

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES.
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL".
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO.



www.bdigital.ula.ve
**ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA
LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL
ESTADO TRUJILLO**

Autora: Licda: Carmen M. Terán T
Tutor: MSc Henry Castellanos

Mayo, 2018

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO



**ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA
LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL
ESTADO TRUJILLO**

**Trabajo Especial de Grado presentado como requisito para optar al
título de Especialistas en Derecho Mercantil, Mención Tributos
Empresariales**

Autora: Licda: Carmen M. Terán T
Tutor: MSc Henryr Castellanos

Mayo, 2018

DEDICATORIA

Este trabajo ha sido la cristalización de un sueño, que se alimentó de esfuerzo y dedicación para alcanzar un gran logro más en vida profesional, y es para mí todo un placer dedicarle esto a todos aquellos que lo hicieron posible:

A DIOS Y A VIRGEN MARÍA, por llenarme de sabiduría, iluminarme y siempre acompañarme en cada momento de mi vida, gracias *Dios* por mis triunfos.

A mi Mamá LEONOR TERÁN; principalmente por estar siempre ahí en cada momento, demostrándome que lo que se logra con esfuerzo y constancia se valora en la vida y por darme la vida y sus bendiciones.

A mis hermanos; JUANA, ILDEMAR y ELVIS: gracias por su apoyo y confianza en este nuevo pasó de mi vida, ustedes también son parte de este triunfo.

A mí querida Abuela MAMÁ JUANA y mis tías ANA CRISTINA y LOURDES, por sus consejos y ayuda, que de alguna forma contribuyeron para hacer realidad este gran logro.

A ALEXIS, por su amor, paciencia y apoyo, por darme su mano incondicional en todo momento, por siempre estar para mí.

A mis PRIMOS y al resto de mi familia, que de una manera u otra me brindaron su apoyo para seguir adelante, espero servirles de guía a la nueva generación que viene.

A todos Gracias... Carmen Terán

AGRADECIMIENTO

En el presente trabajo de grado primeramente le agradezco a Dios y a la Virgen, por darme el don de la vida y estar conmigo a cada instante.

A la Universidad de los Andes Núcleo Carmona por seguir permitiéndome la oportunidad de estudiar y formarme como profesional.

A mi tutor de trabajo de grado: Prof. Henry Castellanos por su esfuerzo y dedicación, quien con sus conocimientos, su experiencia, su paciencia y su motivación ha logrado contribuir a terminar nuestros estudios con éxito.

A los demás profesores, que integran esta institución, especialmente a Yosmán Valderrama, que durante estos años han aportado sus conocimientos para nuestra formación.

A mis compañeras y amigas, LINA, ADRIANA, MARYELIN, LOREYNYS, ROSA Y MARIA FERNANDA, gracias por compartir junto a mi este logro así como tantos momentos de alegría estos últimos años.

A mis demás compañeros y amigos de clase en la Universidad que compartieron conmigo en el transcurso de la especialización.

De igual manera agradezco a todas las personas que han formado parte de nuestra vida profesional, gracias por su amistad, consejos, apoyo, ánimos y compañía en los momentos difíciles....

Para ellos: Muchas Gracias y que Dios les bendiga.

Carmen Terán

¡Gracias!

ÍNDICE GENERAL

	pp.
DEDICATORIA.....	iv
AGRADECIMIENTO.....	v
ÍNDICE GENERAL.....	vi
ÍNDICE DE CUADROS.....	vii
ÍNDICE DE TABLAS.....	ix
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	xi
RESUMEN.....	xii
INTRODUCCION.....	1
CAPÍTULO I.....	3
EL PROBLEMA	3
Planteamiento del Problema.....	3
Formulación del Problema.....	9
Sistematización del Problema.....	9
Objetivos de la investigación.....	10
Justificación de la investigación.....	11
Delimitación de la investigación.....	12
CAPÍTULO II.....	14
MARCO TEORICO.....	14
Antecedentes de la investigación.....	14
Bases Teóricas.....	21
Bases Legales.....	53
CAPITULO III.....	61
MARCO METODOLOGICO.....	61
Tipo de investigación.....	61
Diseño de la investigación.....	62

Población.....	63
Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	64
Validez del instrumento.....	66
Confiabilidad del Instrumento.....	66
Presentación de los resultados.....	67
Procedimiento de la investigación.....	67
CAPÍTULO IV.....	69
RESULTADOS.....	69
LINEAMIENTOS TEORICOS.....	104
CAPÍTULO V.....	109
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	109
RECOMENDACIONES.....	114
REFERENCIA BIBLIOGRAFICAS.....	117
ANEXOS.....	123
Anexo A. Instrumento de Recolección de Datos.....	123
Anexo B. Cartas de Validación del Instrumento.....	130
Anexo C. Confiabilidad del instrumento.....	134
Anexo D. Tabulación de la recolección de Datos.....	136

ÍNDICE DE CUADROS

	pp.
Cuadro 1. Operacionalización de las Variable.....	60
Cuadro 2. Sujetos Informantes	64
Cuadro 3. Rangos y magnitud de interpretación del Coeficiente de Confiabilidad.....	67

www.bdigital.ula.ve

ÍNDICE DE TABLAS

	pp.
Tabla 1. Estudios académicos que posee el auditor tributario al momento de realizar una auditoría tributaria.....	70
Tabla 2 Conocimientos tributarios que se consideran relevantes al momento de realizar una auditoría tributaria.....	71
Tabla 3. Habilidades y destrezas que debe poseer el auditor tributario en el ejercicio de sus funciones.....	73
Tabla 4. Aspectos relacionados con la experiencia profesional de los auditores tributarios.....	74
Tabla 5. Consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor tributario para mantener la ética en el ejercicio de sus funciones.....	76
Tabla 6. Aspectos relacionados con la responsabilidad de los auditores tributarios en el ejercicio de sus funciones.	78
Tabla 7. Información que deben mantener en secreto profesional los auditores tributarios.....	79
Tabla 8. Finalidad del estudio de normativas en el desarrollo de una auditoría tributaria	81
Tabla 9. Consideraciones para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría tributaria.....	82
Tabla 10. Datos relevantes para la captación de información como parte de las funciones del auditor.....	84
Tabla 11. Contenido de la planificación del trabajo durante el proceso de auditoría tributaria.....	86
Tabla 12. Medios para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria.....	87
Tabla 13. Tipos de evidencias obtenidas por el auditor durante el proceso de auditoría tributaria.....	89
Tabla 14. Aspectos a considerar al momento de evaluar la evidencia	

obtenida en el proceso de auditoría tributaria	91
Tabla 15. Aspectos a considerar para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar.....	93
Tabla 16. Información a considerar para detectar el profesionalismo y complejidad de los métodos utilizados por los legitimadores.....	94
Tabla 17. Ventajas que le otorga al legitimador la globalización de las actividades.....	96
Tabla 18. Aspectos que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables.....	98
Tabla 19. Medio para detectar la colocación de dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales.....	101
Tabla 20. Formas para realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales...	102
Tabla 21. Maneras en las que se puede dar la integración del dinero ilícito a la economía.....	103

ÍNDICE GRÁFICO

	pp.
Gráfico 1. Estudios académicos que posee el auditor tributario al momento de realizar una auditoría tributaria.....	70
Gráfico 2 Conocimientos tributarios que se consideran relevantes al momento de realizar una auditoría tributaria.....	71
Gráfico 3. Habilidades y destrezas que debe poseer el auditor tributario en el ejercicio de sus funciones.....	73
Gráfico 4. Aspectos relacionados con la experiencia profesional de los auditores tributarios.....	74
Gráfico 5. Consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor tributario para mantener la ética en el ejercicio de sus funciones.....	76
Gráfico 6. Aspectos relacionados con la responsabilidad de los auditores tributarios en el ejercicio de sus funciones.	78
Gráfico 7. Información que deben mantener en secreto profesional los auditores tributarios.....	79
Gráfico 8. Finalidad del estudio de normativas en el desarrollo de una auditoría tributaria	81
Gráfico 9. Consideraciones para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría tributaria.....	82
Gráfico 10. Datos relevantes para la captación de información como parte de las funciones del auditor.....	84
Gráfico 11. Contenido de la planificación del trabajo durante el proceso de auditoría tributaria.....	86
Gráfico 12. Medios para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria.....	87
Gráfico 13. Tipos de evidencias obtenidas por el auditor durante el proceso de auditoría tributaria.....	89
Gráfico 14. Aspectos a considerar al momento de evaluar la evidencia	

obtenida en el proceso de auditoría tributaria	91
Gráfico 15. Aspectos a considerar para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar.....	93
Gráfico 16. Información a considerar para detectar el profesionalismo y complejidad de los métodos utilizados por los legitimadores.....	94
Gráfico 17. Ventajas que le otorga al legitimador la globalización de las actividades.....	96
Gráfico 18. Aspectos que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables.....	98
Gráfico 19. Medio para detectar la colocación de dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales.....	99
Gráfico 20. Formas para realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales.....	101
Gráfico 21. Maneras en las que se puede dar la integración del dinero ilícito a la economía.....	103

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO.**



**ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA
LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL
ESTADO TRUJILLO.**

Autora: Terán T, Carmen M

Tutor: Henry Castellanos

Año: 2018

www.bdigital.ula.ve **RESUMEN**

El objetivo general de la investigación fue analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo. El rol del auditor tributario frente a la prevención de delitos requiere de conocimientos y habilidades, sobre los principios y normas básicas de contabilidad que se han establecido en el país como a nivel mundial, ya que de sus destrezas dependerá en gran medida la oportuna localización de registros que pretendan dar apariencia de legalidad a operaciones ilegales. La investigación se sustentó teóricamente sobre los autores Cano y Cols. (2009), Rebolledo (2007), Valderrama (2013), entre otros. Para el alcance de la investigación se acude a una metodología de tipo descriptiva y un diseño de campo no experimental. La población no es precisa por eso se recurre al muestreo intencional, de nueve auditores tributarios, aplicando para recolectar los datos una guía de entrevista estructurada de 21 ítems con alternativas de respuestas múltiples. Como conclusión más relevante se observó que el rol que ejercen los auditores tributarios, no se basan completamente a los estándares establecidos en las distintas teorías planteadas, presentando debilidad en cuanto al conocimiento que se debe poseer con respecto a la legitimación de capitales.

Palabras clave: Rol del auditor, auditoría tributaria, legitimación de capital.

INTRODUCCIÓN

Venezuela debido a los diferentes cambios económicos y sociales tiene la urgente necesidad de contar con un sistema que ayude a la prevención de delitos. En vista de ello, los profesionales de las áreas involucradas, deben dirigir su atención, a realizar actividades enfocadas a cumplir con una sociedad carente de procedimientos éticos y morales. Por ello, se persigue la necesidad de dar a conocer el rol del especialista del auditor tributario como sujeto obligado por la Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo (2012), en su carácter de agente de prevención y detección de actividades u operaciones ilícitas relacionadas al delito de legitimación de capitales.

En este contexto, la auditoría tributaria permite a través de un proceso sistemático verificar y comprobar de manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias, convirtiéndose así en la principal herramienta utilizada por los contadores para la detección de operaciones vinculadas al delito de legitimación de capitales, considerándose ciertos parámetros como alertas que debe tener en cuenta el auditor en su proceso de evaluación, ya que pueden representar indicios contables encuadrados en el delito de legitimación de capitales.

Bajo esta concepción, el auditor tributario representa una profesión dinámica, sometida a constantes cambios que exige al profesional esmerarse por aplicar los señalamientos del Código de Ética Profesional, y leyes relacionadas con legitimación de capitales, debiendo fomentar permanentemente la conciencia tributaria, asimismo mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su servicio profesional. Por esta razón, se llevara a cabo la siguiente investigación con el propósito de analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

Así pues, el objetivo de esta investigación es analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo. El contenido de esta investigación está estructurado por cinco capítulos:

Capítulo I. El problema, en él se expresa el planteamiento del problema, la formulación, la sistematización, los objetivos de la investigación subdivididos en general y específicos, justificación y delimitación de la investigación.

Capítulo II. Marco teórico, se inicia con los antecedentes de la investigación, luego con las bases teóricas, la definición de términos básicos y por último el cuadro variable.

Capítulo III. Marco Metodológico, referente al tipo y diseño de investigación, población, técnica e instrumento de recolección de datos, revisión de la validez del instrumento, confiabilidad del instrumento y la presentación de los resultados.

Capítulo IV. Análisis y discusión de resultados, para esta fase de la investigación se describe el análisis y presentación de resultados obtenidos de la aplicación del instrumento, así como los lineamientos teóricos derivado de los resultados.

Capítulo V. Presenta las conclusiones y recomendaciones donde se señalan los aspectos más relevantes obtenidos en el análisis de los resultados. Finalmente, se representan las referencias biográficas y el cuerpo de anexos que sustentan la presente investigación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

La interdependencia existente entre los países y el alto desarrollo tecnológico, así como la serie de transformaciones sociales y culturales fluyen fácilmente por el sistema financiero mundial, esto permite a la delincuencia organizada operar local e internacionalmente; por lo cual delitos provenientes de drogas, secuestro, tráfico y el financiamiento al terrorismo; así como los asociados a la legitimación de capitales involucran movimientos de fondos entre distintos países; como ha ocurrido en empresas multinacionales como la Enron en el año 2001, Worldcom en el 2003 y recientemente en Panamá en el año 2016, con el caso denominado “Panamá Paper”, entre otros casos que produjeron un impacto negativo en los negocios, evidenciándose la necesidad de adherirse a distintos ámbitos de la comunidad internacional tanto de normatividad como de institucionalidad para blindarse y proteger los intereses económicos propios y como de aquellos que deciden invertir en el país.

Desde esta perspectiva, profesionales, como los auditores tienden a desarrollar la búsqueda de información veraz que es requerida por las distintas entidades para la detección y prevención de diferentes flagelos, motivo por el cual se introduce la transcendencia que tiene el rol del auditor fiscal como agente de prevención, detección y control de aquellas actividades comerciales de carácter ilícito, como la corrupción administrativa, el fraude contable, el delito en los seguros, el lavado de dinero, entre otros que conllevan a la ejecución del delito de legitimación de capitales.

Siendo así, que instituciones como la Organización de las Naciones Unidas (ONU) y la Organización de los Estados Americanos (OEA), han

promovido la adopción de normas específicas en esta materia, para el desarrollo de una política integral contra las diversas manifestaciones de las actividades delictivas, especialmente, contra el lavado de dinero y/o activos. Adicionalmente, Las Naciones Unidas, el Banco Mundial, el Instituto Americano de Administración Pública, la Ley Orgánica sobre Sustancias Estupefacentes y Psicotrópicas (LOSEP), y entre otras resoluciones de los órganos reguladores implementan programas para orientar a los profesionales en su desempeño. Flores (2004)

En este orden de ideas, el auditor que asuma ese rol, debe desarrollar capacidades suficientes, para detectar detalles sin perder de vista el gran entorno que lo rodea y tener las habilidades necesarias para obtener señales sobre múltiples fraudes; manteniendo una conducta neutral y objetiva, demostrando tener el suficiente criterio y responsabilidad para no ser persuadido durante su labor, por empresas que pretendan utilizarlo como medio de encubrimiento de operaciones que tengan un origen ilícito, por ello, la necesidad de preparar profesionales con una visión integral para prevenir dichas situaciones.

Al respecto, González (2012,p.25) señala que los auditores “tienen la responsabilidad de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, informar oportunamente a los órganos correspondientes las irregularidades que pueda detectar en su auditoría, evaluar el trabajo de la auditoría interna, de la gestión, y todo sobre estados financieros”. Dado que a través de sus funciones y evaluaciones continuas contribuyen a maximizar resultados en términos de eficiencia, eficacia y economía.

La auditoría tributaria es una parte de la labor de investigación que el profesional debe realizar al efectuar una auditoría, por ello debe considerarse la capacitación técnica y su habitualidad en el manejo de los hechos económicos registrados en una contabilidad. Valderrama, et alls (2013, p.6), comentan que se requiere de “profesionales con capacidad de análisis y

síntesis, así como una personalidad íntegra dirigida hacia la investigación, todo ello direccionado a garantizar una información coherente de acuerdo a la realidad presentada por el cliente, a una sociedad o instituciones que en ocasiones se ven influenciadas por la corrupción, el terrorismo y diversos actos delictivos”. Por lo tanto, la auditoría tributaria debe ser llevada a cabo por funcionarios ampliamente facultados para ello, ya que este juega un rol de mucha importancia para la prevención de legitimación de capitales y debe contar con cualidades suficientes para desempeñar esta labor.

La legitimación de capitales, tal como señalan Almeida, Barahona y Cabana (2011,p.23), es conocida con diferentes denominaciones tales como lavado de dinero, lavado de capitales, lavado de activos financieros, blanqueo o legitimación de capitales, y es un proceso por el que se encubre el origen de los fondos generados a través del ejercicio de las actividades ilegales. Definida por Cano (2003, p.15) como “...el proceso en virtud del cual, los bienes de origen delictivo se integran al sistema económico legal con apariencia de haber sido obtenidos en forma lícita”; es decir ocultan el origen de dinero ilegal para evitar que sea detectado, resulta esencial para lograr el funcionamiento efectivo de prácticamente toda la delincuencia organizada. Por esto, se debe disponer de mecanismos suficientes para que el auditor pueda intervenir en la prevención y detección de legitimación de capitales.

Ahora bien, América Latina y específicamente Venezuela, no se encuentra fuera del alcance de esta situación, siendo esta preocupación para el mundo de los negocios y el principal desafío para los auditores tributarios. Se estima que las pérdidas causadas por la legitimación de capitales en sistema financiero Venezolano ascienden a 157.000 millones de dólares durante el periodo 2004-2013, según el reporte “Flujos financieros ilícitos, provenientes de países en desarrollo”, elaborado por Global Financial Integrity, destacando que Venezuela ocupa el 8vo lugar dentro de una lista

de 10 países con economías con mayores flujos financieros ilícitos. (Guevara 2015, p.15).

Con relación a esta problemática, los auditores tributarios, juegan un papel primordial en estos flagelos, debido a la gran diversidad de servicios que estos profesionales prestan a múltiples usuarios y al no definir con claridad sus características, funciones así como el desconocimiento de las fases del proceso de una auditoría tributaria, contaran con baja preparación y capacitación para poder realizar un efectivo desempeño en cualquier ámbito, de igual manera conocimiento de las características y las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, siendo todos estos necesarios para desempeñar un rol activo en la lucha contra la corrupción financiera, pública y privada.

En este sentido los conocimientos del auditor tributario, se deben incluir aspectos de investigación legal y formación jurídica, con énfasis en las recolecciones de pruebas y evidencias, ya que sus habilidades y responsabilidades son la que lo destacan como un profesional de alta competitividad. Al respecto, González (2012,p.25) establece los auditores tributarios “tienen la responsabilidad de verificar el cumplimiento de las disposiciones legales, informar oportunamente a los órganos correspondientes las irregularidades que pueda detectar en su auditoría, evaluar el trabajo de la auditoría interna, de la gestión, y todo sobre estados financieros”.

Por esta razón, adquieren un rol esencial, porque su labor estará orientada a la prevención y detección de legitimación de capitales al analizar y evaluar los diferentes movimientos contables que se den ya sea en el ámbito público o privado, así como verificar si las operaciones se realizan de conformidad con la normativa legal y las políticas trazadas para la prevención de fraudes, siendo esta una herramienta de investigación.

Por otra parte, señala Flores (2004,p.20), “la calidad del rol que posee un auditor frente a la prevención de la legitimación de capitales va a depender de factores como las características y funciones que este posee, el conocimiento de las fases en el proceso de auditoría, entre otros”. Por ello, deben poseer estudios académicos, conocimientos tributarios, experiencia profesional, ética, entre otras características; para poder desarrollar el proceso de planificación, desarrollo, obtención de evidencia y su evaluación, para así lograr su objetivo de forma eficiente.

Igualmente el auditor, debe tener conocimientos suficientes sobre “las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, a las cuales está expuesto como lo son la colocación del dinero en el sistema financiero, la estratificación o procesamiento y la integración o reintegro de los capitales ilícitos; asimismo precisar las características que este asume para materializarse, tales como asumir perfiles de clientes normales, profesionalismo y complejidad de los métodos, globalización de los activos de legitimación de capitales, entre otros (Escalona 2006,p.55)

En virtud del planteamiento anterior, en el estado Trujillo específicamente en el municipio Valera, de acuerdo a información suministrada por el Colegio de Contadores Públicos del estado Trujillo existen aproximadamente 70 oficinas contables, las cuales según Basto y Terán (2015,p.48), solo siete (7) realizan auditoría tributarias. De acuerdo a entrevistas informales realizadas a las oficinas contables del municipio Valera, respecto a el rol que estos tienen frente a la prevención de la legitimación de capitales, se pudo conocer que estos profesionales posiblemente no poseen las características, y no conocen las funciones que debe poseer, así como poca claridad en las fases del proceso de una auditoría tributaria, necesarias para detectar y prevenir fraudes; de igual manera, no poseen conocimientos básicos sobre las etapas y las

características de la legitimación de capitales que se puedan presentar durante el ejercicio de sus funciones; para así, tener mayor eficiencia en el descubrimiento de posibles fraudes o errores de importancia relativa, reuniendo evidencia suficiente, tomando decisiones que les permita obtener una mayor confiabilidad para realizar los correctivos necesarios ante cualquier hecho doloso.

La situación antes descrita, se presume que se origina por falta de conocimientos especializados por parte de los profesionales que asumen el rol de auditores sobre la importancia que tiene una adecuada actuación para enfrentarse a los fraudes que actualmente son comunes en la sociedad. Es decir, a la desarticulación en su formación profesional para incorporarse en actividades que le faciliten evidencias en los delitos en los cuales el crimen organizado utiliza medios cada vez más sofisticados, ya sea para lavar dinero, para realizar fraudes contables, corrupción administrativa, delitos de los seguros y el terrorismo, entre otros. Es por ello, que la sociedad en especial las entidades esperan un adecuado juicio de valor por parte del auditor, para minimizar la impunidad, seleccionando adecuadamente las normas de auditoría relativas a la ejecución del trabajo que se realiza.

Se advierte, que de continuar esta situación, donde los auditores tributarios no ejercen un rol adecuado, al no poseer las características y funciones apropiadas, desconocer el proceso de una auditoría tributaria, así como carecer de conocimientos sobre las características y etapas presentes en la legitimación de capitales, se podría presentar una inadecuada información contable que impida la evaluación y toma de decisiones oportunas; posibilitando la presencia de fraudes lo cual amenaza el desarrollo económico de ser afectado por estos delitos. Por tanto, el rol del auditor debe ser preciso, neutral y objetivo en sus labores para que no se preste al ocultamiento de actividades o dineros de origen ilícito, sino que cumpla con la responsabilidad social de dar fe pública, atendiendo a su

deber profesional y aplicando la normatividad establecida para la ejecución de sus labores y de esta manera no permita que los delitos financieros se propaguen, sino que vele por la veracidad y el cumplimiento de las leyes y de todas aquellas actividades establecidas por la legislación para prevenir el lavado de activos.

Tomando en cuenta lo anteriormente descrito, se planteó la siguiente investigación enfocada en analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, oportuno para contar con profesionales especializados en descubrir, evaluar e indagar a la hora de realizar auditorías a fin de lograr el cumplimiento del desarrollo y transparencia de las funciones en las organizaciones, conforme a normas y reglas. Debido a que los auditores de este nuevo milenio están redefiniendo las reglas de la profesión, así como sus nuevos roles, profundizando más allá de las actividades vigentes en la Ley que regula su ejercicio profesional, con la finalidad de detectar y prevenir la legitimación de capitales. Por esta razón, se hizo oportuno realizar la siguiente interrogante.

Formulación del Problema

¿Cuál es el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo?

Sistematización del problema

¿Cuáles son las características del auditor tributario, como experto en detectar casos de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles son las funciones que ejerce el auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles son las fases del proceso de auditoría tributaria implementadas para la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles son las características de la legitimación de capitales que pueden estar durante el ejercicio profesional del auditor tributario?

¿Cuáles son las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, a las cuales está expuesto el auditor tributario en su ejercicio profesional en el municipio Valera del estado Trujillo?

¿Cuáles lineamientos teóricos permitirán un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

Objetivos específicos.

Precisar las características que debe poseer el auditor tributario, como experto en detectar casos de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

Establecer las funciones que ejerce el auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo

Describir las fases del proceso de auditoría tributaria implementadas para la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

Evaluar las características de la legitimación de capitales que puedan estar durante el ejercicio profesional del auditor tributario.

Identificar las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, a las cuales está expuesto el auditor tributario en su ejercicio profesional en el municipio Valera del estado Trujillo.

Diseñar lineamientos teóricos que permitan un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

Justificación de la Investigación

La legitimación de capitales ha perjudicado en gran medida el prestigio de los profesionales en áreas contables y financieras, ya que cada vez se sigue incrementando la criminalidad adjunto a este problema, que trasciende lo financiero afectando al ámbito social y político. En vista de ello, los profesionales de las áreas involucradas, deben dirigir su atención, a realizar actividades enfocadas a cumplir con una sociedad que carece de procedimientos éticos así como morales, por lo cual se han diseñado procesos a seguir con la finalidad de originar un correcto desempeño, funcionamiento y transparencia tanto del rol que debe asumir el auditor, así

como los conocimientos relacionados con la legitimación de capitales que este debe conocer.

Estos procedimientos, están orientados a complementarse por medio de teoría para darle mayor validez y riqueza al rol del auditor tributaria frente a la prevención de la Legitimación de Capitales como Almeida, Barahona y Cabana (2011), Fudim (2004), Cano (2003), entre otros. El tratamiento metodológico del objeto en estudio requiere la aplicación de técnicas e instrumentos para la investigación, por cuanto se hizo uso la investigación descriptiva, de campo no experimental; empleando una entrevista estructurada para la recolección de la información y obtener lo relacionado al rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales lo que contribuye al análisis de la misma.

Con el análisis del rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales, se presentó un instrumento mediante la cual los auditores en sus actuaciones profesionales pueden contribuir a la prevención de delitos para poder tomar medidas de prevención de riesgos, por ello se diseñó lineamientos que permitan mejorar condiciones, con el fin de lograr la confiabilidad de la información, para lograr que el auditor actual traspase las expectativas hacia el perfil que se percibe ante nuevas dificultades proponiendo estrategias y vías alternas que contribuyan con el desarrollo nacional. Además, el estudio podrá servir de antecedente a futuras investigaciones relacionadas con el tema, así como fuente de consulta a profesionales, estudiantes, profesores y público en general.

Delimitación de la investigación

El rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo estuvo fundamentada esencialmente en conceptos teóricos emitidos por los autores como Almeida, Barahona y Cabana (2011), Fudim (2004), Cano (2003) entre otros. El

estudio se enmarco dentro de la línea de investigación: La responsabilidad tributaria de las sociedades mercantiles y sus administradores de la Coordinación de Investigación y Postgrado de la Universidad de Los Andes. En el cual se involucraron las características, funciones así como las fases que debe conocer para poder ejercer como auditor tributario, además de las características y etapas de la ejecución en la legitimación de capitales, por otro lado el diseño de lineamientos para el eficiente desempeño en el rol del auditor tributario.

El espacio de interés, para el desarrollo de ésta investigación comprendió como unidad de estudio los auditores tributarios del municipio Valera del estado Trujillo. La investigación estuvo enmarcada en un periodo de un (1) año; para lo cual se tomó información relevante, observando el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

www.bdigital.ula.ve

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Después de enunciarse el problema del problema y señalado los objetivos de la investigación, se establecieron los aspectos teóricos en los cuales se basó el estudio, desarrollándose de modo sistemático los conceptos, antecedentes y teorías en las cuales se basó la investigación. Tal como señala Arias (2012,p.22) “es el producto de la revisión documental – bibliográfica y consiste en una recopilación de ideas, posturas de autores, conceptos y definiciones que sirven de base a la investigación”.

Por ello, para dar inicio a la construcción teórica de la investigación se consideró pertinente la revisión y análisis de algunos estudios previos que han sido realizados por diferentes autores, cuyos propósitos se ajustan de manera efectiva a los objetivos propuestos.

Antecedentes de la Investigación

El estudio realizado por Guevara (2015) titulado: “La Legitimación de Capitales en el Sistema Financiero en Venezolano”, trabajo especial de grado para optar al título de magister en finanzas de la Universidad de Carabobo de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, donde su objetivo general esbozaba en interpretar el proceso de legitimación de capitales en el sistema financiero Venezolano para el periodo de Enero 2013 a Diciembre 2014.

El estudio se sustentó en las bases teóricas de Belis (2011), Espiñeira, Pacheco y Asociados (2014), Jiménez y Salas (2013), Suárez (2010), entre otros. La metodología fue de tipo documental de tipo descriptivo, ya que implicó un proceso de investigación que comprendió la recolección, organización, selección, y análisis de toda la información bibliográfica

recabada sobre el tema; la población para esta investigación fue la totalidad de documentos relacionados con la legitimación de capitales y el sistema financiero venezolano; en función a ello, el investigador mencionado enfatizo en una muestra referencial.

Luego de realizar un análisis, las conclusiones señalan, que existe un efecto distorsionador en la economía, así como riesgos, ausencia de diseños que se implementen, supervisen la revisión y adaptación de los avances tecnológicos, regulaciones, normativas, leyes además de cambios macro económicos que modifiquen la actitud, así como la predisposición de los legitimadores de capitales para incrementar sus influencias en el sistema financiero venezolano. En este orden de ideas, el autor sugirió la asignación de recursos humanos, económicos y legales necesarios para elaborar efectivos programas de prevención frente a este flagelo, de igual manera el uso de reportes de actividades sospechosas con un adiestramiento constante para disminuir la legitimación de capitales y que sea suficiente para que influyan cada vez más dentro del sistema financiero Venezolano, generando más daño financiero, moral, ético a una sociedad carente de valores sólidos para poder brindar un rumbo mejor en el beneficio del país , además de sus generaciones futuras.

El aporte de este trabajo sirvió a la investigación, ya que en el mismo se establecen teorías referentes a la legitimación de capitales, su afectación y prevención; por lo cual aportó distintos aspectos conceptuales relevantes para su desarrollo; información útil para contribuir y permitir llegar a conclusiones a través de un razonamiento válido, relacionadas con una de las variable abordadas en la investigación, como lo es la legitimación de capitales.

Asimismo Pirela (2015), realizó una investigación titulada: “Riesgo y Control contra la Legitimación de Capitales en el sector asegurador”, trabajo

especial de grado para optar al título de Magister Scientiarum en Banca y Finanzas en la Universidad Rafael Urdaneta del Estado Zulia, cuyo objetivo principal consistió en analizar el riesgo y el control contra la legitimación de capitales en el sector asegurador del municipio Maracaibo. En esta investigación la población estuvo constituida por cinco (5) empresas del sector asegurador, siendo las unidades informantes diez (10) sujetos establecidos como responsables de estas empresas.

El estudio se sustentó por las bases teóricas de De Lara (2005), Estupiñán (2012), Rebolledo (2012), entre otros. La metodología de investigación fue de tipo descriptiva aplicada en la modalidad de campo con diseño no experimental, la información fue recopilada en cuestionarios de 60 ítems, con una confiabilidad Alfa Conbrach de 0.92, siendo los datos analizados con estadísticas descriptivas. En esta investigación se observó una alta aceptación en los procedimientos de control, lo que indica que los mecanismos o procedimientos de control implementados gozan del respaldo de las empresas aseguradoras, para lo cual se requiere mayor control de las operaciones, es decir el riesgo obtiene una mayor estimación en el marco normativo de control y procedimientos contra la legitimación de capitales, por ello si establecen mecanismos eficientes para enfrentar el riesgo en las empresas y así lograr mayores controles en la lucha contra la legitimación de capitales.

Es por ello que se recomendó intensificar y fortalecer los controles para minimizar la probabilidad del riesgo de legitimación de capitales presentados en las empresas aseguradoras, adoptando los principales estándares internacionales; actualizando y previendo las nuevas técnicas utilizadas por legitimadores a la hora de llevar a cabo estos delitos, contando con base en la evaluación de riesgo y de esta manera evitar que el índice de fraudes y estafas se incremente en el país.

Este trabajo contribuyó a la investigación, destacando la importancia que tiene la efectiva detección de legitimación de capitales, en donde destacan los aspectos fundamentales sobre el control que se debe ejercer, así como sus aspectos jurídicos y las medidas necesarias para prevenir estas acciones fraudulentas, vinculado entonces con la variable de estudio de esta investigación.

Por otro lado, Valderrama, Barrios, Colmenares y Adriani (2013), realizaron un artículo científico en la Revista AGORA del estado Trujillo, titulado “Actuación Profesional del Contador Público. Herramienta clave para la prevención del delito de Legitimación de Capitales en Venezuela”, esta indagación tuvo como objetivo, describir las actuaciones del Contador Público para la prevención de la legitimación de capitales en Venezuela, basándose principalmente en las teorías de Balestrini (2001), Cano (2003), Nando (2009), Sierra (2006), entre otros. En cuanto al tipo de investigación se desarrolló bajo un nivel documental, mediante aplicación de arquezos bibliográficos donde se cotejó la fundamentación teórica de diversos autores y expertos en la materia, las técnicas utilizadas para el registro de la información fueron la observación documental, resumen analítico y análisis crítico.

Las conclusiones se conocer la importancia que tiene una actuación profesional y que el mismo debe estar apegado a la ética con el propósito de realizar su labor con el debido respeto, imparcialidad, integridad y objetividad de tal manera que la toma de decisiones este sustentada sobre aspectos reales y veraces. Recomendando que exista suspicacia profesional cuando se establecen las relaciones comerciales y en el momento de revisar las transacciones entre partes relacionadas, especialmente cuando parece tener un sentido comercial cuestionable desde el punto de vista económico.

Asimismo el profesional debe fomentar una cultura empresarial anticorrupción; constituir una barrera para frenar el delito; asegurarse que la

actividad desarrollada refleje una responsabilidad con la veracidad y la honestidad que los informes financieros ameritan.

Como se observa, este trabajo contribuyó con el desarrollo de la investigación actual, ya que presenta una base hacia el conocimiento de las actuaciones que deben ejercer los profesionales para la prevención del delito de Legitimación de Capitales en Venezuela específicamente en el municipio Valera del estado Trujillo. Del mismo modo, ayudará a determinar si las funciones y el perfil de los profesionales que asumen el rol de auditores fiscales influyen para el eficiente desenvolvimiento de estos, sirviendo de sustento para el desarrollo y posterior análisis de una de las dimensiones a desarrollar en la investigación actual.

De igual forma la investigación realizada por Sánchez (2012) titulado: “Estrategias de auditoría fiscal para determinar las conductas elusivas de los contribuyentes en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria - sector Maracay”, trabajo especial de grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad de Carabobo de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, donde su objetivo general estaba orientado a diseñar estrategias de auditoría fiscal para la determinación de las figuras elusivas de los contribuyentes en el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria-Sector Maracay.

Las bases teóricas fueron sustentadas en autores como Alvarado (2008), Borges (2006), Mejía (2002), entre otros. Esta investigación fue de tipo cuantitativa con base documental, bajo la modalidad de proyecto factible por cuanto se realizó una propuesta para optimizar un proceso de trabajo en el Área de Fiscalización del SENIAT, siendo necesario apoyar la misma con una población conformada por diecisiete (17) auditores, a quienes se les aplicó un instrumento de recolección de datos, tipo cuestionario.

Por lo cual, la autora luego de realizar los análisis pertinentes concluyó que los auditores tienen percepción de lo que representa la elusión fiscal,

pero no llegan a identificar propiamente cuando se trata de un fraude de Ley, de economía o una simulación. En cuanto a las recomendaciones sugirió aplicar un diseño estratégico de la propuesta, conformado por dos (02) herramientas, la primera de ellas empleando el método de la interpretación económica, en el cual el intérprete deberá atenerse a la realidad económica de los actos realizados por un contribuyente y no a la apariencia formal de los mismos. La segunda herramienta, empleando la teoría del abuso del derecho, y su aplicación determinará si un acto es contrario a lo que establece la ley. De igual manera recomendó promover la actualización y capacitación a los funcionarios en cuanto a esta la temática. La investigación antes descrita, es un aporte para el trabajo actual, ya que el mismo es un fundamento teórico para fortalecer el rol del auditor referente a la legitimación de capitales, relacionándose así con la variable de estudio.

Igualmente Rondón (2011), realizó una investigación titulada “Efectos de las auditorías fiscales practicadas a los contribuyentes del impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar sobre la recaudación durante el período fiscal 2007-2009 en el municipio Juan Germán Roscio del Estado Guárico” trabajo de grado presentado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria de la Universidad de Carabobo, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, cuyo objetivo general fue analizar el efecto de las auditorías fiscales practicadas a los contribuyentes del Impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar sobre la recaudación durante el período fiscal 2007-2009 en el Municipio Juan Germán Roscio del estado Guárico. El estudio se sustentó en las bases teóricas de Bolívar (2009), Moya (2006), Sánchez (2006), Villegas (2002) entre otros.

La población estuvo representada por los contribuyentes que han sido objeto de una auditoría fiscal del impuesto a las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicios o de Índole Similar y por los funcionarios

practicantes de estas auditorías que integran la Oficina de Auditoría Fiscal de la Alcaldía del Municipio Juan Germán Roscio del Estado Guárico.

Dicha investigación estuvo bajo la modalidad de campo, de tipo analítico, con apoyo documental; de igual manera el instrumento aplicado fue un cuestionario, el cual permitió establecer la relación causa-efecto entre los elementos que intervienen en el proceso, que sólo podrán ser tratados mediante el análisis cuantitativo. Luego de tabular toda la información y obtener los resultados arrojados por esta investigación, concluyeron que en la actualidad la alcaldía sí realiza auditorías fiscales y que los ingresos que esta percibe por la recaudación son altos y muy sustentables. Para lo que se concluye que la auditoría fiscal es la estrategia más adecuada que se debe aplicar a los contribuyentes de los impuestos municipales y que esta les ayudará a tener mejor control de lo no declarado y de lo evadido, permitiendo así lograr incrementar más la recaudación por dichos impuestos.

De este modo dentro de las recomendaciones se encontró, en cuanto a los auditores fiscales, que al momento de realizar un procedimiento de auditoría fiscal estos presenten la debida acreditación para que no suceda ningún inconveniente. Por otro lado, se sugiere a la Alcaldía que elaboren una programación para la realización del proceso de auditorías fiscales a los contribuyentes del Impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar y que el mismo sea distribuido o divulgado a los contribuyentes para que estos estén debidamente informados. Esta investigación presento un aporte significativo a la actual ya que fortalece los conceptos relacionados con auditoría fiscal reflejada en el marco de estudio como una de las variable abordada en la investigación, conociendo los efectos que esta tiene sobre los contribuyentes lo cual servirá de base para revisar la efectiva realización de una auditoría fiscal, convirtiéndose en información importante que complementaran esta investigación.

Bases Teóricas

Las bases teóricas sustentan el estudio, ya que involucran un conjunto de conceptos y proposiciones que constituyen un punto de vista o enfoque determinado, dirigido a explicar el fenómeno o problema planteado. Arias (2006, p.39) señala “es una descripción detallada de los elementos que intervienen en la descripción del problema; a fin de facilitar la debida explicación del mismo sustentado en el conocimiento científico”. Por esto, como punto de apoyo fue necesario tomar referencia de fuentes bibliográficas basadas en definiciones y planteamientos realizados por varios autores como Almeida y Mata (2011), Pérez (2009), Alvarado (2008), entre otros, con el fin de tener soporte investigativo y construir la teoría que se requirió, obteniendo con esto la orientación para el alcance de los objetivos.

Auditoría tributaria.

La verificación de pagos de tributos o de las diversas disposiciones fiscales suele denominarse, auditoría fiscal o tributaria. Este término auditoría tributaria no tiene una acepción propia como tal admitida por el Diccionario de la Lengua Española RAE (2001), si bien es utilizado en el ámbito del derecho público como un sinónimo de inspección fiscal. Por ello, Pérez (2009, p.36) señala que la auditoría tributaria “es el proceso sistemático de obtener y evaluar objetivamente la evidencia acerca de las afirmaciones y hechos relacionados con actos y acontecimientos de carácter tributario, a fin de evaluar tales declaraciones a la luz de los criterios establecidos y comunicar el resultado a las partes interesadas”; es decir es una parte de la labor de investigación y enjuiciamiento que el profesional debe realizar al efectuar la auditoría.

Asimismo, Alvarado (2008,p.199) expone que la auditoría tributaria “es un proceso sistemático con el propósito de verificar y comprobar de una manera objetiva el correcto cumplimiento y determinación de las obligaciones tributarias”. Por ello, la auditoría tributaria permite conocer y detectar las prácticas poco recomendables en el ejercicio de las funciones del auditor, teniendo como propósito la verificación y comprobación del cumplimiento y determinación en materia tributaria. En ese proceso de revisión y verificación el auditor debe manejarse con las pruebas de determinación, las cuales deben ser objetivas fehacientes y pertinentes.

Por esta razón, la auditoría tributaria engloba contenidos diferentes en función de la persona que realiza la auditoría. Pérez (2009, p.37) expresa “si esta persona es un auditor independiente, la auditoría puede ser entendida, bien como una parte de la auditoría completa de cuentas anuales, o bien como un proceso independiente con sentido propio”. Esta definición sintetiza los dos objetivos principales del contador público y auditor independiente, que realiza una auditoría de impuestos: evidenciar, de un lado si el reflejo contable de las circunstancias fiscales es razonable de acuerdo con las normas establecidas, y de otro si las obligaciones legales se han cumplido adecuadamente.

Rol del Auditor Tributario

La auditoría tributaria, de acuerdo a lo planteado anteriormente se puede contemplar desde el punto de vista de quien la realiza, señala Pérez (2009, p.38) “en el ámbito mundial se habla de auditoría tributaria desde dos puntos de vista: a) la realizada por Contadores Públicos Independientes; y b) la realizada por Contadores Públicos al servicio de la Administración Tributaria, es decir auditores fiscales”. En la investigación actual, la auditoría se enfocara desde el punto de vista del auditor independiente, no perdiendo

de vista conceptos y técnicas que puedan ser comunes entre ambos. En este sentido, se debe considerar la capacitación técnica que supone para el profesional auditor su habitualidad en el manejo de hechos económicos que deben ser revisados.

El autor, Mira (2006,p.151), sostiene que “la auditoría realizada por profesionales independientes no es, en principio, incompatible con la labor asesora que puede realizar el profesional, aunque no puede desconocer las corrientes que existen sobre la posible incompatibilidad”. Por esta razón, estos profesionales ejercen la responsabilidad de establecer líneas de acción que encaminen a la empresa, persona o institución a desarrollar un buen sistema de planificación fiscal y tributaria, ya que la labor del auditor tributario surge de actos de corrupción administrativos poniendo en tela de juicio el presente y futuro de la profesión, que se ve amenazada porque algunos profesionales acceden a realizar conductas impropias por la falta de oportunidades laborales, falta de ética y bajo perfil profesional.

Los profesionales que ejercen este rol, deben conocer la importancia de la auditoría tributaria, como un área de interés y de profundización para la detección de delitos. Para prevenir, detectar, investigar y comprobar delitos, se requiere de conocimientos y habilidades, sobre los principios y normas básicas de contabilidad que se han establecido tanto en el país como a nivel mundial, ya que de sus destrezas dependerá en gran medida la oportuna localización de registros que pretendan dar apariencia de legalidad a operaciones ilegales.

El profesional dentro del rol de agente de prevención y control del delito de legitimación de capitales, parte del hecho que actualmente es considerado sujeto obligado, de acuerdo a lo establecido en Ley Orgánica contra la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo (2012), siendo que los métodos utilizados para generar operaciones ilícitas que

conlleven a la ejecución del mencionado delito se encuentran estrechamente ligados con el desarrollo de la profesión contable.

No obstante, Cano (2001,p.46) cita lo siguiente: “La contabilidad es una de las herramientas que se utilizan para poder prevenir y detectar el lavado de activos, especialmente analizando los estados financieros de las entidades económicas”. Por lo cual, en la actualidad y motivado a las exigencias del entorno es indispensable que existan profesionales integrales ya que los registros pueden ser manipulados dentro de los estados financieros con la finalidad de dar apariencia legal a un negocio o actividad comercial, cuando en realidad estas cuentas son utilizadas como fachada para legitimar capitales.

Características del Auditor tributario

Es necesario evaluar las características que debe poseer el Auditor Tributario en el desempeño frente a la detección de flagelos que se puedan llegar a presentar en el desarrollo de una revisión fiscal, para lograr una evaluación eficaz y eficiente del sistema de control interno, ya que su desempeño profesional compromete la imagen y el buen nombre del auditor tributario. Blanco (2013,p.35).

Se requiere de mucho estudio, análisis y pericia, con el fin de dar una correcta aplicación y evitar de esa forma que las empresas entren en incumplimientos e imprecisiones que les puedan generar consecuencias negativa; tal como señala García (2009, p.6) “la fiabilidad en el proceso de auditoría y la confianza en el mismo dependen de la competencia de aquellos que llevan a cabo la auditoria. Esta competencia se basa en la demostración de las cualidades personales y la aptitud para aplicar conocimientos y habilidades adquiridos mediante la educación, la experiencia laboral, la formación como auditor y la experiencia en auditorias”. La

consecución de estas capacidades profesionales se obtiene a través de una formación teórica y una experiencia práctica.

Comenta, Slosse (2010, p.51): “Las debilidades que se observan en el ejercicio de la auditoría tributaria generalmente son el fruto del desconocimiento de su deber ser, de la negligencia en su estudio y profundización en el objeto de su creación y en la normatividad que la rige”. Las faltas cometidas por las empresas o particulares son cada vez más estratégicas por lo que se necesita contar con los conocimientos necesarios para detectarlos.

Debido a los cambios frecuentes que se viven en la actualidad, se hace presente la necesidad de que el auditor tributario deba mantener una educación continua y un alto sentido de investigación para poder desempeñar la función de auditor, por ello, Alvarado (2008, p.103), establece cuales son las características que debe poseer el auditor tributario: “estudios académicos, conocimientos tributarios, habilidades y destrezas, experiencia profesional, ética, responsabilidad y secreto profesional”. Es decir, los profesionales deben contar con las características acorde con la responsabilidad que le toca asumir, así como tener clara cuáles son sus funciones para vigilar y normalizar el trabajo del auditor tributario en el aspecto de su desempeño y labor.

Estudios académicos

En formación educativa del auditor pueden existir estudios a nivel técnico, licenciatura o postgrado en administración, ciencias políticas, contabilidad, derecho, relaciones internacionales además de otras especialidades que pueden contemplarse para la auditoría tributaria siempre que hayan recibido una capacitación que les permita intervenir en el estudio para que se complementen entre sí; por ello García (2009,p.6) hace referencia a que “el auditor en el desempeño de una auditoría deberá

sopesar los conocimientos y experiencia de los profesionales del equipo de auditoría para determinar el alcance de la supervisión y de la revisión del trabajo”. Sin embargo, en la actualidad para ejercer como auditor se necesita conocimientos básicos para adquirir el desempeño de la labor contable, que le permita tomar decisiones acertadas y oportunas a la hora de emitir conceptos y realizar su profesión.

El auditor tributario deberá poseer estudios académicos acordes para su profesión y una adecuada formación específica en el campo de la auditoría y debe destacar como experto en la materia auditada. Una capacidad profesional se obtiene a través de una formación teórica, por medio de la realización de estudios académicos y debe llevar a cabo una actualización permanente de sus conocimientos, tanto en el aspecto técnico como de conocimientos generales en los diversos sectores de actualidad.

Para Alvarado (2008,p.103) “el auditor tributario debe tener un estudio básico, pues es el profesional más idóneo, debido a los conocimientos adquiridos en el desarrollo de su carrera, en relación a la contabilidad, auditoria y de los aspectos prácticos legales y reglamentarios que le permiten actuar con fines de comprobación, verificación y fiscalización de las operaciones registradas”. Con la finalidad de verificar el cumplimiento relacionado con los tributos y la legalidad en los registros para de esta manera, emitir su opinión o informar de los resultados específicos.

Conocimientos tributarios

En relación al conocimiento que debe tener el auditor, es conveniente que esta persona tenga una preparación adecuada con los requerimientos que ésta exige, pues eso le permitirá relacionarse con los componentes de estudio que de una u otra manera se emplearán durante su desarrollo. Alvarado (2008, p.103) señala “es necesario y fundamental que el auditor

tenga un amplio conocimiento de todos los aspectos tributarios que guardan relación con las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria, para poder actuar con la debida propiedad, efectividad y eficiencia”. El auditor debe conocer los conocimientos sobre la materia auditada, en este particular de tributos para tener las bases fundamentales a la hora de emitir una opinión.

Sin embargo, Slosse (2010,p.52) indica que “la participación del auditor como especialista en materia fiscal y tributaria debe ser oportuna de tal manera que las entidades tengan la información correcta, así como de las obligaciones tributarias a que está sujeta”. Ya que la calidad y el nivel de realización de la auditoria dependen en gran manera del conocimiento y carácter del auditor, así como de su comprensión de las actividades que va a revisar, el mismo autor agrega que el vínculo entre los conocimientos, habilidades, destrezas y experiencia son elementos necesarios para que se realice el trabajo con cuidado y competencia.

Habilidad y destrezas

Las habilidades y destrezas que posea el auditor van a ayudarlo a desenvolverse frente a los obstáculos que puedan presentarse con sus pares o superiores. García (2009, p.5) señala que “entre las habilidades que debe tener se pueden nombrar las siguientes: actitud positiva, saber escuchar, mente analítica, capacidad de negociación, iniciativa, facilidad de trabajar en equipo, entre otras”. Se requiere de habilidades y destrezas para hacer frente a las diferentes complicaciones que se presentan en el desarrollo de una auditoría y esto ha obligado a que los contadores se especialicen en diferentes áreas como la auditoria, fiscal, costos, finanzas, economía y otras áreas. Por ello, el auditor requiere de otros tipos de características o habilidades que son determinantes en su trabajo, referidas a recursos personales producto de su desenvolvimiento y capacidad intrínsecos a su personalidad.

Alvarado (2008,p.103) comenta que “para desenvolverse en forma eficiente en la auditoria tributaria exige que el auditor tenga las habilidades y destrezas necesarias, todo esto responde a esa capacidad aprendida para aplicar los conocimientos y lograr actuar con iniciativa y creatividad en forma lógica, analítica, ágil y dinámica”. La expresión de los atributos adquiridos pueden variar de acuerdo con el modo de ser y el deber de cada caso en particular, sin embargo es conveniente que quien se dé a la tarea de cumplir con el papel de auditor, sea poseedor de una actitud positiva, estabilidad emocional, objetividad, ética profesional, mente analítica, entre otras.

Experiencia profesional

En relación a la experiencia profesional de los auditores, es importante entender que cualquiera que sea la capacidad de una persona, deberá poseer una adecuada experiencia en el campo de la auditoría. García (2009,p.6) comenta “se necesita tener experiencia profesional que contribuya al desarrollo de los conocimientos y habilidades en el desarrollo de una auditoria. La experiencia profesional debe ser de una función técnica o profesional que haya implicado el ejercicio del juicio, solución de problemas y comunicación con las partes interesadas”. La consecución de esa capacidad profesional se obtiene a través de una experiencia práctica, llevando a cabo una actualización permanente de sus conocimientos, tanto en el aspecto técnico como en cuanto a sus conocimientos generales de los diversos sectores de actividad.

La experiencia profesional es una de las características fundamentales que se debe considerar en un auditor, es la experiencia laboral/personal que tenga, ya que de eso depende en gran manera su trabajo a realizar. Para Alvarado (2008,p.104) “la experiencia en todos los aspectos contables, legales, de auditoría, sobre todo tributarios, es el factor decisivo y fundamental, pues ello le daría al auditor una actuación plena con una

capacidad de dominio, de elevado profesionalismo”. Debido a que en su desempeño está puntualizada en la experiencia laboral y cotidiana de la profesión.

Ética

Para mantener un adecuado control de calidad en el ejercicio profesional del auditor, es fundamental la ética, señala Valderrama, et al (2013,p.27) “Una de las actuaciones personales relevantes, dentro del amplio ámbito particular que circunda el desarrollo profesional es la ética, la cual hace que todo profesional o persona realice su labor con transparencia, pulcritud y estricto cumplimiento de la normativa”. Es por ello, que la ética trabaja en función de las diferentes normativas legales y de la realización de conductas correctas. Al respecto, López (2004, p.50), destaca que la ética “es una ciencia práctica y normativa que estudia racionalmente el comportamiento de los humanos en sus actos diarios”. Este planteamiento, permite sostener que la ética, parte de los actos humanos basados en la experiencia y fundados en principios, la cual se logra con la experiencia frecuente de los elementos morales que la humanidad considera esenciales para confiar en un individuo.

Las funciones de los profesionales en el desempeño del rol como auditor tributario se ven afectadas por los cambios ocurridos en el entorno y esto ha llevado a tomar conciencia de su gran responsabilidad, por lo cual se debe tener mayor sentido de ética profesional y personal. Alvarado (2008, p.104) indica que “el comportamiento ético del auditor tributario es fundamental como conducta profesional, pues ella es determinante para mantener la buena imagen y transparencia de sus acciones”. Las relaciones de los auditores tributarios con su conducta llena de formalidades, respeto y cordialidad no deben sobrepasarse en actitudes de familiaridad o intimidad que lleguen a influir en su objetividad.

Responsabilidad

Es responsabilidad del auditor realizar su trabajo utilizando toda su capacidad, inteligencia y criterio para determinar el alcance, estrategias y técnicas de aplicación. García (2009,p.6) indica “el auditor es responsable del cumplimiento de las normas de auditoría establecidas y a su vez, responsable del cumplimiento de las mismas por parte de los profesionales del equipo de auditoría”. Para poder emitir de esta manera su opinión en el informe, del cual también será responsable y debe realizar su trabajo de acuerdo con las normas técnicas de auditoría establecidas; además, está sometido a las regulaciones disciplinarias emanadas de la propia profesión.

Es necesario que el auditor se mantenga libre de impedimentos que resten credibilidad a sus juicios, ya que debe preservar su autonomía e imparcialidad al participar en una auditoría. Para Alvarado (2008,p.104) “la responsabilidad del auditor tributario es bastante significativa, pues lo lleva a rendir un trabajo de alta calidad profesional, de conformidad con las leyes, reglamentos tributarios y las normas, procedimientos y técnicas específicas empleadas en la realización de un trabajo de auditoría tributarias”. El auditor debe tener presente que tiene total responsabilidad por lo indicado en su informe, por lo que es necesario que cuente con todas las pruebas concernientes a los casos observados, las conclusiones de los dictámenes e informes deben basarse exclusivamente en las pruebas obtenidas y basándose en la diferente normativa legal establecidas para ello.

Secreto profesional

El secreto profesional en el auditor tributario está en respetar la confidencialidad de la información presentada en la ejecución de sus servicios profesionales, debe basarse sobre la información con trascendencia tributaria que se deduzca de las relaciones entre la entidad auditada y el profesional que audite. García (2009) hace referencia a:

El auditor tiene el deber de mantener la confidencialidad de la información obtenida en el curso de sus actuaciones concerniente a los negocios de sus clientes y, excepto en los casos previstos por la normativa legal aplicable, no revelará el contenido de la misma a persona alguna sin autorización estricta del cliente. (p.6)

El auditor tiene el deber de garantizar el secreto profesional en las actuaciones que realice y de no revelar 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. Alvarado (2008, p.104) señala “el auditor tributario está obligado a informar los resultados de su trabajo en forma objetiva, sin reservas y con la debida honestidad; sin embargo debe mantener su prudencia y secreto profesional”. Tal como lo exige la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública y el Código de Ética. Los contadores públicos deberán observar, en el ejercicio de las actividades que les son propias, las siguientes normas de ética:

- 1) Guardar el secreto profesional, quedando en consecuencia, prohibida la divulgación de información o la presentación de evidencia alguna obtenida como consecuencia de estas funciones, salvo ante autoridad competente y solo en los casos previstos en otras leyes.(...)

Es decir, el auditor debe mantener al margen su actividad bajo secreto profesional, ya que contribuirá a consolidar una amplia clientela y además fomentará el crecimiento del gremio de auditores y contadores, asimismo aplicando el buen uso del código de ética permitirá la confiabilidad de los diferentes informes financieros requeridos por las personas naturales y jurídicas.

Funciones que ejerce el auditor tributario

Para que el auditor tributario pueda lograr los objetivos esperados en la realización de su labor, debe contar con una serie de funciones

tendientes a estudiar, analizar y diagnosticar la estructura y funcionamiento general de una organización. Señalan Valderrama, et al (2013, p.22) que las funciones principales de un auditor son: “estudiar: las normativas, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo; desarrollar el programa de trabajo; definir: objetivos, alcance y metodología a instrumentar; captar la información para evaluar la efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados, entre otras”. Por ello, todas estas funciones se deben ejecutar con propiedad para poder desempeñar un eficiente desempeño en la actividad profesional apegada a su vez a conductas éticas y morales.

Dado el alcance de las funciones otorgadas a los auditores tributarios, es necesario que quien ejerza este rol, este a la vanguardia de los adelantos e implementaciones actualizadas para no dejar pasar ningún detalle de importancia, tomando en cuenta aspectos relacionados con la empresa, normativas legales, así como factores internos y externos que deben ser considerados. Por ello, Basaes, et al (2014,p.22) expresan que los auditores deben cumplir funciones como: “a) tener conocimiento de las normativas, objetivos, metas y políticas del ente; b) relacionarse con los sectores auditados; c) analizar presupuestos, costos, proyectos; d) tener contacto con las autoridades de forma permanente; e) recopilar información necesaria...”. Por lo tanto, los auditores deben conocer tanto la naturaleza de las entidades a auditar, su funcionamiento y otros factores que le permitan obtener información para realizar sus respectivas conclusiones.

Por otro lado, Rodríguez (2007,p.89), señala “el auditor debe estudiar la normatividad, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo vinculados al ente a auditar”. Todas estas funciones contribuyen a lograr buenos y eficientes resultados de trabajo, no existe una metodología específica que aplique al auditor como realizar su labor, ya que éste utilizará su criterio en base a su experiencia y a ciertas variables que influyen a la hora de realizar la tarea de auditoría como la estructura del ente, las

actividades llevadas a cabo por este, personal con el que cuenta, los sistemas de información implementados en la organización, postura de la alta dirección hacia el control, contexto en el cual opera el ente, entre otras variables.

Estudio de normativas

La figura del auditor tributaria, fue facultada para realizar funciones de vigilancia y control en cualquier clase de organización, sin embargo la auditoria se basa tanto en las necesidades actuales de la empresa, como en la implementación de nueva normatividad que exige este cambio en cuanto al control y a la administración de las entidades.

Establecen Basaes, et al (2014, p.22) “el auditor tributario, tendrá en este sentido, la obligación de formarse y documentarse para el efectuar su gestión, no es loable que quien cumpla estas funciones dentro las organizaciones se rezague en el tiempo y no asuma el compromiso por demás ético de adaptarse a las normas nacionales internacionales”.

Es necesario que quien ejerza este rol, este a la vanguardia de los adelantos e implementaciones normativas, para ello deberá articularse con los directivos de la empresa y trabajar conjuntamente por el fin propuesto, el cual es estandarizar el sistema contable de las empresas con las normas existente en la actualidad y que no se presente ningún evento que pueda ser sancionado por la ley. Para Rodríguez (2007, p. 90) el auditor debe:

Respetar las normas de actuación dictadas por los grupos de filiación, corporativos, sectoriales e instancias normativas y, en su caso, globalizadoras. Para así constituir el marco legal de la actuación a la que deberá sujetarse el auditor que emita dictámenes, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de la información sujeta a examen.

Así pues, el desarrollo del rol de auditor lo convierte en una figura de específico cumplimiento y ejecución de las normativas, resaltando que estos

profesionales deben permanecer en constante actualización, no solo en la normatividad nacional sino a su vez en las normatividades internacionales, las cuales darán un cambio radical a los procesos que se van ejerciendo.

Definición de objetivos

Otra de las funciones que debe desempeñar el auditor tributario es el de definir objetos, ya que este deberá planificar su trabajo con el fin de identificar los objetivos de la auditoria a realizar y de determinar el método para alcanzarlos de forma económica, eficiente y eficaz ya que la planificación de un trabajo de auditoria consiste en la elaboración de un plan global en función de los objetivos del mismo. La definición de los objetivos son el propósito establecido con antelación que marcan la directriz que debe seguir el auditor al realizar el examen y que definen prácticamente las actividades que realiza el mismo para cumplir con ellos. Basaes, et alls (2014, p.23) consideran que “establecida la necesidad o conveniencia de realizar la auditoria, se inicia la definición de cuáles serán los objetivos alcanzar a través del planeamiento del examen”.

Es importante mencionar que cuando faltan objetivos claramente definidos se carece de una base sólida para seleccionar los procedimientos de auditoria necesarios para la obtención de la evidencia requerida, ya que no se logra conocer a donde se dirige y resultará sumamente difícil seleccionar los medios adecuados para llegar al propósito.

Al respecto, Rodríguez (2007, p.90) señala que para definir los objetivos se procede a “revisar los archivos para familiarizarse con la empresa que se va a examinar y conocer la información necesaria para la formulación del programa a desarrollar, complementar la revisión de antecedentes con el estudio de papeles de trabajo e informes de auditorías anteriores, en caso que los hubiere”. Todo ello para evitar posibles fallas o

ineficiencias derivadas por la inadecuada definición de los objetivos de auditoria, malgastando esfuerzos en áreas de poca significación o mínimo riesgo, o peor aún, inefectivos, obteniendo menos evidencias que las requeridas y no prestando la debida atención a lo que realmente tiene importancia.

Captación de información

La captación de información consiste en obtener información precisa y completa sobre actividades específicas, ya que los profesionales en auditoria tienden a desarrollar la búsqueda de información veraz y confiable que es requerida por las distintas entidades, para evaluar los diferentes procesos e identificar las posibles falencias y errores que estén sucediendo, hallazgos que naturalmente deben estar soportados con información válida. Señala Rodríguez (2007, p.90) que el auditor como parte de sus funciones debe:

Captar la información necesaria para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados en la entidad auditada, de tal manera que pueda hacer un diagnóstico sobre los métodos de operación y los sistemas de información y detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a los papeles de trabajo.

Por lo tanto, esta información debe ser examinada con datos comprobados, suficientes competentes y pertinentes que apoyen a los informes elaborados, esta información se puede obtener seleccionando procedimientos de auditoría más efectivos y realizándolos en los momentos más convenientes.

Aunado a esto para Basaes, et alls (2014,p.23) la captación de información como parte de las funciones de un auditor, se refiere a “todos los antecedentes sobre el objeto de la organización sujeto a control como: estatutos, metas, presupuestos de acción y económicos, organigramas, manuales de procedimiento, sistemas de información que manejan y quienes

los utilizan”. Por lo tanto, los auditores deben contar con información que sea corroborativa, además de reunir una serie de características para poder efectuarlas con las garantías suficientes ya que el resultado de una gestión de auditoría conlleva a asumir una serie de responsabilidades que por sí solo posiciona o debilita la imagen de la organización frente a los resultados obtenidos.

Fases del Proceso de Auditoría tributaria.

Se hace oportuno conocer las fases del proceso en la auditoría tributaria que deben ser desarrolladas por el auditor. El autor Torres (2005,p.77) plantea que existen diferentes procesos básicos en que tradicionalmente se ha venido dividiendo el proceso de auditoría tributaria y que en poco o nada difieren de los señaladas para la auditoría con un alcance más general, así mismo menciona que estos son: “redacción del contrato de auditoría, planificación, desarrollo del programa de auditoría, confirmaciones con abogados y asesores externos, supervisión, obtención de la carta de manifestaciones de la dirección, entrega de la carta de recomendación y concluyendo con la entrega del informe de auditoría”. Es decir los pasos que el auditor tributario va seguir para lograr obtener su propósito y de esta manera detectar posibles hallazgos.

Para Kell (2008,p.108) Las fases del proceso de la auditoría tributaria consisten básicamente en “un proceso de investigación que se compone de las siguientes etapas: Determinación de las afirmaciones a probar, obtención de la evidencia, documentación y acumulación de la evidencia, examen de la evidencia, contrastación de la evidencia y formulación de la opinión”. El auditor deberá ejecutar estas etapas tanto desde el inicio hasta el momento de emitir su opinión; ya que el éxito de la auditoría dependerá en gran parte de la efectividad de estas actividades y de la persona que las realice.

Las diferentes etapas en el proceso de auditoría tributaria consisten en orientar o establecerse los pasos a seguir, existiendo en cada una de ellas procedimientos determinados que no necesariamente deben ser rígidos. Como indica Alvarado (2008,p.134) “este proceso de investigación está compuesto por: planificación del trabajo, establecimiento y desarrollo del programa de trabajo, obtención y acumulación de evidencia, documentación de la evidencia y evaluación de la evidencia”.

Planificación del trabajo

La principal fase en el proceso de la auditoría tributaria es la planificación, el estudio del sistema de control interno y determinación del riesgo de auditoría, el cual va a desarrollar el auditor planificándose con anterioridad al comienzo del trabajo, fijándose unos criterios objetivos y constantes sobre los que basa la planificación. Torres (2003,p.134) señala: “la planificación especificará los procedimientos de auditoría que se van a emplear, la extensión que se va a dar a las pruebas, el momento en que éstas se van a aplicar, y los papeles de trabajo donde se registrarán los resultados”. Por ello, el estudio del control interno establecido por la entidad, ayudará al auditor a determinar la naturaleza, el alcance y el momento de ejecución de las pruebas sustantivas a realizar.

La planificación inicial debe ser objeto de un seguimiento continuo durante la ejecución del trabajo, con el fin de adaptarla a las circunstancias cambiantes, por ello esta planificación debe ser elaborada con criterio. Cando y Melendrés. (2011,p.21) señalan “la planificación debe contener la precisión de los objetivos específicos, además del alcance del trabajo por desarrollar; la revisión debe estar fundamentada en programas detallados para los componentes determinados, los procedimientos de auditoría, los responsables, las fechas de ejecución y finalmente los resultados de la auditoría esperados”. Esta planificación debe ser el resultado de una

discusión y concertación entre los miembros o funcionarios que practican la auditoría, a fin de alcanzar su ejecución.

En la planificación de la auditoría tributaria, el auditor debe considerar, según Pérez (2009,p.25) entre otras cuestiones, las siguientes: “una adecuada comprensión de lo que va auditar, la naturaleza de las transacciones, los procedimientos y principios contables que sigue la entidad y la uniformidad con que han sido aplicados, así como los sistemas contables utilizados para registrar las transacciones”. Esperando con todo ello, el cumplimiento de las metas propuestas en esta primera etapa, y dando paso al desarrollo del mismo.

Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo

Luego de la planificación se desarrolla programa de trabajo de la auditoría tributaria. Torres (2003,p.135) define el programa de auditoría como "la selección de las técnicas y procedimientos que deben ser aplicados para averiguar la confiabilidad de las afirmaciones contenidas en los estados financieros". Esta fase es muy importante, se debe tener presente que las actividades se realizan conforme a los objetivos de la planeación; además, es necesario, que el auditor asegure el cumplimiento de los programas y de los objetivos trazados.

Señalan, Cando y Melendrés. (2011,p.22) que “en esta etapa es donde se ejecuta propiamente la auditoría, pues en esta instancia se desarrolla los hallazgos, se obtiene la evidencia necesaria en cantidad y calidad apropiada (suficiente, competente y relevante) basada en los criterios de auditoría y procedimientos definidos en cada programa, para sustentar las conclusiones y recomendaciones de los informes”. Este mismo autor menciona: “En esta etapa el auditor podrá realizar pruebas de cumplimiento o control, ejecutar pruebas sustantiva, confirmaciones con terceros, utilizar sistemas de ayuda así como expertos en auditoría tributaria y comparaciones

de la información obtenida”. Es decir, desarrollando lo planificado con la finalidad de obtener y acumular evidencia.

Obtención y acumulación de evidencia

La mayor parte del trabajo del auditor fiscal esta en obtener y evaluar evidencias. Para Kell (2008,p.109) “los procedimientos de auditoría para obtener evidencia pueden incluir la inspección, la observación, la confirmación y procedimientos analíticos, a menudo combinados entre sí”. Información que será utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión, incluyendo tanto la información contenida en los registros contables, como en otra información.

En el proceso de obtención de evidencia se aplica procedimientos o conjunto de técnicas de auditoría que serán los encargados de determinar si se han alcanzado los objetivos de la auditoría. Señalan las Norma Internacional de Auditoría (2013) “El objetivo del auditor es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión”. El auditor generalmente no puede obtener la evidencia necesaria y suficiente mediante la aplicación de un solo procedimiento, sin que deba aplicar simultáneamente o de forma sucesiva varios procedimientos en cuestión.

Según Almeida y Mata (2011,p.31) el auditor tributario “deberá obtener y recopilar las evidencias que a criterio sean necesarias o pertinentes para fundamentar sus observaciones, respaldar posibles hallazgos o determinar las responsabilidades; a través de la veracidad de documentación y la confianza de los sistemas o registros; estas evidencias pueden ser físicas, documentales, testimoniales o analíticas”. Por lo tanto, en esta etapa se obtiene la constancia probatoria de la actuación para luego documentar la evidencia encontrada.

Evaluación de la evidencia

Después de obtener la evidencia el auditor fiscal debe concluir si la misma es suficiente y adecuada para emitir una opinión o si, por el contrario, debe abstenerse de emitir una opinión profesional. Torres (2003, p.135), definen la teoría de la evaluación de la evidencia como:

La valoración final, realizada mediante un razonamiento deductivo, de la evidencia obtenida y de la impresión del auditor, considerando el principio de importancia relativa y el riesgo general de auditoría, con objeto de obtener una opinión sobre la razonabilidad con que las cuentas anuales reflejan la imagen fiel de la entidad auditada.

El auditor debe analizar y evaluar las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida durante la ejecución de la auditoría con un propósito especial que es la expresión de su opinión, este debe contener una clara expresión escrita de sus hallazgos. Para Almeida y Mata (2011, p.35) “la conclusión de la auditoría comprende el resultado de la revisión realizada y la misma se plasma en un documento que suscribe el auditor, relativo a la naturaleza, alcance y resultado del examen realizado”.

En esta última fase el auditor evalúa entonces las evidencias respecto a las observaciones encontradas producto de la ejecución, en un proceso sistemático que mide y evalúa la gestión de una organización, mediante la aplicación articulada y sistemática de los procedimientos de evaluación contable, financiero y fiscal, de la legalidad y de gestión (Kell 2008,p.110). Esto se realiza con la finalidad de determinar con conocimiento y certeza razonable la calidad de su información, el cumplimiento de la normativa legal y el descarte de posibles delitos de capitales.

El auditor determinara su revisión en la emisión del informe respecto a las observaciones encontradas producto de la ejecución de la auditoría, Alvarado (2008, p.136) establece “que es un proceso sistemático que mide y evalúa la gestión de una organización, mediante la aplicación articulada y

sistemática de los procedimientos de evaluación contable, financiero y fiscal, de la legalidad y de gestión”. Se realiza para plantear con conocimiento y certeza razonable, la calidad de su información y el cumplimiento de la normativa.

Legitimación de Capitales

La legitimación es el nombre que se ha adoptado para identificar el delito a nivel mundial, los países han empleado variadas denominaciones para referirse a él, en Venezuela se utiliza legitimación de capitales; el legislador decidió adoptar la terminología “Legitimación de Capitales” por primera vez en la Ley Orgánica sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (LOSEP), considerándolo un delito vinculado al vinculado al narcotráfico. Este fenómeno representa un delito característico de los nuevos tiempos, el cual se ha relacionado con la generación de grandes cantidades de dinero. En Venezuela este fue acogido de la Ley Orgánica Sobre Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas, desde el año 1993. Definida por Cano y Cols. (2009,p.6) como “el mecanismo a través del cual se oculta el verdadero origen de dinero proveniente de actividades ilegales, tanto en moneda nacional como extranjera y cuyo fin es vincularlos como legítimos dentro del sistema económico de un país”. Estas actividades realizadas por personas naturales o jurídicas afecta de manera drástica la economía de un país.

Si bien es cierto, el crecimiento económico, tecnológico y social de países desarrollados facilitan los cauces y las posibilidades de generar diversos medios para legitimar, incluyendo el traslado o la conversión de haberes o de productos por cualquier medio, incluida la transmisión electrónica, señala Rebolledo (2007,p.27) la legitimación de capitales “involucra la ubicación de fondos en el sistema financiero, la estructuración de transacciones para disfrazar el origen, propiedad y ubicación de los

fondos, así como la integración de los fondos en la sociedad en la forma de bienes que tienen apariencia de legitimidad”. En sentido amplio, se puede hablar de legitimación de capitales en referencia al proceso de legitimación de los bienes que tiene origen ilegal, fundamentalmente originados fuera del control de las instituciones estatales en general y tributarias en particular.

La Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo (2012) en el artículo 4, la define como “el proceso de esconder o dar apariencia de legalidad a capitales, bienes y haberes provenientes de actividades ilícitas”. Por ello, estas actividades incluyen una serie de conductas delictuales organizadas, que además de aquellos abarcados dentro del tráfico ilícito de drogas en sus modalidades, pueden ser considerados como delitos subyacentes al delito de Legitimación de Capitales, como el tráfico de armas, la corrupción, el tráfico de personas, la falsificación de monedas o títulos de crédito, el secuestro, extorsión, entre otros; permitiendo que los avances de la tecnología y de las telecomunicaciones coadyuven en la transferencia de riqueza a través del planeta y permiten a la delincuencia organizada operar internacionalmente.

Al respecto, Nando (2009,p.78), aporta que la legitimación de capitales “representa un quebrantamiento de la ley característico de la época moderna”; por esta razón, la amenaza existente está encaminada a darle el carácter de legítimos a los bienes producto de la comisión de infracciones, los cuales reportan ganancias a sus autores, este delito hace mención a considerables sumas de dinero que intentan infiltrarse en el sistema económico mundial. En resumen, el delito económico llamado legitimación de capitales implica la globalización de las actividades y representa una actividad de longitudes internacionales que sobrepasa fronteras con los cambios de soberanía y jurisdicción que ello implica.

Características de la Legitimación de Capitales

Para la legitimación de capitales se han identificado diversas características o particularidades que pueden ser considerados al momento de detectarlo, englobando características particulares, tal como lo señala Nando (2009,p.19); como: “la profesionalización del legitimador, intención de aparentar perfiles ideales, ejecución de un delito pluriofensivo, existencia de un delito previo, una actividad subterránea, y finalmente un crimen globalizado.

Aunado a esto, para Escalona (2006,p.13) las características existentes en este delito son: “Asume perfiles de clientes normales, profesionalismo y complejidad de los métodos, globalización de las actividades de legitimación de capitales y aprovecha sectores o actividades vulnerables”. Estas características innovadoras han demostrado las señales para que se materialice la legitimación y de esta manera ser infiltradas en el sistema financiero.

La legitimación de capitales integra un conjunto de operaciones complejas, con características frecuencias o volúmenes que se salen de los parámetros habituales o se realizan sin un sentido económico. De acuerdo a Flores (2004, p.25) “las características reflejadas por los legitimadores es que estos asumen apariencia de clientes normales, con apariencia de ser hombres de negocios y formados psicológicamente para vivir bajo grandes presiones”, Es por ello, que estas personas ya sean naturales o jurídicas necesitan aparentar una legalidad para poder ingresar al sistema financiero. Asimismo, Guevara (2015,p.35) expresa que las características de la legitimación de capitales son: “Asume perfiles de clientes normales, profesionalismo y complejidad de los métodos, globalización de las actividades de legitimación de capitales y aprovecha sectores o actividades vulnerables”. Todas estas particularidades se realizan con la finalidad de

utilizar sistemas vulnerables y pretenden ocultar el origen de fondos provenientes de negocios ilícitos, dándoles apariencia de legalidad.

Asumir perfiles de clientes normales.

Asumir perfiles de clientes normales es una de las principales características de la legitimación de capitales, con el fin de minimizar el riesgo de ser detectado, el delincuente diseña estrategias, que le permiten simular un perfil ideal, es decir, se muestra ante las instituciones como un cliente con posibilidades acordes con lo que se evidencia en su movilización económica. Sobre este aspecto, Del Cid (2007,p.22), manifiesta que “la operatividad del blanqueo sigue unas pautas comunes en los lugares donde se lleva a cabo, la persona dedicada a blanquear dinero tratara de asumir perfiles que no levanten sospechas”.

Por otra parte, señala Guevara (2015,p.35) “el legitimador de capitales tratará de asumir perfiles que no levanten sospechas, tratando de mostrarse como el cliente ideal”. Es decir estas personas legitimados tomaran o buscaran de alguna forma u otra un camuflaje para pasar desapercibidas y lograr sus fines.

Los legitimadores que asumen perfiles de clientes normales, expresa Flores (2004,p.25), que generalmente estos “son personas naturales o representantes de organizaciones criminales que asumen apariencia de clientes normales, muy educados e inteligentes, sociables, con apariencia de ser hombres de negocios y formados psicológicamente para vivir bajo grandes presiones”. Infiltrándose de esta manera como personas normales cuando en realidad están buscando obtener ventajas para legitimar.

En efecto, estas personas que asumen ser clientes normales deben poseer ciertas facultades y preparación profesional para poder infiltrarse en el sistema financiero, presentándose en algunos casos que las personas que

ejecutan las operaciones habitualmente no están vinculadas directamente a la ejecución del delito que generaron las ilegales utilidades.

Profesionalismo y complejidad de los métodos.

Otra de las características en la legitimación de capitales es el profesionalismo y complejidad de los métodos aplicados, presentándose comúnmente en la actualidad, por ello, Rivera (2009,p.19) hace referencia a que “la concretización y materialización de la legitimación de capitales se realiza en el cumplimiento de los requisitos y procedimientos administrativos que son establecidos para cualquier actividad comercial o financiera por medio del profesionalismo y complejidad de quien lo realice”.

Por ello, este es uno de los aspectos que caracterizan el delito de legitimación de capitales, ya que para lograr sus objeto debe profesionalizar y utilizar métodos actos para legitimar, es así como Cano y Lugo (2010,p.22), expresan que la legitimación de capitales “ha exigido a la delincuencia el diseño de estructuras financieras y económicas a través de las cuales sea posible canalizar los recursos obtenidos como consecuencia de sus actividades delictivas”. Como consecuencia de esto se constituyen empresas ficticias o de maletín, adquiriendo una imagen de lícitas, manejando diversas cuentas bancarias que buscan mezclar su dinero ilegal con una actividad aparentemente lícita.

De igual manera Guevara (2015,p.35) menciona “las organizaciones criminales han profesionalizado al legitimador de capitales quien es normalmente un experto en materias financieras quien confunde el verdadero origen ilícito de los bienes objeto del lavado; su finalidad es reducir la posibilidad de vincular los activos con su origen ilícito”. Por ello, tal como lo señala el autor los legitimadores se preparan profesionalmente y utilizan cada vez métodos más sofisticados de legitimación de capitales para ocultar el origen ilícito de su riqueza.

Globalización de las actividades.

El fenómeno de la legitimación de capitales ha tenido un carácter marcado internacional, sobrepasando las fronteras nacionales de los estados e implica su desarrollo en otros, con los cambios de soberanía y jurisdicción que conlleva. Por ello, dentro de los aspectos que caracterizan la legitimación de capitales está el hecho de no poseer barreras en las fronteras de cada país, por el contrario, se vale de los sistemas económicos mundiales para disfrazar el origen ilegítimo de los fondos. Del Cid (2007,p.22), sostiene que “el blanqueador tratará de utilizar países que no tienen adecuadas políticas de prevención y detección o que no ofrecen cooperación judicial internacional”.

Como resultado de todo ello, se aprovecha el uso de la tecnología y la comunicación mundial para movilizar el capital de un país a otro y de esta manera reducir el riesgo de ser perseguido por las autoridades. Para Guevara (2015,p.35) este “es un fenómeno de dimensiones internacionales que sobrepasa fronteras con los cambios de soberanía y jurisdicción que ello implica; el desarrollo tecnológico de las telecomunicaciones facilita la transferencia de riqueza a través del planeta y permite a la delincuencia operar internacionalmente”.

Esto implica el crecimiento imparable de los diferentes delitos, debido a cantidad de mecanismo de comunicación que existe en la actualidad y el legitimador tratara de acudir o utilizar países que no tienen adecuadas políticas de prevención y a aquellos que no ofrecen cooperación judicial internacional e intercambio de información para perseguir la legitimación de capitales.

Asimismo, Gastón (2009,p.22) hace referencia a que se denomina globalización de las actividades de legitimación ya que “se desarrolla en un contexto internacional que proporciona una serie de ventajas a los blanqueadores entre las que cabe destacar: posibilita obtener ventajas de los

problemas de cooperación judicial internacional y de intercambio de información entre los países, que tienen normativas deferentes”. Esto para desviar los bienes objeto del blanqueo de capitales a aquellos países con sistemas más débiles de control y persecución de la legitimación de capitales.

Aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables.

Por último, también se puede presentar el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables, Rivera (2009,p.19) comenta que “los legitimadores se aprovechan de aquellas actividades económicas que por su naturaleza y características pueden resultar una posibilidad a la entrada de dinero obtenido de fuentes no legales, las cuales afectarían la economía de quienes las realicen sin que la autoridad pudiese darse cuenta”. Con la finalidad de infiltrarse a actividades que resultan legales ante la vista de la sociedad.

De igual manera existen actividades más vulnerables que otras, por la diferente diversidad de mercados en lo que los legitimadores pueden actuar, Guevara (2015,p.36) señala:

El sector financiero es uno de los más vulnerables para ser utilizados por las organizaciones criminales, recibe y canaliza la mayor parte del dinero; pero no es el único que normalmente utilizan los delincuentes. Sin embargo, va depender a su vez de la situación económica, social y financiera donde se esté llevando a cabo este flagelo, violando el marco jurídico aplicable de una nación.

Afectando de esta manera la disposición productiva de un gobierno, así como, el establecimiento de las políticas, fiscales, económicas y monetarias de un país.

Etapas de ejecución de la Legitimación de Capitales

Ahora bien, una vez se sabe que el dinero que ha generado una actividad ilícita se encuentra a disposición de una organización criminal o de particulares, se inicia una serie de pasos que estos realizan para blanquearlo que se desarrolla siguiendo una serie de etapas, las cuales señala Escalona (2006,p.15) que “se reconocen cinco etapas, por las cuales el dinero transita hasta tratar de legitimarse, las cuales comprenden recolección, colocación, decantación, integración y recaudación”. Estas etapas en la legitimación de capitales, representan el desarrollo del acto delictivo que implica una planificación, estructuración y desarrollo de estrategias operativas que buscan ocultar el resultado económico de diversos delitos, es decir, es predominante en el caso de la legitimación la existencia de dinero o bienes producto de actividades criminales que necesitan ser encubiertos con el propósito de reducir su posibilidad de rastreo por las autoridades.

Desde esta perspectiva, Gastón (2009,p.21) establece que “este delito se desarrolla generalmente en tres etapas: colocación, estratificación o intercalación o diversificación o conversión y finalmente integración o inversión”. Debido a que los legitimadores deben ocultar la verdadera propiedad y origen del dinero para mantener simultáneamente el control sobre este. Por otra parte Cano y Cols. (2009,p.57), hacen referencia a “si se aprecia la legitimación de capitales como un proceso integral, donde cada etapa tiene un orden lógico y secuencial, entonces este comienza con la colocación, continua con la estratificación y finaliza con la integración” y esta última genera recursos para dar inicio nuevamente al ciclo de legitimación de capitales.

Colocación

Una vez ejecutado el delito previo, y contabilizadas las ganancias derivadas de este, la delincuencia, busca integrar el dinero ilegal al sistema económico legal, para esto recurre al uso de instrumentos financieros que permitirán y facilitarán esta colocación del dinero ilícito sin posibilidad de ser identificados por las autoridades. Por ellos, esta etapa consiste en introducir el dinero en el sistema financiero local o internacional. Según Sánchez (2012,p.10) “consiste en inyectar el dinero proveniente de actividades ilícitas en el sistema financiero a como de lugar, siendo que los delincuentes reciben muchas cantidades de dinero en efectivo”. Por este motivo, se han promulgado leyes que exigen a las instituciones financieras informar sobre la recepción de cantidades sustanciales en efectivo.

No obstante Escalona (2006,p.15), comenta “este paso no es más que tratar de ingresar el dinero al sistema financiero nacional o internacional, ejemplo seria a través de las instituciones bancarias”. Este dinero ingresa por realizar estrategias como por la constitución de compañías artificiales o de portafolio, utilizando diversas cuentas bancarias en múltiples oficinas o entidades, buscan confundir el dinero ilegal con una actividad simuladamente lícita, crean cuentas bancarias a nombre de terceros, compra constante de bienes muebles e inmuebles, se adquieren instrumentos o valores negociables sin importar la rentabilidad ofrecida por los mismos, entre otros.

En efecto, Gastón (2009,p.21) afirma: “Es la etapa inicial del proceso de legitimación de capitales, en la cual el dinero sucio ya sea en efectivo o cualquier tipo de ganancia en bienes de capital de procedencia ilícita que cambia de ubicación colocándose más allá del alcance de las autoridades” . Por ello, esta etapa es más vulnerable por lo que las autoridades ponen sus más grandes esfuerzos en ubicarlos; existen numerosas técnicas y metodologías al respecto, pero casi siempre esta fase es realizada por personas que se encuentran fuera de la organización criminal. Este mismo

autor hace referencia a las acciones que usualmente se realizan en esta etapa, como lo son:

1) Contrabando de envío de grandes cantidades de dinero en efectivo sacándolo fuera del país o trasladándolo a zonas altamente comerciales. 2) Realizar en forma sistemática depósitos de dinero en efectivo por debajo de los límites que obliguen al reporte de las instituciones financieras. 3) Transformar el dinero en efectivo, en cheques de cajero, viajero o en otro tipo de instrumentos negociables a través de bancos e instituciones del sistema financiero. 4) Depositar dinero en efectivo en diversas cuentas bancarias en cuentas sencillas y mancomunadas en una o varias instituciones financieras. 5) Utilizar entidades empresariales que debido a su naturaleza, son receptoras de grandes cantidades de efectivo como es el caso de centros nocturnos, restaurantes, casas de cambio casinos, entre otros.

Se trata de introducir las ganancias adquiridas ilícitamente en el mercado financiero, realizando dicha conversión a través de negocios que manejan mucho dinero en efectivo y no están prohibidas, es decir, en sí mismas no constituyen ilícitos y forman parte de la economía real o lícita.

Estratificación

Una vez colocado el dinero delictivo en el sistema económico legal, el siguiente paso del legitimador es la estratificación-diversificación o procesamiento de los fondos ilegales, con el propósito de borrar los rastros para su ubicación y filiación con el delito previo-. La estratificación consiste en diversificar las operaciones financieras para mezclarse los recursos del sistema financiero legal, llamado también intercalación, diversificación o conversión. Según Fossi (2008,p.39) “consiste en realizar un conjunto de transacciones financieras que transforman, movilizan u ocultan, el origen ilícito del dinero anteriormente colocado”, es decir, los legitimadores transfieren los fondos o bienes a través de uno o varios bancos, con el

propósito de ocultar la colocación inicial y el destino final de los fondos. En esta fase, señala Guevara (2015,p.36):

Los delincuentes traspasan el dinero por varias operaciones o bancos, con la finalidad de ocultar la colocación primaria y el destino final de los fondos, creando con estos movimientos una serie de estratos, que dificultan la tarea de ubicar la manera en que los fondos ingresaron en el sistema financiero, o la forma de disposición de los mismos.

De esta misma forma, se transporta el dinero físicamente a otros lugares para disfrazar su origen ilícito, y de esta manera adquirir bienes para transferirlos o permutarlos con otros de procedencia lícita. Por otra parte, Cano y Cols. (2009,p.57), hacen referencia a que la estratificación “es la segunda etapa del proceso de legitimación de capital y consiste en intercalar en varios negocios e instituciones financieras, ya sea en forma física, por medio del depósito o por transferencia electrónica”. En esta fase una vez que el dinero está dentro de los circuitos financieros, se realizan movimientos que tienden a ocultar su origen, o sea, erradicar cualquier vínculo posible entre el dinero colocado y su origen. Señalando este mismo autor, que las técnicas más frecuentes son el envío de los mismos a paraísos fiscales, a los efectos que dichos fondos circulen a lo largo de distintos países, instituciones y cuentas realizadas por distintas personas.

Este mismo autor destaca “se crea un sistema de acumulación a través de operaciones complejas destinadas a maquillar los rastros contables de ganancias ilícitas. De esta manera el dinero en efectivo es convertido en otros instrumentos de pago, como los cheques de viajero, cartas de crédito acciones en sociedades”. Así los medios de pago pueden ser transportados nacional o internacionalmente, sin provocar sospechas de ningún tipo en las autoridades; los bienes comprados en efectivo serán destinados a la venta nacional o a la exportación.

Integración

La última fase para el proceso de legitimación es la integración cuando al ser colocado el dinero ilegal y estratificado dentro del sistema económico mundial, el delincuente procede a la integración o reintegro del capital ilícito, es el momento en el cual el dinero retorna al legitimador, una vez evadido los controles existentes y desvinculado el dinero ilícito de la actividad criminal que le antecede, señalado por autores como la etapa la más difícil de detectar. Tal como lo menciona Gastón (2009,p.21) “es la última etapa del proceso de lavado de dinero donde éste que procede de actividades delictivas se utiliza en operaciones financiera, dando la apariencia de ser operaciones legítimas”. Durante esta etapa se realizan inversiones de negocios, se otorgan préstamos a individuos, se compran bienes y todo tipo de transacciones a través de registros contables y tributarios, los cuales justifican el capital de forma legal dificultando el control contable o financiero.

Asimismo, Guevara (2015,p.37) comenta “se efectúa de varias maneras realizando transacciones de importación y exportación, ya sean ficticias o de valor exagerado; mediante pagos por servicios imaginarios y a través del pago de intereses sobre préstamos ficticios además, mediante toda una serie interminable de otros procesos” y de esta manera incorporar el dinero disfrazado ahora como lícito. Cabe agregar que en esta etapa, una vez que el dinero ya ha sido colocado y estratificado, los fondos vuelvan al circuito financiero legal mezclado y/o confundido con otros elementos lícitos, dándole apariencia de licitud.

No obstante, Escalona (2006,p.16) hace referencia a que “en este proceso surgen las comúnmente llamadas empresas fachada, aun cuando el procedimiento se lleva a cabo a través de procedimientos legales o lícitos”, esto es debido a que su objetivo principal es hacer perder el rastro del dinero mal habido y dificultar su verificación contable, efectuando distintas operaciones complejas, tanto en el ámbito nacional como internacional.

Bases Legales

La aptitud legal, debe emerger del texto expresado en una norma jurídica. En relación al delito de legitimación de capitales, los legisladores Venezolanos han elaborado normas de carácter específico para regular, controlar y prevenir este delito, así como las regulaciones por parte de quien se encarga de detectarlo, dichas normas se encuentran contenidas en los instrumentos detallados a continuación:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999)

Artículo 116: No se decretarán ni ejecutarán confiscaciones de bienes sino en los casos permitidos por esta Constitución. Por vía de excepción podrán ser objeto de confiscación, mediante sentencia firme, los bienes de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, responsables de delitos cometidos contra el patrimonio público, los bienes de quienes se hayan enriquecido ilícitamente al amparo del Poder Público y los bienes provenientes de las actividades comerciales, financieras o cualesquiera otras vinculadas al tráfico ilícito de sustancias psicotrópicas y estupefacientes.

Artículo 271: En ningún caso podrá ser negada la extradición de los extranjeros o extranjeras responsables de los delitos de legitimación de capitales, drogas, delincuencia organizada internacional, hechos contra el patrimonio público de otros Estados y contra los derechos humanos. No prescribirán las acciones judiciales dirigidas a sancionar los delitos contra los derechos humanos, o contra el patrimonio público o el tráfico de estupefacientes. Asimismo, previa decisión judicial, serán confiscados los bienes provenientes de las actividades relacionadas con los delitos contra el patrimonio público o con el tráfico de estupefacientes.

Se desprende de la norma constitucional que los bienes obtenidos mediante el tráfico ilícito de drogas, podrán ser confiscados mediante

sentencia definitivamente firme. Asimismo, se le otorga carácter constitucional al derecho de extradición de aquellos que cometan delitos de legitimación de capitales, así como la imprescriptibilidad de las acciones judiciales por la comisión de dicho delito, lo cual permite deducir la importancia jurídica que se le da a las consecuencias derivadas del delito de legitimación de capitales.

Ley Orgánica Contra El Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005)

Artículo 209: Las personas jurídicas o naturales que, de alguna manera, participen, custodien o administren bienes, tales como dinero, haberes, valores, títulos o diversos bienes muebles o inmuebles que se consideren producto de las actividades o acciones a que se refiere el artículo 209 de esta Ley, podrán, igualmente, en el debate probatorio, demostrar que cumplieron con los requisitos exigidos por el Estado o, en su defecto, con los establecidos por ellos mismos, en forma previa y regular en los contratos, para exigir al cliente la comprobación de la procedencia lícita de los capitales, bienes, haberes, valores o títulos, objeto de la cartera o negociación celebrada entre ellos. Si el Estado no ha establecido las medidas, ellos están obligados a cumplir e imponer sus propias medidas de control.

Artículo 211: A los fines de implementar el plan operativo que evite la utilización del sistema bancario e instituciones financieras, con el propósito de legitimar capitales y otros bienes económicos provenientes de la comisión de delitos previstos en esta Ley o en actividades relacionadas con la misma, el Ejecutivo Nacional deberá establecer las normas generales para la

identificación de clientes, registros, limitaciones al secreto bancario, deber de informar, protección de empleados e institucionales y programas internos.

Artículo 212: El Ejecutivo Nacional creará los mecanismos de fiscalización y control necesarios para que el dinero en efectivo no sea legitimado, a través del sistema bancario o financiero mediante cualquier mecanismo o procedimiento y, en especial, adoptará las medidas necesarias para evitar la remisión de dineros o bienes, por cualquier medio, a zonas o lugares en las que no se aplique regulaciones similares a las de esta Ley, a fin de retornarlos al país en colocaciones seguras, por medio de transacciones por cables, electrónicas o por cualquier otro medio.

Uno de los aspectos más relevantes que trae esta ley con relación a la materia de legitimación de capitales, es que lo declara como de interés público como se observó en los artículos citados, es decir, es de interés de todos los integrantes del país, por lo cual, el Estado debe asumir las estrategias que sean necesarias para lograr la prevención y control de éste delito de la manera más eficiente posible, por cuanto, la protección del interés público va dirigida a la consecución del bien común y del bienestar de la población, aspecto que anteriormente no había sido tomado en cuenta.

Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo (2012).

Artículo 1: La presente Ley tiene por objeto prevenir, investigar, perseguir, tipificar y sancionar los delitos relacionados con la delincuencia organizada y el financiamiento al terrorismo de conformidad con lo dispuesto en la Constitución de la República y los tratados internacionales relacionados con la materia, suscritos y ratificados por la República Bolivariana de Venezuela.

Artículo 35: Quien por sí o por interpuesta persona sea propietario o propietaria, poseedor o poseedora de capitales, bienes, fondos, haberes o beneficios, a sabiendas de que provienen directa o indirectamente de una actividad ilícita, será penado o penada con prisión de diez a quince años y multa equivalente al valor del incremento patrimonial ilícitamente obtenido. La misma pena se aplicará a quien por sí o por interpuesta persona realice las actividades siguientes:

1. La conversión, transferencia o traslado por cualquier medio de bienes, capitales, haberes, beneficios o excedentes con el objeto de ocultar o encubrir el origen ilícito de los mismos o de ayudar a cualquier persona que participe en la comisión de tales delitos a eludir las consecuencias jurídicas de sus acciones.

2. El ocultamiento, encubrimiento o simulación de la naturaleza, origen, ubicación, disposición, destino, movimiento o propiedad de bienes o del legítimo derecho de éstos.

3. La adquisición, posesión o la utilización de bienes producto de algún delito.

4. El resguardo, inversión, transformación, custodia o administración de bienes o capitales provenientes de actividades ilícitas.

Los capitales, bienes o haberes objeto del delito de legitimación de capitales serán decomisados o confiscados

Esta Ley presenta de manera amplia la tipificación de algunos delitos relacionados con la delincuencia organizada, los cuales traen como consecuencia la comisión de la legitimación de capitales en diversos ámbitos que trascienden en la estabilidad económica y social de la nación. En cuanto a los artículos citados anteriormente, se observa claramente como la legitimación penal venezolana tipifica el delito de legitimación de capitales, definiéndolo y estableciendo sanciones correspondientes e igualmente

establece las acciones que deben ser cometidas para que se constituya el delito.

Código Orgánico Tributario (2014)

Artículo 79: Las disposiciones generales de este Código se aplicarán a todos los ilícitos tributarios, con excepción a los previstos en la normativa aduanera, los cuales se tipificarán y aplicarán de conformidad con las leyes respectivas.

Artículo 80: A falta de disposiciones especiales de este Título, se aplicarán supletoriamente los principios y normas de Derecho Penal, compatibles con la naturaleza y fines del Derecho Tributario.

Artículo 81: Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en: 1. Formales, 2. Materiales y 3. Penales. Las leyes especiales tributarias podrán establecer ilícitos y sanciones adicionales a los establecidos en este Código.

Artículo 119: Incurre en defraudación tributaria quien mediante simulación, ocultación, engaño o cualquier otra maniobra fraudulenta, produzca una disminución del tributo a pagar. (....)

El COT determina, de acuerdo a la materia que regula, cuáles podrían ser los ilícitos o delitos tributarios que tienen relación directa con el fraude y los delitos de legitimación de capitales, en el cual, determinan cuales actos son considerados por la administración tributaria como ilícitos.

El Código de Ética Profesional del Contador Público Venezolano (1976):

Artículo 2: El Contador Público deberá, ofrecer a quienes preste sus servicios el concurso de sus conocimientos, actuando con la diligencia, confiabilidad y estricto apego a la ética.

Artículo 9: El Contador Público que tuviere motivo profesional justificado para no continuar atendiendo a un cliente, podrá hacerlo, pero estará obligado si el cliente lo requiere, a suministrar los datos e informaciones para que otro Contador Público continúe la asistencia profesional, de acuerdo a la declaración sobre Normas y Procedimientos de Auditoría N° 8, “Comunicación entre el Auditor Predecesor y el Sucesor” sancionada por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

www.bdigital.ula.ve

Artículo 10: El Contador Público no expresará opinión acerca de los estados financieros sin antes haber practicado un examen de acuerdo a las Normas de Auditoría de Aceptación General promulgadas por la Federación de Colegios de Contadores públicos de Venezuela, o de uso generalmente seguido y/o aceptado en la profesión y la comunidad.

Es preciso señalar que el adecuado manejo y ejecución del Código de Ética Profesional, contribuirá a consolidar una amplia clientela y además fomentará el crecimiento de la imagen de contadores y auditores, asimismo aplicando el buen uso del código de ética permitirá la confiabilidad de los diferentes informes financieros requeridos por las personas naturales y jurídicas, además del buen desempeño como auditores.

Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973).

Artículo 11: Los contadores públicos deberán observar, en el ejercicio de las actividades que les son propias, las siguientes normas de ética:

1) Guardar el secreto profesional, quedando en consecuencia, prohibida la divulgación de información o la presentación de evidencia alguna obtenida como consecuencia de estas funciones, salvo ante autoridad competente y solo en los casos previstos en otras leyes.

2) Emitir dictámenes sobre los estados financieros de una empresa, solamente cuando no exista relación de dependencia, ni un interés directo entre ellos y la empresa de que se trate.

3) Emitir dictámenes sobre los estados financieros de una empresa, siempre que las auditorías hayan sido efectuadas por el propio contador público o bajo su dirección inmediata o por otros contadores públicos colegiados en Venezuela.

www.bdigital.ula.ve

Esta ley, establece claramente que la contaduría pública, demanda profesionales con los más amplios valores de honestidad, ética, justicia y responsabilidad, todo ello relacionado a garantizar una información confiable y razonable de acuerdo a documentación financiera - contable suministrada por los clientes. Además señala que los profesionales en sus actuaciones deben poseer las más amplias cualidades de organizar, planificar y dirigir los servicios de contabilidad y financieros de organizaciones públicas y/o privadas, también pueden actuar como observadores y evaluadores de los procesos y registros de cada una de las operaciones que se generen dentro de las empresas, manteniéndose siempre dentro del marco de sus atribuciones.

.

Cuadro N° 1: Operacionalización de las Variables

Objetivo General: Analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo				
Objetivos Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Precisar las características que debe poseer el auditor tributario, como experto en detectar casos de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.	Rol del auditor tributario	Características del auditor tributario	Estudios académicos	1
Establecer las funciones que ejerce el auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo			Conocimientos tributarios	2
			Habilidades y destrezas	3
			Experiencia profesional	4
Describir las fases del proceso de auditoría tributaria implementadas para la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.			Ética	5
			Responsabilidad	6
			Secreto Profesional	7
Evaluar las características de la legitimación de capitales que pueden estar presentes durante el ejercicio profesional del auditor tributario.		Funciones que ejerce el auditor tributario	Estudio de normativas	8
			Definición de objetivos	9
			Captación de información	10
Identificar las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, a las cuales está expuesto el auditor tributario en su ejercicio profesional en el municipio Valera del estado Trujillo		Fases del proceso de auditoría tributaria	Planificación del trabajo	11
			Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo	12
			Obtención de evidencia	13
			Evaluación de la evidencia	14
Diseñar lineamientos teóricos que permitan un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.	Legitimación de capitales	Características de la legitimación de capital	Asumir perfiles de clientes normales	15
			Profesionalismo y complejidad de los métodos	16
			Globalización de las actividades.	17
			Aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables.	18
		Etapas de ejecución de la legitimación de capitales	Colocación	19
			Estratificación	20
			Integración	21

Fuente: Terán (2017)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El marco metodológico, está referido al momento que alude al conjunto de procedimientos lógicos, tecnológicos y operacionales implícitos en todo proceso de investigación, con el objeto de ponerlos de manifiesto y sistematizarlos; a propósito de permitir descubrir y examinar los elementos que influyen en la auditoría tributaria y en la legitimación de capitales. En función de las características del problema de estudio, se consideró en el marco metodológico, el tipo y diseño de investigación, unidad de análisis, las técnicas e instrumentos para la recolección de información y el procedimiento utilizado para la presentación y análisis de resultados.

Tipo de investigación

La presente investigación se consideró del tipo descriptiva. En este sentido, el carácter descriptivo estuvo determinada en los objetivos propuestos, es decir en describir los procesos de transformación de un hecho en el transcurso del tiempo. Por ello, Hernández, Fernández y Baptista (2010,p.80) señalan “la investigación descriptiva busca especificar propiedades, características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetivos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis. Describe tendencias de un grupo o población”.

De igual manera, Méndez (2001,p.137) argumenta que “identifica características del universo de investigación, señala las formas de conducta y actitudes del universo investigado, conocimientos concretos, describe y comprueba la asociación entre variables de investigación”, por consiguiente de acuerdo al problema planteado en esta investigación alusivo a describir las características, funciones y las fases en su actuación del rol que debe

ejercer el auditor tributario, además de evaluar las etapas y características de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, fueron sometidos a análisis de manera tal de poder evaluar el desempeño de dicho rol.

Diseño de investigación

El paso posterior en el proceso de investigación fue escoger el diseño de investigación apropiado. Tal como señala Hernández, Fernández y Baptista (2010,p.120), “El diseño de investigación es la estrategia que se implementará para desarrollar la información que se requiere en una investigación”. Con base a este argumento, se tuvo previsto recabar la información en el contexto habitual donde se genera y de acuerdo al marco donde se desarrolla la investigación, en relación al problema a estudiar y objetivos planteados, se seleccionó el diseño de campo no experimental. Desde esta perspectiva, Arias (2006, p.31) expresa que:

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes, de allí su carácter de investigación no experimental.

En tal sentido, partiendo de estos puntos de vista se afirma que la investigación aplicada en este estudio es de campo ya que la obtención y registro de la información es directa de la realidad en la que se desenvuelven los fenómenos, hechos o situaciones objeto de estudio. Es decir, que los datos fueron extraídos en forma directa de la realidad y por la propia investigadora, utilizando instrumentos para recolectar la información de la unidad de análisis con respecto al rol que desempeñan actualmente los auditores tributarios.

Población

La presente investigación se enmarco dentro de una población o universo finito, al respecto Arias (2006,p.38) la población “es un conjunto finito o infinito de elementos con características comunes para los cuales serán extensivas las conclusiones de la investigación”. Por otro lado Balestrini (2008,p.78) expresa: “una población puede estar referida a cualquier conjunto de elemento de los cuales pretendemos indagar y conocer sus características o una de ellas y para la cual serán validadas las conclusiones contenidas en la investigación”.

En este sentido, la población puede estar constituida por personas, objetos, regiones, instituciones, documentos, plantas, animales, productos, entre otros que puedan poseer un evento de estudio. Considerando también la opinión de Hurtado (2008,p.140) al mencionar “es el conjunto de seres que poseen la característica o evento a estudiar y que se enmarcan dentro de los criterios de inclusión conforman la población”.

En este orden de ideas, la población en este estudio estuvo conformada por los auditores tributarios del municipio Valera del estado Trujillo. La cual según información verbal suministrada por el Colegio de Contadores Públicos del estado Trujillo, en el municipio Valera existen 70 oficinas contables, de las cuales según Basto y Terán (2015,p.48) solo 7 practican auditorias.

Es por ello que debido que no se obtuvo una data precisa del tamaño de la población, se procedió aplicar un muestreo intencional que de acuerdo con Hernández; Fernández y Baptista (2010,p.91), consiste en “seleccionar los elementos de la muestra entre lo que están más disponibles o que resulten más convenientes para el investigador”. En efecto, para conformar la unidad de análisis de esta investigación, los sujetos informantes fueron los auditores tributarios, con la finalidad de efectuar el análisis del rol que estos poseen ante la prevención de legitimación de capitales.

Cuadro N°. 2: Población

OFICINAS CONTABLES	DIRECCIÓN	Sujetos informantes clave
Carrero Ávila & Asociados	Av. 5 Casa N 12, Sector La Haciendita, detrás del C.C Plaza. Valera-Trujillo	1
Morela Trinidad Pacheco	Calle 10 entre Avs. 10 y 11 Edif. Santini piso 1, local 7. Valera Edo Trujillo.	1
Valera Guanda	Edificio viejo Tiempo, piso 1. Local 7 Valera Edo Trujillo.	1
Colegio de Contadores Publico del Estado Trujillo	Calle 6 entre Avenidas 5 y 6. Edificio El Abuelo, Oficina 1, Piso 1, Valera Estado Trujillo.	3
González Matos y Asociados	Av. 9 entre calles 6 y 7 C.C. Concordia piso 1, oficina L-7. Valera Edo Trujillo	1
Emilia Rosa Valera	Entre Av.10 y calle 9 C.C Rosaluz piso 1, oficina L-59. Valera Estado Trujillo	1
Audidores y Consultores Asociados	Av.6 con calle 6 Edif. Centro Profesional Ferreri.Piso 2, ofic 2-A Sec La Plata, Valera Estado Trujillo	1
Total		9

Fuente: Basto y Terán (2015)

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Las técnicas de recolección de datos pueden considerarse como la forma o procedimiento que utiliza el investigador para recolectar la información necesaria en el diseño de la investigación, entre las que se pueden mencionar: la observación en sus distintas modalidades, la entrevista, el análisis documental, entre otras. Esta es una fase esencial para el desarrollo de toda investigación, ya que es necesario determinar la naturaleza de los datos, seleccionar el instrumento de recolección y aplicar dicho instrumento.

Según Méndez (2007,p.143), menciona “Las técnicas de recolección de datos es la materia prima, por el cual, puede llegarse a explorar y explicar hechos o fenómenos que definen un problema de investigación”. Es decir el cómo; estas pueden ser de revisión documental, observación, encuesta y técnicas sociométrías, entre otras. Bajo esta conceptualización comprenden

procedimientos y actividades que le permiten al investigador obtener la información necesaria para dar respuesta a la pregunta de investigación. En lo que respecta a los instrumentos para Hurtado (2008,p.153) “los instrumentos representan la herramienta con la cual se va recoger, filtrar y codificar la información”, es decir, el con qué.

Al respecto Arias (2006,p.111) expone que “las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la información”, tales como la observación directa, la encuesta en dos modalidades (entrevista o cuestionario), el análisis documental, entre otros. En cuanto a los instrumentos el mismo autor señala “son los medios materiales que se emplean para recoger y almacenar la información, como fichas, formato de cuestionario, guía de entrevista, lista de cotejo, grabadores, escalas de actitudes u opinión, entre otros”

Para la recolección de datos en la presente investigación se utilizó la entrevista estructurada, según Hernández, Fernández y Baptista (2010,p. 121) señalan “a todos los entrevistado se le plantea las mismas preguntas con la misma formulación”. El entrevistador se valió de una guía de preguntas específicas y se sujeta exclusivamente a éstas. Por otro lado, el instrumento que se aplicó fue por medio de un cuestionario o guía de entrevista, tal como lo explica Hurtado (2008,p.109) “es un formato en el que se encuentran los criterios en torno a los cuales se desarrolla la entrevista”. A fin de obtener respuestas a las interrogantes planteadas sobre el problema propuesto.

Las preguntas se derivaron de la teoría, determinándose que cuestiones se preguntaran y en qué orden, con alternativa de respuestas semicerradas de selección múltiple directamente al objeto estudiado, entre las cuales el entrevistado debió elegir una opción de respuesta; aplicando igualdad de condiciones para todos, lográndose de esta manera adquirir la información necesaria para analizar la manera en como desempeñan el rol ante una legitimación de capitales. (Ver Anexo A)

Validez del instrumento

Para la revisión y validez del instrumento, el cual señalan Hernández, Fernández y Baptista (2006,p.200) se refiere a la validez del instrumento “al grado en que un instrumento refleja un dominio específico de contenido de lo que se mide”. Es decir aquella que determina el grado en que un instrumento mide realmente las variables de investigación. En este estudio, se adoptó la validez del instrumento por medio de un panel de tres expertos, quienes verificaron y analizaron su contenido, la calidad de las preguntas y la correlación entre los ítems con los indicadores de las variables, así como el contexto teórico que sustentaron la investigación. (Ver Anexo B)

Confiabilidad del instrumento

Según Hernández, Fernández y Baptista (2006,p.243) la confiabilidad de un instrumento de medición “se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce iguales resultados”. Existen diversas técnicas para garantizar la confiabilidad de los datos recopilados por un instrumento, en la presente investigación se obtuvo a través del método del coeficiente Alfa de Cronbach, apoyándose por el programa estadístico SPSS.

La interpretación del resultado del coeficiente de confiabilidad obtenido se expresó mediante un coeficiente de correlación y sus valores oscilan entre cero (0) y uno (1). Al respecto, se presenta el criterio de Ruiz (2000,p.70) quien afirma que es “una manera práctica de interpretar la magnitud de un coeficiente de confiabilidad, puede ser guiada por la escala siguiente:”

Cuadro N° 3.**Rangos y magnitud de interpretación del Coeficiente de Confiabilidad**

RANGOS	MAGNITUD
0,81 a 1,0	Muy Alta
0,61 a 0,80	Alta
0,41 a 0,60	Moderada
0,21 a 0,40	Baja
0,01 a 0,20	Muy Baja

Fuente: Ruiz (2000,p.70)

Por lo tanto, debido a que el coeficiente de confiabilidad obtenido con base a la escala de Ruiz (2000) es de 0,906 (Ver Anexo N° C), se demostró que el instrumento implementado en la investigación obtuvo una confiabilidad muy alta.

Presentación de los resultados

Según Balestrini (2006,p.84), “la información recopilada puede ser presentada de manera organizada a través de varias formas: la presentación escrita y la representación gráfica”. Por ello, después de aplicada la guía de entrevista, se realizó un análisis de los datos obtenidos representados por medio de tablas y gráficos, los cuales permitieron observar de manera clara cada una de las respuestas a los ítems realizados proveniente del instrumento. Para luego proceder a efectuar el análisis e interpretación cuantitativa de los datos recolectados. (Ver Anexo D)

Procedimiento de la investigación

El procedimiento metodológico, según Tamayo y Tamayo (2009,p.48) “son aquellas etapas donde se describen las actividades realizadas en cada una de las fases de una investigación”. Es decir se presentan por fases todos aquellos pasos que en la investigación se siguieron para lograr los

objetivos propuestos. Para elaborar la presente investigación se siguieron las siguientes fases de la investigación:

1. Como primera actividad se observó la situación del tema a investigar, definiendo la problemática planteada, los objetivos de la investigación, así como su justificación y delimitación, basándose en una investigación previa de diferentes teorías
2. Revisión y análisis de fuentes documentales referidas al tema de estudio.
3. Diseño del instrumento de recolección de datos por parte de la investigadora.
4. Validación del instrumento por parte del grupo de expertos.
5. Aplicación del instrumento de estudio a los sujetos informantes.
6. Codificación, tabulación y análisis de los datos aportados por la aplicación del instrumento a los sujetos de la población.
7. Tratamiento estadístico de la información obtenida de la actividad anterior.
8. Presentación de resultados en gráficos para su análisis, discusión y diseño de lineamientos.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y DISCUSIÓN DE RESULTADOS

En este capítulo se analizaron los resultados obtenidos a través de los instrumentos aplicados a la población, los cuales permitieron dar respuesta al objetivo general, el cual fue el análisis del rol del auditor tributario frente a la prevención de la Legitimación de Capitales en el municipio Valera del estado Trujillo. Para los efectos de esta investigación, se organizaron los datos en una tabla de doble entrada con la que se obtuvieron las frecuencias y los diferentes porcentajes en cada una de las alternativas de respuesta y por dimensión e ítems.

Asimismo, los resultados, se presentan en cuadros estadísticos de ítems, frecuencia y porcentaje, de acuerdo con la dimensión e indicador al cual se refiere, determinando la frecuencia de respuestas para cada variable o alternativa de respuesta con base al número de sujetos a quienes se le aplicó el instrumento. Por consiguiente, la discusión de los mismos, se realizó confrontando los resultados con los elementos definidos en el marco teórico, tomando en cuenta los objetivos de la investigación.

- **Objetivo I:** Precisar las características que debe poseer el Auditor tributario, como experto en detectar casos de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

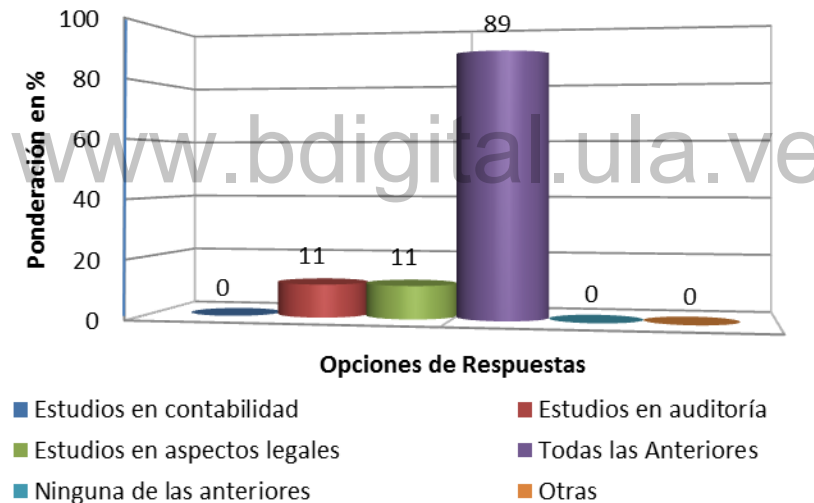
Indicador: Estudios académicos: Se obtiene a través de una formación teórica, por medio de la realización de estudios constantes permitiendo la actualización de conocimientos, su propósito es que se puedan contemplar en la auditoría tributaria tanto en el aspecto técnico como de conocimientos generales en los diversos sectores de actualidad.

Tabla 1
Estudios académicos que posee el auditor tributario al momento de realizar una auditoría tributaria

Ítems	Al momento de ejecutar una auditoría tributaria, ¿Cuenta con los estudios académicos cómo?	Ítem 1	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Estudios en contabilidad	--	--
	Estudios en auditoría	01	11
	Estudios en aspectos legales	01	11
	Todas las anteriores	08	89
	Ninguna de las Anteriores	--	--
	Otro.	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la Investigadora

Gráfico 1.
Estudios académicos que posee el auditor tributario al momento de realizar una auditoría tributaria



Fuente: Tomado de la tabla 1

En la tabla y gráfico 1, se puede observar que la mayoría de los auditores tributarios entrevistados en la presente investigación (89%), al ejecutar una auditoría poseen estudios académicos en contabilidad, auditoría y aspectos legales que se complementan para realizar un trabajo de calidad. Sin embargo, una pequeña minoría (11%) solo considera poseer conocimientos en auditoría y aspectos legales.

En este contexto, se deduce que los auditores tributarios poseen los estudios académicos necesarios que le permiten tomar decisiones acertadas y oportunas a la hora de emitir conceptos y realizar su actuación, tal como lo considera Alvarado (2008) se debe tener un estudio básico, debido a los conocimientos adquiridos en el desarrollo de su carrera, en relación a la contabilidad, auditoría y de los aspectos prácticos legales y reglamentarios que le permiten actuar con fines de comprobación, verificación y fiscalización de las operaciones registradas.

En consecuencia, el auditor deberá poseer los estudios académicos acordes para su profesión y una adecuada formación específica en el campo de la auditoría y debe destacar como experto en la materia auditada. Por tanto, los estudios académicos que poseen los auditores tributarios consultados son adecuados y suficientes ya que le garantizan al auditor resultados eficientes.

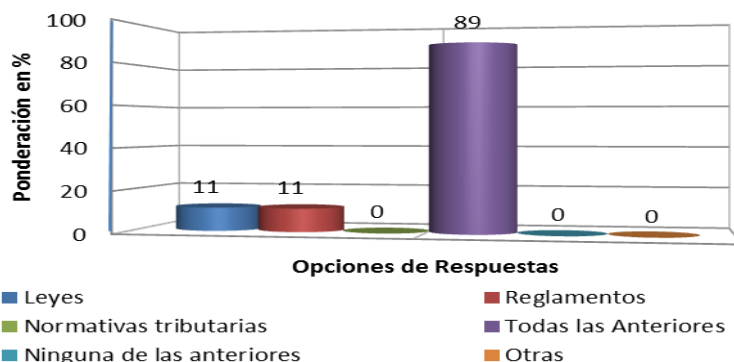
Indicador: Conocimientos tributarios: es la noción que debe tener el auditor en diferentes aspectos de la parte tributaria, como una de las principales características al momento de ejecutar una auditoría tributaria y así mantenerse informado y actualizado sobre el acontecer tributario

Tabla 2
Conocimientos tributarios que se consideran relevantes al momento de realizar una auditoría tributaria.

Ítems	Al desarrollar el rol de auditor tributario. ¿Cuenta con los conocimientos tributarios necesarios cómo?:	Ítem 2	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Leyes	01	11
	Reglamentos	01	11
	Normativas tributarias	--	--
	Todas las Anteriores	08	89
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otro. Indique	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 2.
Conocimientos tributarios que se consideran relevantes al momento de realizar una auditoría tributaria.



Fuente: Tomado de la tabla 2

Los hallazgos encontrados en esta investigación reflejados en la tabla y gráfico 2, demuestran que los auditores consultados, durante la ejecución de la auditoría tributaria, poseen en su mayoría (89%) conocimientos en leyes, reglamentos y normativas tributarias; mientras una minoría (11%) solo considera relevante que se deben contar con conocimientos en leyes y reglamentos.

Al respecto de estos hallazgos, Alvarado (2008) comenta que es necesario y fundamental que el auditor tenga un amplio conocimiento de todos los aspectos tributarios que guardan relación con las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria, para poder actuar con la debida propiedad, efectividad y eficiencia. Tal como lo es considerado por los auditores tributarios del municipio Valera entrevistados en esta investigación.

Por ello, en los resultados obtenidos se observa claramente que los profesionales en su totalidad consideran relevante poseer los aspectos que los autores mencionan, como las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria. Resaltando de igual manera que existe una minoría que considera solo algunos de estos aspectos, sin embargo esta minoría no es relevante ya que casi la totalidad de los auditores entrevistados hacen énfasis en todos

los aspectos; siendo esto favorable y adecuado para un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario.

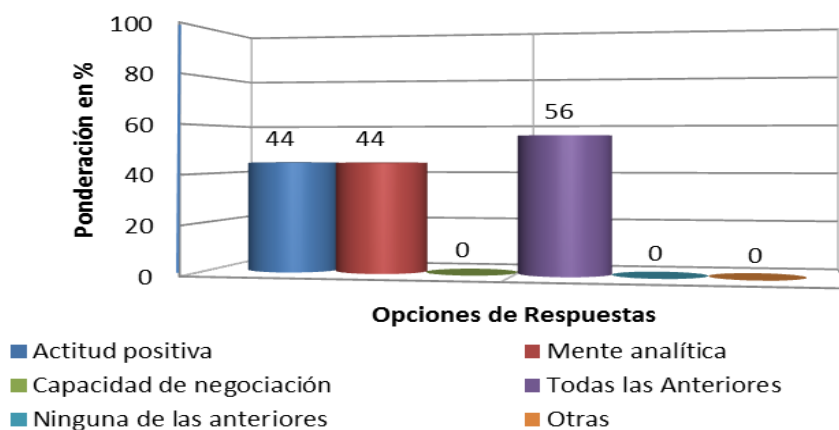
Indicador: Habilidades y destrezas: estas son las aptitudes, talento o capacidad que debe poseer un profesional para llevar a cabo con éxito determinada actividad o trabajo y tener un mejor desempeño y mayor exactitud en el momento de emitir sus criterios durante la auditoría.

Tabla 3
Habilidades y destrezas que debe poseer el auditor tributario en el ejercicio de sus funciones

Ítems	En la realización de la función como auditor tributario, Considera tener habilidades y destrezas, tales como	Ítem 3	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Actitud positiva	04	44
	Mente analítica	04	44
	Capacidad de negociación	--	--
	Todas las Anteriores	05	56
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otro. Indique	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 3
Habilidades y destrezas que debe poseer el auditor tributario en el ejercicio de sus funciones.



Fuente: Tomado de la tabla 3

Los resultados obtenidos presentados en la tabla y gráfico 3, se puede observar que más de la mitad de los sujetos entrevistados (56%)

cuenta con las habilidades y destrezas como actitud positiva, mente analítica y capacidad de negociación al realizar una auditoría tributaria; mientras una menor parte (44%) considera solo la actitud positiva y una mente analítica.

De acuerdo con la opinión de autores como García (2009) el cual comenta en sus teorías que es fundamental que entre las habilidades que debe tener el auditor tributario se presentan algunas como actitud positiva, mente analítica, capacidad de negociación, entre otras, para poder hacer frente a las diferentes complicaciones que se presentan en el desarrollo de una auditoría. Por lo tanto, la mayoría de los sujetos informantes toman en consideración los aspectos teóricos señalados, considerando a su vez que una parte significativa de estos consideran solo una parte de ellos; es importante que los auditores tributarios posean en su totalidad estas habilidades y destrezas ya que son necesarias para garantizar un trabajo de calidad.

www.bdigital.ula.ve

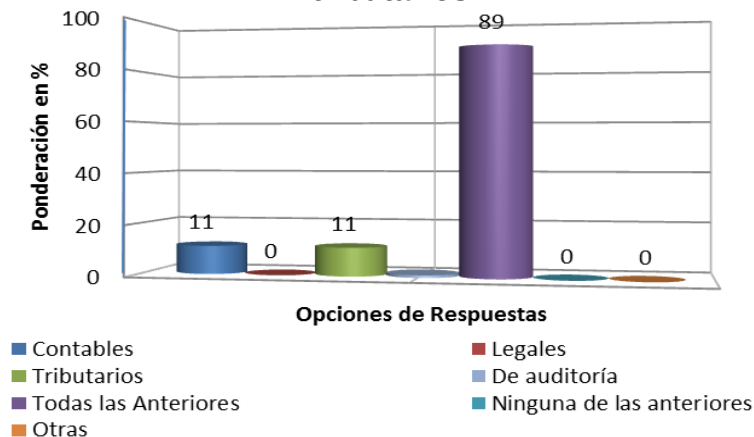
Indicador: Experiencia profesional: Es un conjunto de conocimientos que se adquieren en el ejercicio de funciones o en un período determinado de tiempo, para asegurar que se puedan realizar las actividad con destreza y profesionalismo. Debe ser de una función técnica o profesional que haya implicado el ejercicio del juicio, solución de problemas y comunicación.

Tabla 4
Aspectos relacionados con la experiencia profesional de los auditores tributarios

Ítems	Al ejecutar el rol como auditor tributario, ¿Cuenta con experiencia profesional, relacionada con aspectos cómo?	Ítem 4	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Contables	01	11
	Legales	--	--
	Tributarios	01	11
	De auditoría	--	--
	Todas las Anteriores	08	89
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 4
Aspectos relacionados con la experiencia profesional de los auditores tributarios



Fuente: Tomado de la tabla 4

Analizando los resultados reflejados en la tabla y gráfico 4, se puede observar que los auditores tributarios, cuentan en casi su totalidad (89%) con experiencia profesional relacionada con los aspectos contables, legales, de auditoría y tributarios, seguido de una minoría (11%) que solo considera tener experiencia en el aspecto contable y tributario al momento de ejecutar una auditoría tributaria.

Estos hallazgos se contrastan con la teoría de Alvarado (2008), ya que este comenta que la experiencia de los auditores debe incluir los aspectos contables, legales, de auditoría y sobre todo tributarios, pues ello le daría al auditor una actuación plena con una capacidad de dominio y en consecuencia de elevado profesionalismo. Es por ello, que los auditores objeto de estudio en la investigación si cuentan en su mayoría con los aspectos más relevantes, señalados por diferentes teorías, relacionados con la experiencia profesional que deben poseer los auditores al momento de ejecutar un eficiente rol en sus funciones.

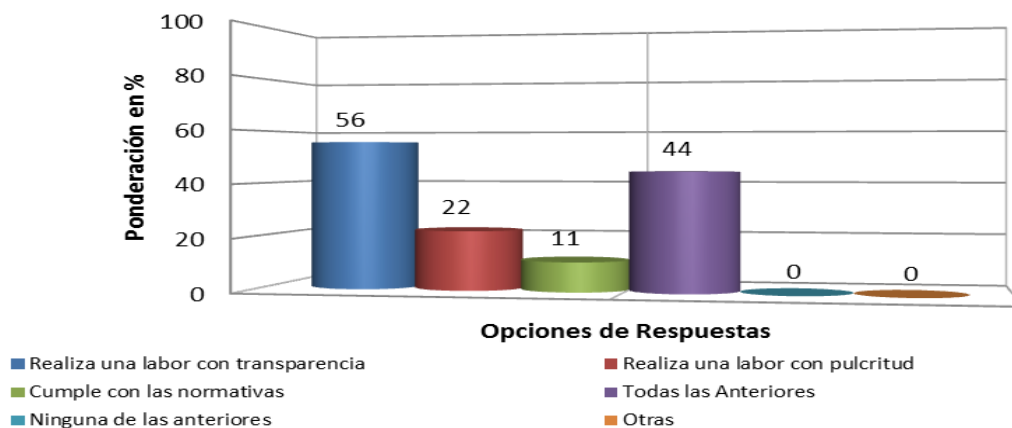
Indicador: Ética: Hace referencia al conjunto de normas y valores que mejoran al desarrollo de las actividades profesionales y es la encargada de determinar las pautas éticas del desarrollo laboral mediante valores universales que poseen los seres humanos, lográndose con la experiencia frecuente de elementos morales que la humanidad considera esenciales para confiar en un individuo.

Tabla 5
Consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor tributario para mantener la ética en el ejercicio de sus funciones

Ítems	En el desarrollo de su actuación profesional en la auditoría tributaria, ¿Mantiene una conducta ética cuándo?	Ítem 5	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Realiza una labor con transparencia	05	56
	Realiza una labor con pulcritud	02	22
	Cumple con las normativas	01	11
	Todas las Anteriores	04	44
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 5
Consideraciones que debe tomar en cuenta el auditor tributario para mantener la ética en el ejercicio de sus funciones



Fuente: Tomado de la tabla 5

En los datos expuestos en la tabla y gráfico 5, se puede observar que el 56% de los auditores tributarios entrevistados consideran tener ética solo cuando realizan su labor con transparencia, seguido de otra menor parte de los sujetos entrevistados (44%) que consideran que para tener ética se debe actuar con transparencia, pulcritud y estricto cumplimiento de la normativa.

Es importante mencionar lo señalado por Valderrama, et al (2013) en cuanto a la ética, al hacer referencia que está, como característica principal de un auditor hace que todo profesional o persona realice su labor con transparencia, pulcritud y estricto cumplimiento de la normativa. Sin embargo, de acuerdo a estos hallazgos se puede observar que no todos los auditores consideran estos aspectos como parte de labor para actuar de forma ética; siendo todos estos importantes para mantener la buena imagen y transparencia de sus acciones

Quiere decir, que los auditores tributarios entrevistados no toman en cuenta los aspectos generales señalados por autores sobre la ética profesional al momento de realizar un eficiente rol, ya que no todos los aspectos que abarca esta característica son tomados en consideración.

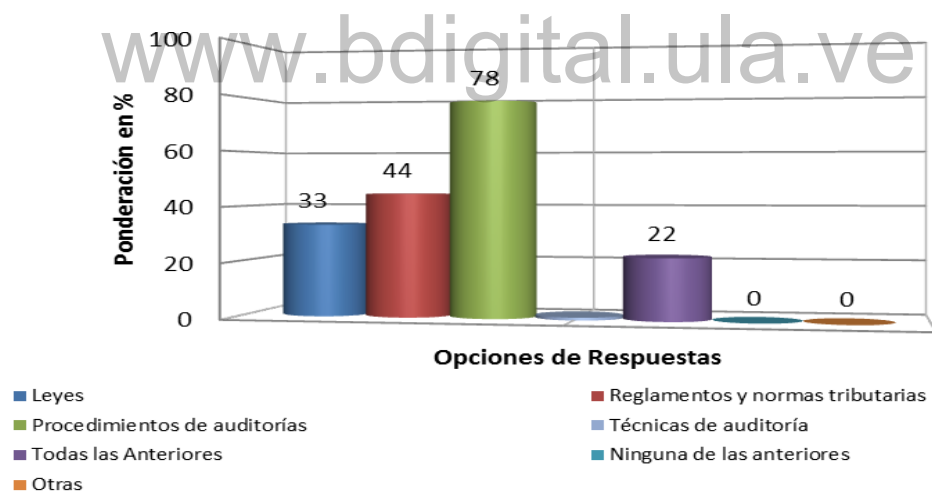
Indicador: Responsabilidad: Es el cumplimiento de las obligaciones al hacer o decidir algo, o bien la responsabilidad se puede ver como la conciencia acerca de las consecuencias que tiene todo lo que se hace o deja de hacer sobre algo propio o sobre los demás.

Tabla 6
Aspectos relacionados con la responsabilidad de los auditores tributarios en el ejercicio de sus funciones.

Ítems	En el rol como auditor tributario, ¿Considera que la actuación tiene responsabilidad sobre el cumplimiento de aspectos relacionados con?:	Ítem 6	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Leyes	03	33
	Reglamentos y normas tributarias	04	44
	Procedimientos de auditorías	07	78
	Técnicas de auditoría	--	--
	Todas las Anteriores	02	22
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora.

Gráfico 6
Aspectos relacionados con la responsabilidad de los auditores tributarios en el ejercicio de sus funciones.



Fuente: Tomado de la tabla 6

Se muestra en los resultados obtenidos, que los auditores tributarios consideran en su gran mayoría (78%) que su actuación solo guarda responsabilidad en los procedimientos de auditoría, seguido de un (44%) que consideran los reglamentos y normas tributarias, así como una minoría hace referencia solo a las leyes.

Ante estos resultados, no se cumple a cabalidad con lo que señala Alvarado (2008) cuando este comenta que la responsabilidad del auditor tributario es bastante significativa, pues lo lleva a rendir un trabajo de alta calidad profesional, de conformidad con las leyes, reglamentos y normas tributarios, procedimientos y técnicas de auditoría que son específicas emplearlas en la realización de un trabajo de auditoría. Cabe mencionar, que un auditor tributario para poder emitir su opinión debe tener en cuenta que será responsable de este y debe realizar su trabajo de acuerdo con las normas técnicas de auditoría establecidas; y de acuerdo a los hallazgos encontrados, reflejados en la tabla y grafico 6, se observa que muy pocos conocen que su responsabilidad abarca varios aspectos y no solo a los procedimientos de auditoría.

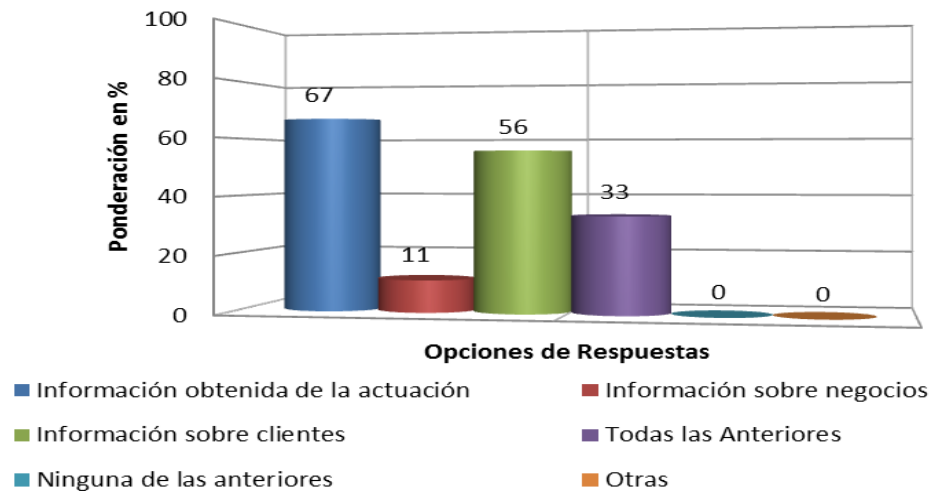
Indicador: Secreto profesional: es la obligación que se tiene de mantener en secreto la información que se ha recibido de clientes, es decir revelar aspectos que conozca de clientes mientras se desempeñan labores determinadas, guardar discreción profesional en todo aquello que se conozca en razón del ejercicio de su función.

Tabla 7
Información que deben mantener en secreto profesional los auditores tributarios.

Ítems	Al momento de realizar una auditoría, Considera oportuno mantener el secreto profesional sobre información referente a:	Ítem 7	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Información obtenida de la actuación	06	67
	Información sobre negocios	01	11
	Información sobre clientes	05	56
	Todas las Anteriores	03	33
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 7
Información que deben mantener en secreto profesional los auditores tributarios.



Fuente: Tomado de la tabla 7

Analizando los datos planteados en la tabla y gráfico 7, se puede observar que los auditores tributarios, al momento de guardar secreto profesional lo realizan en su mayoría (67%) solo de la información obtenida de la actuación, así como también información sobre clientes (56%), mientras que una minoría consideran mantener en secreto la información sobre negocios.

En tal sentido, García (2009) en su teoría hace referencia a que los auditores tienen el deber de mantener la confidencialidad de la información obtenida en el curso de sus actuaciones concerniente a los negocios de sus clientes y, no revelará el contenido de la misma a persona alguna sin autorización estricta del cliente. En los hallazgos encontrados se pudo apreciar que cierta parte de los auditores no consideran algunos aspectos, con respecto a la información la cual tiene prohibida la divulgación que según las teorías y normativas nacionales se necesitan para mantener al margen su actuación profesional.

- **Objetivo II:** Establecer las funciones que ejerce el auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

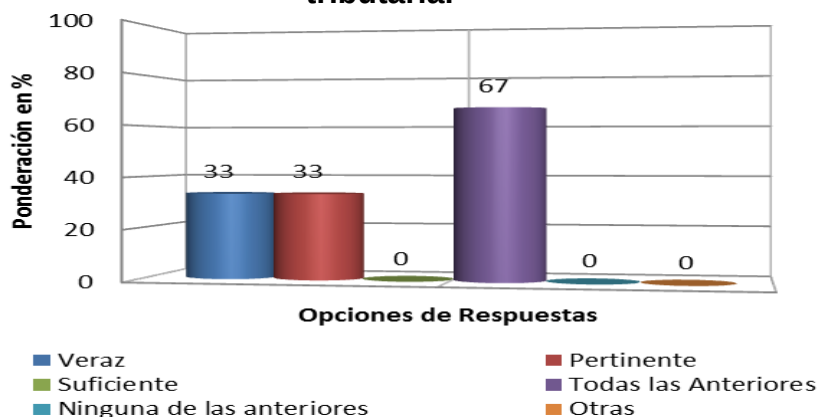
Indicador: Estudio de normativas: tiene por finalidad el conocimiento previo de leyes y normas, para así tener seguridad del cumplimiento de estas y determinar la eficacia y eficiencia de información y/o funciones determinadas conforme a la ley y estatutos establecidos en una nación.

Tabla 8
Finalidad del estudio de normativas en el desarrollo de una auditoría tributaria.

Ítems	En el desarrollo de la auditoría tributaria. Realiza el estudio de normativas, con la finalidad de confirmar que la información sea	Ítem 8	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Veraz	03	33
	Pertinente	03	33
	Suficiente	--	--
	Todas las Anteriores	06	67
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 8
Finalidad del estudio de normativas en el desarrollo de una auditoría tributaria.



Fuente: Tomado de la tabla 8

Sobre los datos presentados en la tabla y grafico 8, se puede observar que la mayoría de los auditores tributarios entrevistados (67%) consideran que el estudio de las normativas lo hacen con la finalidad de confirmar que la información sea veraz, pertinente y suficiente, sin embargo una minoría (33%) solo considera que lo hacen para verificar que sea veraz y pertinente.

Estos hallazgos nos revela claramente lo que señala Rodríguez (2007), al expresar que el estudio de normativas permite constituir el marco legal de la actuación a la que deberá sujetarse el auditor que emita dictámenes, con el fin de confirmar la veracidad, pertinencia o relevancia y suficiencia de la información sujeta a examen. Sin embargo, los auditores en su totalidad deberían considerar todas las finalidades del estudio de normativas para estandarizar el sistema contable de las empresas con las normas existente en la actualidad y que no se presente ningún evento que pueda ser sancionado por la ley.

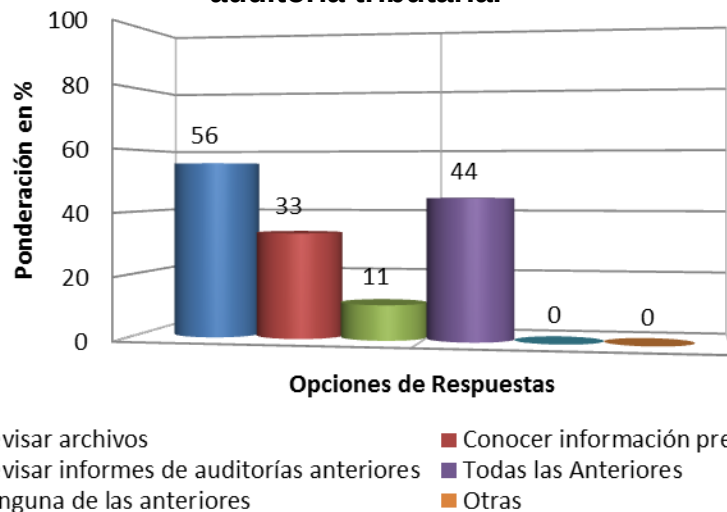
Indicador: Definición de objetivos: Comprende la finalidad de lo que se quiere lograr en la auditoría de acuerdo al perfil del contribuyente, deberán ser propósitos lógicos y ser evaluado durante el desarrollo de la auditoría, para que sean en función al cumplimiento de esos objetivos propuestos inicialmente y llegar así a respuestas y conclusiones.

Tabla 9
Consideraciones para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría tributaria.

Ítems	Al ejercer el rol de auditor tributario, Considera que para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría, se debe:	Ítem 9	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Revisar archivos	05	56
	Conocer información previa	03	33
	Revisar informes de auditorías anteriores	01	11
	Todas las Anteriores	04	44
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 9
Consideraciones para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría tributaria.



Fuente: Tomado de la tabla 9

Los resultados obtenidos representados en la tabla y gráfico 9, nos revelan que a la hora de los auditores definir objetivos como parte de sus funciones solo lo hacen en su mayoría (56%) revisando archivos, mientras un 44% si lo hace a través de la revisión de archivos, conociendo información previa y revisando informes de auditorías anteriores. Sin embargo una minoría solo lo hace únicamente por medio de conocimiento de información previa y revisando informes de auditorías anteriores.

Con estos hallazgos se evidencia que no todos los auditores tributarios consideran lo estipulado en la teoría de Rodríguez (2007) cuando este señala que para definir los objetivos se procede a revisar los archivos para familiarizarse con la empresa que se va a examinar y conocer la información necesaria para la formulación del programa a desarrollar, complementándolo con la revisión de antecedentes e informes de auditorías anteriores. Por lo tanto, no todos los auditores consideran estos medios para definir objetivos de una auditoría, no prestando la debida atención o tomado en cuenta todos los aspectos para esta importante función.

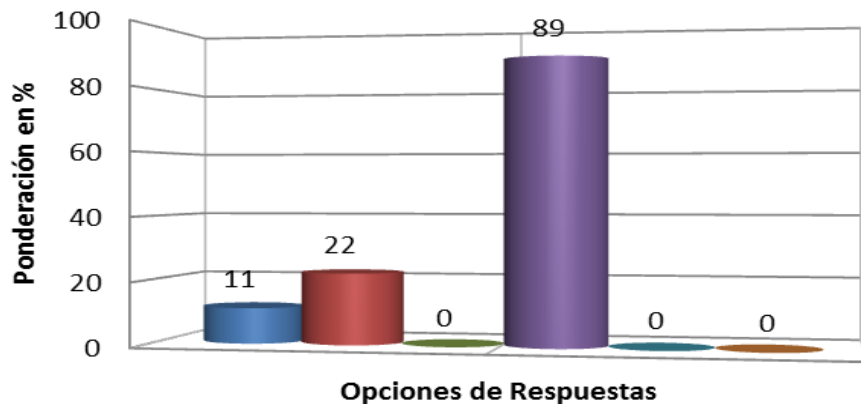
Indicador: Captación de información: Es la búsqueda de información para llegar a conclusiones, obteniéndose de una mezcla apropiada de pruebas, de procedimientos y análisis de los indicadores de eficiencia y de eficacia, se deberá captar suficiente información para poder extraer conclusiones razonables y que le sean útil en la actuación.

Tabla 10
Datos relevantes para la captación de información como parte de las funciones del auditor

Ítems	Para la captación de información, como parte de las funciones del auditor, ¿lo realiza para evaluar?	Ítem 10	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Efectividad de los procesos	01	11
	Efectividad de funciones	02	22
	Efectividad de los sistemas utilizados	--	--
	Todas las Anteriores	08	89
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 10
Datos relevantes para la captación de información como parte de las funciones del auditor



- Efectividad de los procesos
- Efectividad de funciones
- Efectividad de los sistemas utilizados
- Todas las Anteriores
- Ninguna de las anteriores
- Otras

Fuente: Tomado de la tabla 10

Analizando la información presentada en la tabla y gráfico 10, se puede apreciar que los auditores consultados consideran más relevante que para la captación de información lo hacen en su mayoría (89%) para evaluar la efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados en la entidad auditada. Sin embargo, solo una minoría lo hace solo para evaluar la efectividad de los procesos y funciones.

De acuerdo a estos resultados se deduce que los auditores tributarios entrevistados si cumple lo que señala Rodríguez (2007) en su teoría donde menciona que el auditor como parte de sus funciones debe captar la información necesaria para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados en la entidad auditada, de tal manera que pueda hacer un diagnóstico sobre los métodos de operación y los sistemas de información. Ejerciendo de entonces de forma correcta la captación de información como parte de sus funciones principales en la actuación de auditor.

- **Objetivo III:** Describir las fases del proceso de auditoría tributaria implementadas para la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

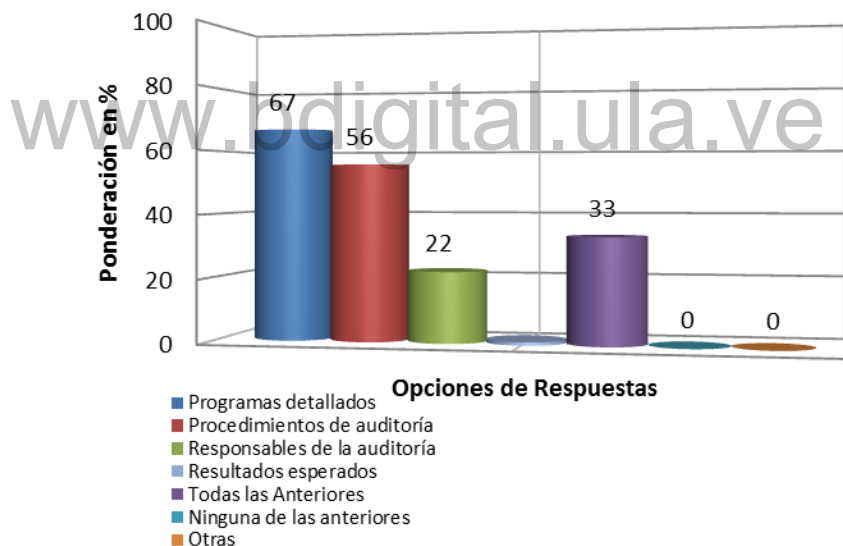
Indicador: Planificación del trabajo: esta fase comprende todos los trabajos previos al inicio de la auditoría para luego ejecutarlos. Como todo proceso lógico, este deberá ser controlado y evaluado, durante y al final de la auditoría, en función al cumplimiento de los objetivos propuestos inicialmente.

Tabla 11
Contenido de la planificación del trabajo durante el proceso de auditoría tributaria

Ítems	Durante el proceso de auditoría tributaria, al ejecutar la fase de planificación del trabajo, ¿esta contiene?:	Ítem 11	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Programas detallados	06	67
	Procedimientos de auditoría	05	56
	Responsables de la auditoría	02	22
	Resultados esperados	--	--
	Todas las Anteriores	03	33
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 11
Contenido de la planificación del trabajo durante el proceso de auditoría tributaria



Fuente: Tomado de la tabla 11

En relación a los datos presentados en la tabla y gráfico 11, se puede observar que los auditores tributarios en su mayoría (67%) al momento de realizar la fase de planificación del trabajo este debe contener solo los programas detallados, al igual que consideran que deben contener los procedimientos de auditoría, mientras una minoría considera los

responsables y los resultados de la auditoría esperados, como parte del contenido de la planificación.

De acuerdo a estos hallazgos se pudo evidenciar que los auditores tributarios no se ajustan cabalmente a lo establecido en la teoría de Cando y Melendréz. (2011) ya que ellos señalan que la planificación del trabajo debe contener los programas detallados para los componentes determinados, los procedimientos de auditoría, los responsables y finalmente los resultados de la auditoría esperados. Sin embargo, se observó en la investigación que no todos incluyen en su planificación estos aspectos que señalan los autores, siendo estos necesarios e indispensables para el cumplimiento de las metas propuestas en esta primera etapa y dar paso al desarrollo del mismo.

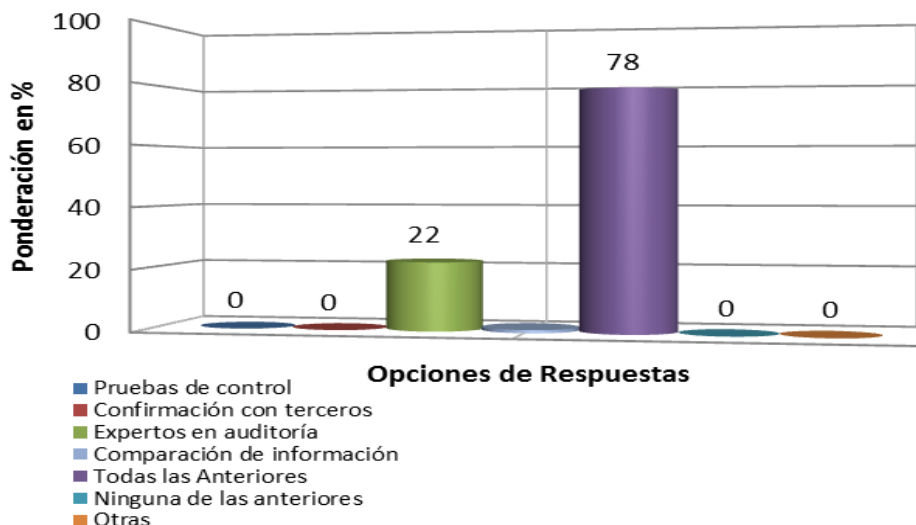
Indicador: Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo: En esta fase se ejecutan los procedimientos de auditoría definidos en la fase anterior (planificación) más aquellos que se considere necesarios durante el transcurso de la investigación, los mismos podrán ser modificados en el desarrollo de la auditoría.

Tabla 12
Medios para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria.

Ítems	Para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria, ¿Lo realiza a través de?:	Ítem 12	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Pruebas de control	--	--
	Confirmación con terceros	--	--
	Expertos en auditoría	02	22
	Comparación de información	--	--
	Todas las Anteriores	07	78
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 12
Medios para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria



Fuente: Tomado de la tabla 12

Sobre los hallazgos encontrados, se puede observar que los auditores consultados casi en su totalidad (78%) consideran al momento del desarrollo del programa de trabajo la realización de pruebas de cumplimiento o control, confirmaciones con terceros, expertos de auditoría y comparaciones de la información, mientras una minoría (22%) considera solo realizarlo a través de expertos de auditoría.

Estos resultados se ajustan a la teoría de Cando y Melendrés. (2011) cuando establecen que en esta fase el auditor tributario deberá realizar pruebas de cumplimiento o control, ejecutar pruebas sustantiva, confirmaciones con terceros, utilizar sistemas de ayuda así como expertos en auditoría tributaria y comparaciones de la información obtenida, todo ello para obtener y evaluar evidencias que le sirvan para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión.

Asimismo, complementándose con lo señalado en las Norma Internacional de Auditoría (2013), al hacer referencia del objetivo del auditor que es diseñar y aplicar procedimientos de auditoría de forma que le permita obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada para poder alcanzar conclusiones razonables en las que basar su opinión. Evidenciándose la correcta aplicación y ejecución de esta fase por parte de los sujetos entrevistados.

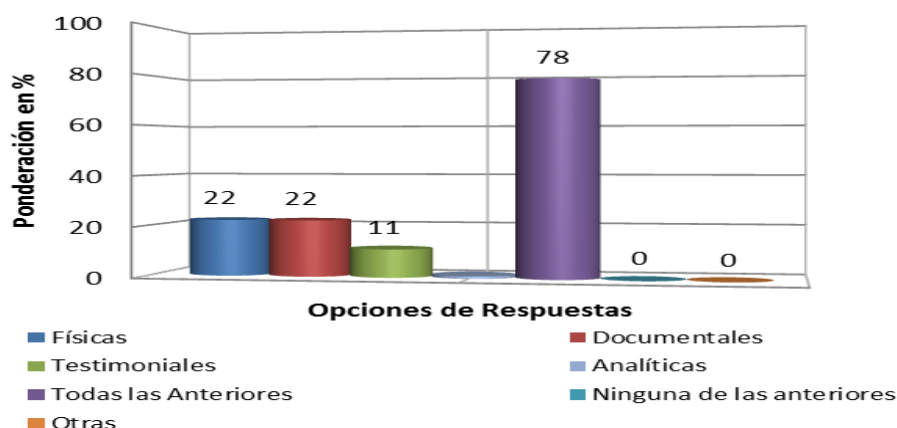
Indicador: Obtención de evidencia: es la recopilación de toda la información utilizada por el auditor para alcanzar las conclusiones en las que basa su opinión e incluye tanto la información contenida en los registros contables de los que se obtienen los estados financieros, y demás información relevante.

Tabla 13
Tipos de evidencias obtenidas por el auditor durante el proceso de auditoría tributaria

Ítems	Al momento de la obtención de evidencia durante el proceso de auditoría tributaria, ¿estas son de tipo?	Ítem 13	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Físicas	02	22
	Documentales	02	22
	Testimoniales	01	11
	Analíticas	01	11
	Todas las Anteriores	07	78
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 13
Tipos de evidencias obtenidas por el auditor durante el proceso de auditoría tributaria



Fuente: Tomado de la tabla 13

En la tabla y gráfico 13, se muestra que la mayor cantidad de auditores tributarios consultados (78%) obtienen evidencias de tipo físicas, documentales, testimoniales o analíticas, y por otro lado una minoría solo obtiene evidencias de tipo físicas y documentales.

De acuerdo a estos hallazgos, se ajusta a la teoría Almeida y Mata (2011) ya que el auditor tributario debe obtener y recopilar evidencias de tipo físicas, documentales, testimoniales o analíticas que a criterio sean necesarias o pertinentes para fundamentar sus observaciones, respaldar posibles hallazgos o determinar las responsabilidades. Tal como lo realizan los auditores entrevistados, obteniendo evidencias de diferentes tipos que le permita tener así veracidad y confianza de los sistemas o registros; para limitar o reducir adecuadamente el riesgo de auditoría, reuniendo una combinación de varios tipos de obtención de evidencias para que ésta información sea valiosa, competente y de calidad.

Cabe destacar, que el tipo de obtener evidencia queda a criterio del juicio profesional del auditor, ya que la eficiencia la va lograr luego de que

haya realizado un estudio cuidadoso con respecto a las circunstancias en cada caso en particular que se les pueda presentar.

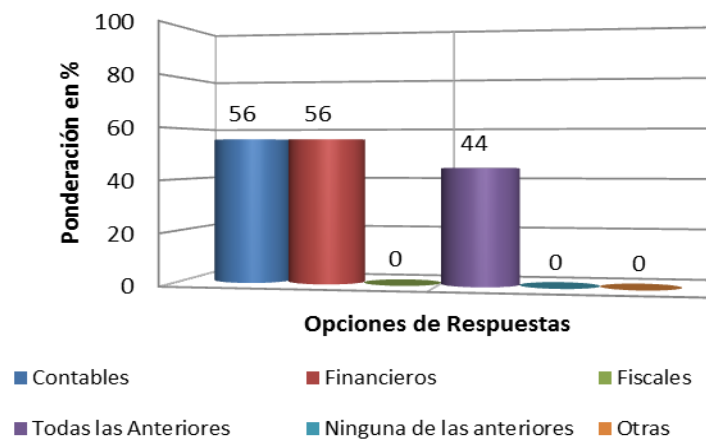
Indicador: Evaluación de la evidencia: Es la revisión, análisis, verificación, interpretación y comprobación por parte de un auditor a la evidencia obtenida, así como de otro tipo de documentación en la empresa que permita verificar la validez de los registros contables.

Tabla 14
Aspectos a considerar al momento de evaluar la evidencia obtenida en el proceso de auditoría tributaria

Ítems	Para la evaluación de la evidencia obtenida en el proceso de auditoría tributaria, ¿Evalúa aspectos relacionados con los procedimientos?	Ítem 14	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Contables	05	56
	Financieros	05	56
	Fiscales	--	--
	Todas las Anteriores	04	44
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora.

Gráfico 14
Aspectos a considerar al momento de evaluar la evidencia obtenida en el proceso de auditoría tributaria



Fuente: Tomado de la tabla 14

Analizando la información presentada en la tabla y gráfico 14, se observa que los auditores tributarios al momento de evaluar la evidencia lo hacen en su mayoría (56%) a través de aspectos relacionados con los procedimientos contables y financieros, mientras otra parte muestra una semejanza en su proporción (44%) consideran hacerlo por medio de la combinación de todos los procedimientos los contables, financieros y fiscales.

Cabe destacar, que los hallazgos presentados anteriormente son apreciables al momento de evaluar la evidencia de auditoría ya que están basados teóricamente en la teoría de Kell (2008) donde señala que en esta última fase el auditor evalúa las evidencias respecto a las observaciones encontradas producto de la ejecución, mediante la aplicación articulada y sistemática de los procedimientos de evaluación contable, financiero y fiscal. Sin embargo para que un auditor tenga eficiencia al momento de evaluar evidencias debe considerar todos los procedimientos para no perder de vista ninguna información de importancia.

- **Objetivo IV:** Evaluar las características de la Legitimación de Capitales que pueden estar durante el ejercicio profesional del auditor tributario.

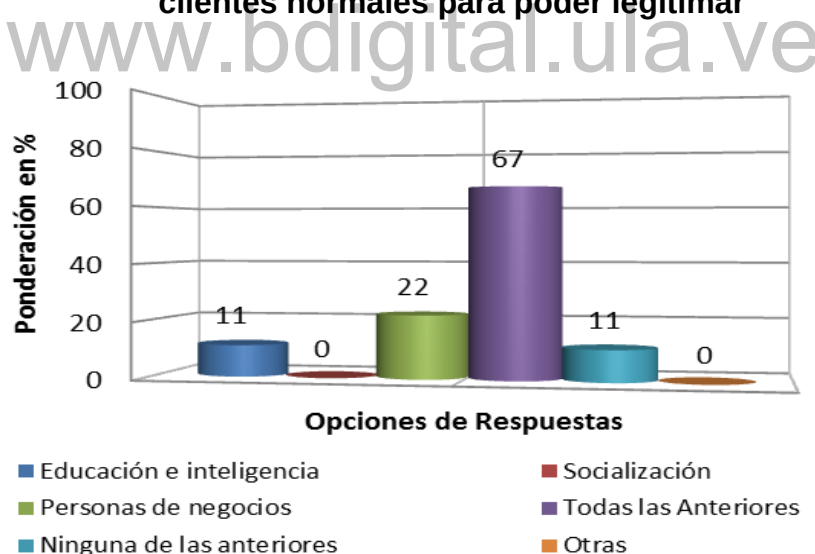
Indicador: Asumir perfiles de clientes normales: tiene como fin minimizar riesgos de ser detectado, el delincuente diseña estrategias, que le permiten simular un perfil ideal, es decir, se muestra ante las instituciones como un cliente con posibilidades acordes con lo que se evidencia en su movilización económica.

Tabla 15
Aspectos a considerar para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar

Ítems	Para prevenir la legitimación de capitales, ¿Qué características considera que se deben tener en cuenta para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar?	Ítem 15	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Educación e inteligencia	01	11
	Socialización	--	--
	Personas de negocios	02	22
	Todas las Anteriores	06	67
	Ninguna de las anteriores	01	11
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora.

Gráfico 15
Aspectos a considerar para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar



Fuente: Tomado de la tabla 15

Los datos obtenidos que se muestran en la tabla y gráfico 15, señalan que los profesionales en su mayoría (67%) al momento de detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales lo hacen a través de aspectos como educación e inteligencia, socialización y observando que son personas

de negocio. Sin embargo una minoría considera solo relevante aspectos como personas de negocios. Estos hallazgos, se fijan a lo que señala Flores (2005) ya que esta autora asegura que generalmente los aspectos para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales son personas de apariencia educadas e inteligentes, sociables, con apariencia de ser hombres de negocios y formados psicológicamente para vivir bajo grandes presiones.

Por ello, estos sujetos informantes consideran en su mayoría tomar en cuenta estos aspectos que según este autor son los más resaltantes, buscando de alguna forma u otra ocultamiento entre el mundo de los negocios para pasar desapercibidas y lograr sus propósitos. Aunque todos los auditores deberían considerar una combinación de todos los aspectos mencionados.

Indicador: Profesionalismo y complejidad de los métodos: Se refiere a la utilización de profesionales y como los legitimadores utilizan métodos sofisticados para legitimar cada vez con más habilidad, utilizando una gama de expertos en materia financiera, dando apariencia legal a los procedimientos habituales de la empresa.

Tabla 16
Información a considerar para detectar el profesionalismo y complejidad de los métodos utilizados por los legitimadores.

Ítems	Para poder legitimar capitales, el profesionalismo y complejidad de los métodos utilizados, se pueden detectar cuándo	Ítem 16	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Se cumplen con los requisitos establecidos en una empresa	--	--
	Se cumplen con los procedimientos establecidos en una empresa	01	11
	Todas las Anteriores	08	89
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 16
Información a considerar para detectar el profesionalismo y
complejidad de los métodos utilizados por los legitimadores



Fuente: Tomado de la tabla 16

Los auditores entrevistados con el objeto de detectar posible legitimaciones teniendo en cuenta el profesionalismo y complejidad de los métodos como característica principal de este delito, consideran casi en su totalidad (89%) que lo realizan visualizando si cumplen con los requisitos y procedimientos establecidos en la empresa. Por lo otro lado, una minoría (11%) no significativa recurren a solo verificar que se cumplan procedimientos establecidos en la empresa.

Los hallazgos de la investigación señalan que estas medidas utilizadas para detectar posible legitimaciones, tomando en cuenta la característica de profesionalismo y complejidad de los métodos es significativa de manera teórica ya que así lo argumenta Rivera (2009) al hacer referencia a que la concretización y materialización de la legitimación de capitales se realiza en el cumplimiento de los requisitos y procedimientos administrativos que son establecidos para cualquier actividad comercial o financiera por medio del profesionalismo y complejidad de quien lo realice.

Por lo tanto, los auditores tributarios entrevistados consideran de manera correcta estas características para poder detectar posibles casos de legitimación y que estos no se infiltren en el mundo de los negocios y en la economía, utilizando estos u otros métodos que son cada vez más sofisticados.

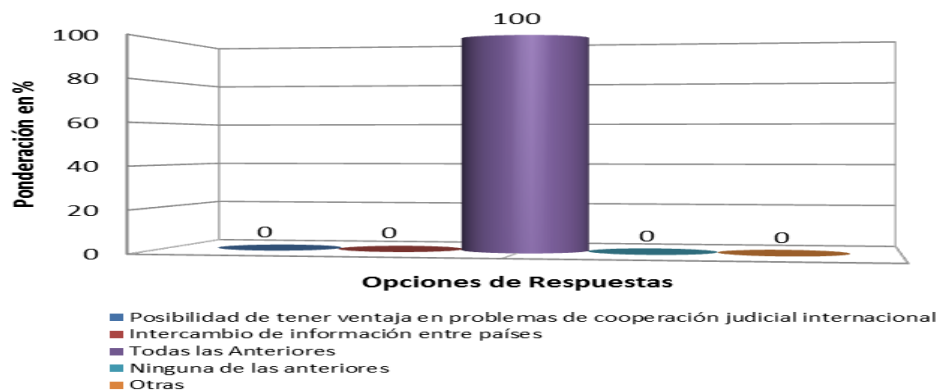
Indicador: Globalización de las actividades: se refiere a que dentro de los aspectos que caracterizan la legitimación de capitales está el hecho de no poseer barreras en el desarrollo de actividades, que sobrepasan las fronteras de los países, valiéndose de los sistemas económicos mundiales para disfrazar el origen ilegítimo de los fondos.

Tabla 17
Ventajas que le otorga al legitimador la globalización de las actividades

Ítems	¿Considera que la globalización de las actividades de legitimación de capitales, le otorga ventajas al legitimador cómo?:	Ítem 17	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Posibilidad de tener ventaja en problemas de cooperación judicial internacional	--	--
	Intercambio de información entre países	--	--
	Todas las Anteriores	9	100
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 17
Ventajas que le otorga al legitimador la globalización de las actividades



Fuente: Tomado de la tabla 17

Se muestra en estos resultados obtenidos, que la totalidad de los auditores consultados consideran que las ventajas que le otorga a los legitimadores la globalización de las actividades son la posibilidad de obtener ventajas de los problemas de cooperación judicial internacional y el intercambio de información entre los países.

Ante estos resultados, se evidencia el cumplimiento de la teoría de Gastón (2009) al hacer referencia que la globalización de las actividades de legitimación se desarrolla en un contexto internacional que proporciona una serie de ventajas a los blanqueadores como la posibilidad de obtener ventajas de los problemas de cooperación judicial internacional y de intercambio de información entre los países, que tienen normativas deferentes.

Además, esto implica el crecimiento imparable de los diferentes delitos sin importar el método o métodos aplicados, por ello, los auditores se ajustan en su totalidad a estas teorías de autores y consideran importante conocer y tener en cuenta las ventajas que le proporciona la globalización de las actividades de legitimación de capitales.

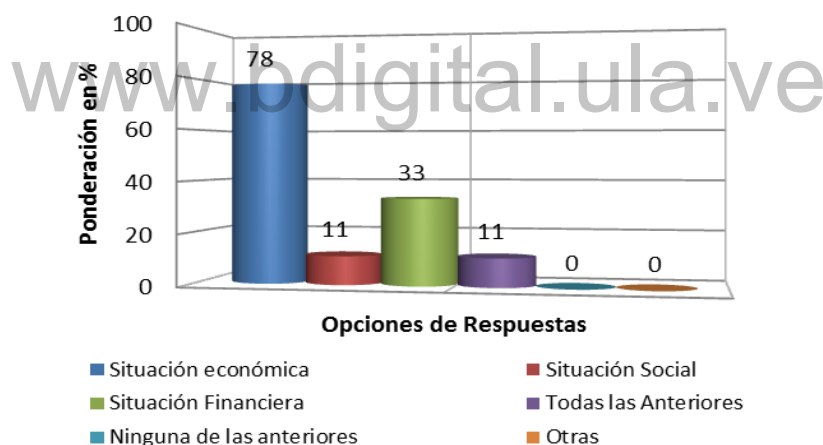
Indicador: Aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables: Se refiere aquellas actividades o sectores económicas que por su naturaleza y características pueden resultar una posibilidad a la entrada de dinero obtenido de fuentes no legales, las cuales afectarían la economía de quienes las realicen sin que la autoridad pudiese darse cuenta.

Tabla 18
Aspectos que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables

Ítems	Para prevenir la legitimación de capitales, ¿Qué aspectos considera que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables?	Ítem 18	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Situación económica	07	78
	Situación Social	01	11
	Situación Financiera	03	33
	Todas las Anteriores	01	11
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 18
Aspectos que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables



Fuente: Tomado de la tabla 18

Analizando la información suministrada, reflejada en la tabla y gráfico 18, se observó que los auditores consultados, en su mayoría (78%) consideran que el principal aspecto que influye para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables es la situación económica, a su vez una minoría (33%) toman en consideración a la situación financiera.

Cabe destacar que estos hallazgos presentados anteriormente no se ajustan en su totalidad a lo plasmado teóricamente por Guevara (2015) ya que este menciona que la situación económica, social y financiera son sectores que influyen y son vulnerables para poder legitimar capitales, ya que son sectores que en la actualidad son cambiantes para una nación.

Sin embargo, no es considerado así por todos los auditores consultados, evadiendo u obviando a sectores de importancia como la situación social y la financiera, posibilitando dirigir su atención en un solo en el sector económico, debiendo entonces complementar y considerar todos los sectores y evitar que estos delitos de legitimación se sigan propagando.

- **Objetivo V:** Identificar las etapas de ejecución de la Legitimación de Capitales, a las cuales está expuesto el auditor tributario en su ejercicio profesional en el municipio Valera del estado Trujillo.

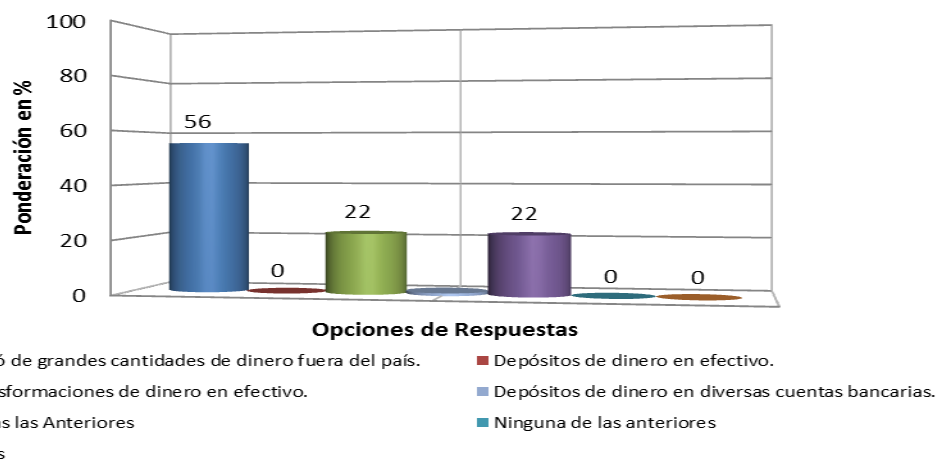
Indicador: Colocación: Consiste en la disposición física del dinero en efectivo proveniente de actividades delictivas, en esta fase inicial, el legitimador de dinero introduce sus fondos ilegales en el sistema financiero y otros negocios, tanto nacionales como internacionales.

Tabla 19
Medio para detectar la colocación de dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales

Ítems	En la colocación del dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales, ¿Considera que se pueden detectar por medio de cuáles acciones?:	Ítem 19	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Envío de grandes cantidades de dinero fuera del país.	05	56
	Depósitos de dinero en efectivo.	--	--
	Transformaciones de dinero en efectivo.	02	22
	Depósitos de dinero en diversas cuentas bancarias.	--	--
	Todas las Anteriores	02	22
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otros	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 19
Medio para detectar la colocación de dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales



Fuente: Tomado de la tabla 19

En la tabla y gráfico 19, se observa que los profesionales consultados, al momento de detectar los medios para que los legitimadores realicen la colocación de dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales, estos lo hacen principalmente (56%) a través del envío de grandes cantidades de dinero fuera del país, mientras una menor cantidad de profesionales consideran que es a través de la transformación de dinero en efectivo.

Sobre estos resultados, se puede expresar que los auditores evaluados no se ajustan a lo que establece Gastón (2009) con respecto a la colocación del dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales, ya que, las acciones que usualmente se realizan en esta etapa son el envío de grandes cantidades de dinero fuera del país, depósitos de dinero en efectivo, transformaciones de dinero en efectivo, depósitos de dinero en diversas cuentas bancarias.

Sin embargo, estos auditores consultados no consideran a todas estas actividades con igual relevancia, desconociendo de igual a su vez que esta

etapa es la más vulnerable, por lo que se deben poner grandes esfuerzos en ubicarlos ya que existen numerosas técnicas y metodologías al respecto.

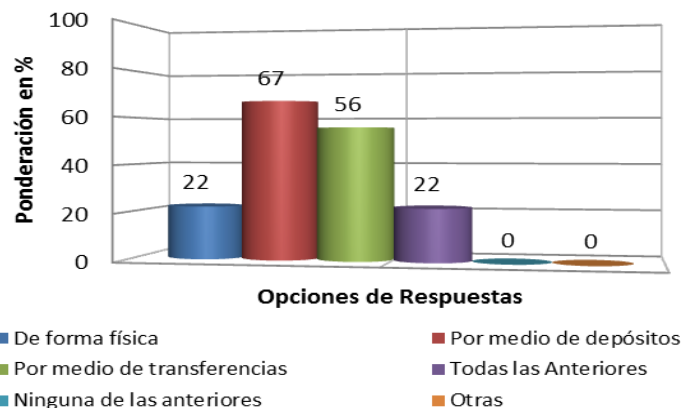
Indicador: Estratificación: Es la separación de fondos ilícitos de su fuente mediante una serie de métodos o vías financieras, cuyo fin es ocultar la transacción original, en esta etapa supone la conversión de los fondos procedentes de actividades ilícitas a otra forma para disimular el rastro documentado, la fuente y la propiedad de los fondos.

Tabla 20
Formas para realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales

Ítems	A través de qué forma considera que se puede realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales	Ítem 20	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	De forma física	02	22
	Por medio de depósitos	06	67
	Por medio de transferencias	05	56
	Todas las Anteriores	02	22
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora.

Gráfico 20
Formas para realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales



Fuente: Tomado de la tabla 20

Sobre los datos plasmados en la tabla y el gráfico 20, con respecto a las formas para realizar la estratificación de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales, señalan los sujetos entrevistados en su mayoría (67%) que se hace por medio de depósitos, a su vez mas de la mitad (56%) de los profesionales considera que es por medio de transferencias y una minoría de forma física.

Estos resultados expuestos anteriormente no se ajustan teóricamente a lo que exponen Cano y Cols. (2009) referente a la etapa de estratificación como la segunda etapa del proceso de legitimación de capital que consiste en intercalar en varios negocios e instituciones financieras, ya sea en forma física, por medio del depósito o por transferencia electrónica.

Por lo tanto, estos auditores consultados se inclinan más a un solo medio de estratificación, debiendo tomar en consideración con igual énfasis todos estos medios que señalan las diferentes teorías, ya que estarían dándole entrada a que se materialice estos delitos y permitiendo que los medios de pago pueden ser transportados nacional o internacionalmente, sin provocar sospechas de ningún tipo en las autoridades.

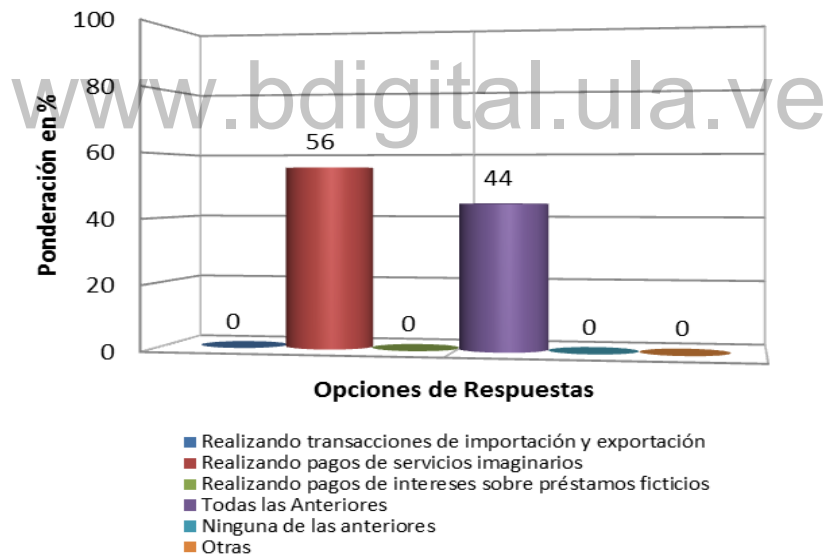
Indicador: Integración: Es dar apariencia legítima a riqueza ilícita mediante el reingreso en la economía con transacciones comerciales o personales que aparentan ser normales, en esta fase conlleva la colocación de los fondos lavados de vuelta en la economía para crear una percepción de legitimidad.

Tabla 21
Maneras en las que se puede dar la integración del dinero ilícito a la economía

Ítems	En la legitimación de capitales, para que se pueda dar la integración del dinero ilícito a la economía, ¿De qué manera considera que se pueda efectuar?	Ítem 21	
		F.A.	F.R. %
Alternativas de respuesta	Realizando transacciones de importación y exportación	--	--
	Realizando pagos de servicios imaginarios	05	56
	Realizando pagos de intereses sobre préstamos ficticios	--	--
	Todas las Anteriores	04	44
	Ninguna de las anteriores	--	--
	Otras	--	--

Fuente: Instrumento aplicado por la investigadora

Gráfico 21
Maneras en las que se puede dar la integración del dinero ilícito a la economía



Fuente: Tomado de la tabla 21

Los auditores involucrados en esta investigación al momento de detectar las distintas maneras en las que se puede dar la integración del dinero ilícito a la economía señalaron en su mayoría (56%) que es por medio de la realización de transacciones de importación y exportación, mientras un (44%) considera que se hace a través de la combinación de transacciones de

importación y exportación, pagos de servicios imaginarios y pagos de intereses sobre préstamos ficticios.

Estos hallazgos, se contrastan en parte a la teoría de Guevara (2015) ya que se menciona que la integración se realiza de varias maneras como realizando transacciones de importación y exportación; mediante pagos por servicios imaginarios y a través del pago de intereses sobre préstamos ficticios y mediante toda una serie interminable de otros procesos. Sin embargo, existe gran parte de los profesionales de la auditoría que considera solo un medio para realizar la integración, mientras que este debe enfocarse en varios aspectos, como lo establecen las diferentes teorías, para que no se efectúen operaciones que pueden ser tanto en el ámbito nacional como internacional.

- **Objetivo VI:**

Diseñar lineamientos teóricos que permitan un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo.

De acuerdo a los resultados obtenidos en esta investigación, a través de las técnicas de recolección de información y de análisis de datos, se evidencian debilidades, que deben ser minimizadas, por lo que, se diseñan los siguientes lineamientos teóricos para un eficiente desempeño en el rol del auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales.

Respecto a las características del auditor tributario

Los auditores tributarios deben prepararse de forma teórica y práctica en cuanto a las habilidades y destrezas que caracteriza al profesional, la cual debe ir más allá de la mentalidad de auditoría tradicional.

Para poder detectar y prevenir delitos debe ser intuitivo, un buscador permanente de todo, capaz de identificar oportunamente cualquier síntoma de fraude, guiado siempre su actuación por el escepticismo profesional.

El profesional auditor en el desempeño de sus actividades, debe mantener una conducta neutral y objetiva, demostrando tener la habilidad y criterio suficiente para no ser persuadido durante sus labores cotidianas, por organizaciones que pretendan utilizarlo como medio de encubrimiento.

El mantenimiento constante de un comportamiento profesional ético, debe ser prioritario en su rol, para el desarrollo de sus labores de forma correcta, honesta y apegándose a las normas y leyes, logrando con esta actitud evitar comprometer su honor y probidad, así como la imagen de la profesión.

Al momento de ejecutar el rol de auditor tributario debe cumplir con los principios básicos de la contabilidad, con las normas internacionales y financieras establecidas y con las responsabilidades administrativas y penales, que conlleva al ejercicio de la profesión, todo ello apegado a la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973) y el Código de Ética Profesional del Contador (1976).

Respecto a las funciones que ejerce el auditor tributario

Para un eficiente desempeño el auditor debe conocer las diferentes normativas vinculadas a temas de delitos y todo lo que guarde relación con su actuación, para poder analizar la información financiera y/o contable en el cual debe detectar y reportar los fondos, bienes y haberes provenientes de operaciones inusuales.

Se debe tomar en cuenta y esclarecer la importancia que tiene la definición de objetivos claros y precisos, ya que allí se deben sentar las bases sólidas de un buen desempeño en el desarrollo de la auditoría, que permitan cumplir con dichos objetivos.

Los profesionales en su rol de auditor, para poder identificar actividades sospechosas producto de una actividad ilícita, deberán obtener calidad de información a través del análisis concreto que efectúen.

Respecto a las fases del proceso de auditoría tributaria

Se deberá planificar la auditoría en función de los objetivos, de igual manera este debe ser conciso y preciso, como todo proceso lógico, este debe ser controlado y evaluado, durante así como al final de la auditoría, en función al cumplimiento de dichos objetivos propuestos inicialmente, para lograr así un eficiente desempeño.

A la hora de planificar la auditoría se debe tener en cuenta que cada caso de fraude es único y se requerirá procedimientos diseñados exclusivamente para cada investigación. Por esta razón, al planificar una auditoría se debe tomar el tiempo necesario, evitando extremos como la planificación exagerada o la improvisación.

Es necesario tener elementos de prueba en el proceso de auditoría; la evidencia en la auditoría se debe obtener y evaluar de manera objetiva para tener una variedad de información que apoyen los informes elaborados, debiendo ser relevante y válida.

La evaluación de la evidencia obtenida en la auditoría, como la valoración final, se debe realizar mediante un razonamiento deductivo, considerando el principio de importancia relativa y el riesgo general de

auditoría, con objeto de obtener una opinión sobre la razonabilidad con que las cuentas anuales o registros de la empresa reflejan la imagen fiel de esta.

Respecto a las características de la legitimación de capitales

Los auditores tributarios, en el desempeño de su rol deben contar con la capacidad técnica e intuitiva que permita verificar la veracidad de las operaciones llevadas en las organizaciones o por personas naturales, con el fin de minimizar los riesgos motivados por los distintos sectores vulnerables para poder legitimar.

La prevención del delito de legitimación de capitales involucra a todos los sectores económicos del país, por lo que los auditores deben hacer énfasis en ello, reforzando y verificando el estricto apego a las leyes existentes, para de esta forma contribuir con la acción de las autoridades en la prevención y castigo de este delito.

El auditor tributario debe conocer que los legitimadores buscan los sectores o actividades más vulnerables para cumplir su propósito de lavado, derivándose de allí, la apropiación de grandes ventajas y beneficios de tal modo, que utilizan estos medios para invertir y así legitimar capitales.

Respecto a las etapas de ejecución de la legitimación de capitales

Todo proceso se realizar mediante etapas, al igual que la legitimación de capitales, las cuales se deben saber identificar claramente, por ello, se debe conocer que este acto delictivo implica una planificación, estructuración y desarrollo de estrategias operativas que buscan ocultar el resultado económico de diversos delitos que necesitan ser encubiertos con el propósito de reducir su posibilidad de rastreo por las autoridades.

La colocación del dinero ilícito suele ser el paso difícil para el legitimador, ya que los delincuentes reciben día a día, cientos de miles de dinero, que tienen que inyectar de alguna manera en el sistema financiero. Por ello, es aquí donde debe hacer énfasis el auditor para detener el proceso.

Durante el desarrollo de las etapas de legitimación es donde se presenta mayor complejidad para el legitimador, por ello los auditores deben detectar que estos no estén recurriendo a profesionales, en su mayoría expertos en el área financiera, cuya labor está enmarcada en el diseño de actividades bajo las cuales se desarrollará esta tarea.

El auditor tributario debe considerar y estar al tanto de los adelantos tecnológicos y nuevas tendencias de la banca, que cada vez son más actualizadas, incrementando exponencialmente el riesgo que sean utilizados con fines ilícitos, posibilitando con más facilidad el desarrollo de las etapas de ejecución de la legitimación de capitales.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

El análisis e interpretación de los resultados, producto de la guía de entrevista aplicado a los auditores tributarios del municipio Valera, proporcionan una base razonable para expresar una serie de conclusiones puntuales de acuerdo a los objetivos específicos planteados en la presente investigación, por esta razón, los hallazgos originados por la aplicación del instrumento de recolección de datos aplicados en este estudio se reducen a expresar lo siguiente:

En cuanto al primer objetivo específico, cuya finalidad es precisar las características que debe poseer el auditor tributario, como experto en detectar casos de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, basándose en los indicadores: estudios académicos, conocimientos tributarios, habilidades y destrezas, experiencia profesional, ética, responsabilidad y secreto profesional. Se destaca que los profesionales hacen uso de sus características de manera variada, considerando importante tener unas con más relevancias que otras, sin poseer en su totalidad las diversas características establecidas por la opinión de diferentes teorías, debiendo ser concebidas para el buen desempeño de su rol como auditor tributario.

Desde esta perspectiva, se observó entonces, que los auditores tributarios consultados, consideran no tan relevante utilizar o poseer en conjunto todas estas características, haciendo mayor énfasis en características como estudios académicos, conocimientos tributarios y experiencia profesional; mientras consideran solo algunos aspectos relacionados con las características de habilidades y destrezas, ética, responsabilidad así como secreto profesional. Lo cual, no sólo repercute en

el desempeño profesional, sino que deben ser normas de conducta para garantizar un rol eficiente como experto en detectar conductas inusuales.

Aunado a lo anterior, estos profesionales contables, en base a su papel como auditores tributarios, asumen características con una frecuencia heterogénea, enfocados en su mayoría en los conocimientos y características que ya poseen como profesionales en el desarrollo de sus actuaciones anteriores.

Tal como se ha visto, se concluye que los auditores del municipio Valera poseen características útiles y suficientes para ejercer, existiendo algunas diferencias en la posesión total de las características anteriormente señaladas. En atención a los planteamientos anteriores, estas características presentes en la actuación profesional se involucran con la prevención del delito de legitimación de capitales, por lo cual, estos dirigen su atención al ejercer actividades de vigilancia con el propósito de mitigar posibles delitos y de esta manera evitar inmiscuirse en asuntos delictivos, cuyas responsabilidades penales son severas.

Ahora bien, vinculado al segundo objetivo, establecer las funciones que ejerce el auditor tributario frente a la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, basándose en los indicadores: estudio de normativas, definición de objetivos, así como la captación de información. Se evidencio que los auditores si conocer y ejercen las funciones principales al momento de realizar una auditoría, considerando los aspectos señalados por las distintas teorías plateadas y normas establecidas, en aras de prevenir delitos relacionados con legitimación de capitales.

Asociado a lo anterior, se puede concluir que los auditores tributarios del municipio Valera actúan conforme a sus funciones estudiando las diferentes normativas, definiendo objetivos claros, captando la información más relevante en su actuación. Resta entonces mencionar, que la

importancia que tiene el profesional, en su rol de auditor y desempeñando el papel de investigador de fraudes para prevenirlos, radica en la obligación que tiene actualmente de capacitarse constantemente, de estudiar y evaluar las nuevas leyes que se van creando nacional e internacionalmente en materia de detección y prevención de delitos. Por lo tanto, estos resultados son favorables, ya que reconocen la importancia de poseer una correcta aplicación de sus funciones.

No obstante, los auditores tributarios al ejercer sus funciones toman en consideración los preceptos normativos existentes, de tal manera que su labor sea lo más pulcra y transparente posible, en aras de suministrar datos objetivos, veraces y oportunos del ente a quien se le preste el servicio, con el fin de prevenir delitos de legitimación. Aunado a ello, para la prevención del delito en el municipio Valera, se recurre al estudio de normativas, para definir objetivos claros, así como captar información precisa, ya que mayoría de las organizaciones y naciones han desarrollado una serie de normas que están diseñadas para orientar a los profesionales y combatir la legitimación de capitales.

En cuanto al tercer objetivo, describir las fases del proceso de auditoría tributaria implementadas para la prevención de legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, basándose en los indicadores planificación del trabajo, establecimiento y desarrollo del programa de trabajo, obtención de evidencia y evaluación de la evidencia, se evidencia que, los auditores tributarios consultados, solo consideran algunos aspectos que forman parte las fases de un proceso de auditoría. Evadiendo otros que se deben ser considerados desarrollar estas etapas.

En este sentido, los auditores tributarios al momento de ejecutar la fase de planificación del trabajo, no consideran de importancia incluir en él ciertos parámetros o actividades señaladas por las diferentes teorías citadas en la investigación, no llevando a cabalidad las fases administrativas como la

planificación, de igual manera parte de los auditores no consideran en las demás fases que se debe considerar todo los elementos que estas contienen, teniendo opiniones heterogéneas de acuerdo al contenido que las fases deben incluir.

Sin embargo, parte de los profesionales consultados aplican solo algunos aspectos de las fases del proceso de auditorías tributarias, pero en su mayoría todos consideran aplicarlas con el fin de lograr sus objetivos de forma eficiente y eficaz; fundamentada en parámetros que obligan a auditar según ese proceso determinado. Resaltando a su vez, que este contenido no necesariamente debe ser abstracto; derivado que la auditoría fiscal tiene características y peculiaridades propias que exigen que los procedimientos de auditoría sean adaptados a las condiciones específicas de cada situación; por consiguiente, la planeación de un trabajo de auditoría con fines fiscales, requiere conocer los antecedentes del caso para el cual se está planeando.

Con respecto al cuarto objetivo, el cual tuvo como fin evaluar las características de la legitimación de capitales que pueden estar durante el ejercicio profesional del auditor tributario, con base en los indicadores relacionados con asumir perfiles de clientes normales, profesionalismo y complejidad de los métodos, globalización de las actividades y aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables; se pudo observar que en su mayoría los auditores tributarios del municipio Valera saben identificar con claridad cuáles son las características más comunes para detectar a un legitimador o actividades relacionadas con legitimación de capitales.

Aunado a esto, consideran que los efectos derivados de la legitimación de capitales, están representados por una serie de maniobras características ejecutadas por el crimen organizado, con el propósito de aminorar la posibilidad de rastreo de los fondos derivados de hechos delictivos. Concluyendo así que se cumple cabalmente con lo señalado en

las teorías y normas planteadas en la investigación, donde los profesionales en la auditoría conocen las implicaciones económicas derivadas del delito de legitimación, que afecta el orden estructural de un país, desde la óptica jurídica, económica, social y financiera.

Tomando en consideración las distorsiones en perfiles personales, complejidad de métodos utilizados, así como la globalización de actividades y el aprovechamiento del vacío en los controles, sectores o actividades internas de una nación que puedan ser señales de alarmas para los auditores y en la cual deben prestar mayor atención, por lo tanto los profesionales del municipio Valera hacen énfasis de manera homogénea en todas estas características.

En cuanto al quinto objetivo, que tuvo como propósito identificar las etapas de ejecución de la legitimación de capitales, a las cuales está expuesto el auditor tributario en su ejercicio profesional en el municipio Valera del estado Trujillo, basándose en los indicadores colocación, estratificación e integración; se logró concluir que estos profesionales no logran identificar con claridad cuáles son las etapas en las que se desarrolla la legitimación de capitales, desconociendo en gran medida aspectos que constituyen a estas etapas, evitando o pasando por alto detalles de importancia para que éstas se materialicen y den paso a la legitimación de capitales.

Aunado a ello, los profesionales consultados desconocen que la legitimación de capitales, representa un acto delictivo que implica una planificación, estructuración y desarrollo de estrategias para poder ejecutarse y su práctica implica el conocimiento absoluto por parte del ejecutor. Por esta razón, es de importancia conocer y saber identificar con claridad y precisión el desarrollo de cada una de ellas, presentando en los hallazgos encontrados debilidad en estos aspectos.

No obstante, los auditores tributarios del municipio Valera, desconocen que las etapas de la legitimación (colocación, estratificación e integración) son un simple reflejo de la planificación del trabajo de un legitimador y que sin embargo, estas fases pueden verse mezcladas con innumerables artificios legales que aumentan la complejidad de las operaciones y disminuyen la posibilidad de rastreo. De allí la importancia de saber identificarlas, ya que estos pasos representan solo una descripción a rasgos generales del proceso, pudiendo en su ejecución ser más complejas o dinámicas de lo que se muestran.

Finalmente, en términos generales al analizar el rol del auditor tributario frente a la prevención de la legitimación de capitales en el municipio Valera del estado Trujillo, se observó que estos profesionales durante el proceso de auditoría tributaria y con aras de prevenir delitos de legitimación de capitales, poseen suficientes aspectos para ejercer su rol como auditores tributarios; aunque estos realizan algunas actividades un poco limitada evadiendo aspectos importantes a considerar al momento de ejercer un eficiente rol como auditor tributario. Sin embargo, se presenta debilidad en cuanto al conocimiento que se debe poseer con respecto a la legitimación de capitales, especialmente en las etapas en la que esta se ejecuta.

Recomendaciones

Una vez alcanzadas las diversas conclusiones, se proceda a emitir las siguientes recomendaciones a los auditores tributarios:

- Al momento de ejecutar una auditoría tributaria, se fortalezcan las habilidades y destrezas para asegurarse que su actuación refleje veracidad y honestidad, asumiendo un verdadero compromiso que se base en valores éticos y morales.

- En cuanto a las funciones, estas deben estar más fortalecidas, dirigidas a combatir las fallas administrativas que generan los delitos, velando siempre la transparencia de las operaciones.
- Actualizarse constantemente para desarrollar su actuación apegada a las normas, reglamentos y códigos de conducta existente y vigente en pro de fomentar la credibilidad de los procesos a realizar.
- Se sugiere efectuar una asociación entre los juicios profesionales y los estándares de las diferentes teorías y normativas en materia de auditoría tributaria y legitimación de capitales, para obtener la fuente más confiable al momento de ejercer el rol de auditor tributario.
- Es importante también que la planeación de la auditoría tributaria, se realice de forma adecuada por personas responsables, con criterio, estudio profesional, experiencia y conocimiento; considerando que al no realizar algún paso de la planeación correcta y oportunamente, la ejecución de la auditoría podría no ser la adecuada.
- Profundizar el estudio en casos de legitimación de capitales, entendiendo la complejidad del mismo y sus características propias, donde se presentan múltiples factores alrededor del hecho delictivo que demuestran de manera inequívoca la presencia de este delito.
- Prestar atención a las siguientes etapas de colocación, estratificación e integración, pues a través de estas fases se materializa la legitimación de capitales.
- Es importante que conozcan que la lucha por la disminución del delito de legitimación debe ser constante sin dejar que los espacios entre las innovaciones delictivas y los mecanismos de detención, sea lo

suficiente para que este se materialice, generando más daño financiero, moral y ético a una sociedad, en particular en la del municipio.

www.bdigital.ula.ve

Referencias bibliográficas

- Almeida, G y Mata, L. (2011). Procedimientos de auditoria aplicados en las actuaciones fiscales realizadas por la dirección central de la Contraloría del estado Monagas, Año 2011. Trabajo de grado para optar al título de Licenciadas en Contaduría Pública. Universidad de Oriente Núcleo Monagas. Venezuela.
- Almeida, U; Barahona, G; Cabana, M; (2011). El enriquecimiento Ilícito. Editorial Club Universitario. San Vicente Alicante. España
- Alvarado, A. (2008). Auditoría Fiscal Venezuela. Editorial Panapo. Caracas Venezuela.
- Arias, F. (2006). El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica. Quinta edición. Editorial Episteme. Caracas Venezuela.
- Basaes, V; Godoy, V; Reitano, J; Gaete, D; Ortega, M y Ortega, L. (2014). El rol del auditor operativo, importancia del contador como auditor operativo en el contexto actual II.III. Trabajo de Grado para optar al Título de Contador Público Nacional y Perito Partidor. Universidad Nacional de Cuyo. México.
- Basto, L y Terán, C. (2015). Gestión de la evidencia obtenida en las auditorías financieras del municipio Valera del estado Trujillo. Trabajo de Grado para optar al Título de Licenciadas en Contaduría Pública. Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Trujillo. Venezuela.
- Balestrini, M. (2008). Cómo elaborar un proyecto de investigación. Editorial Consultores Asociados. Caracas Venezuela.
- Blanco, L. (2013). Manual de Auditoría y de Revisión Fiscal. Instituto Nacional de Contadores Públicos de Colombia. Ecoe Ediciones. Colombia.
- Cando, M y Melendrez, N. (2011). Auditoría de Gestión al Talento Humano de las Coordinaciones Administrativa y Financiera del Gobierno Autónomo Descentralizado de la Provincia de Chimborazo para el ejercicio fiscal 2010. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de

Ingenieras en Contabilidad y Auditoría CPA. Escuela Superior Politécnica De Chimborazo. Riobamba. Ecuador.

Cano, D y Lugo, D. (2010). Auditoría financiera forense. Primera Edición. Ecoe Ediciones. Argentina

Cano, M. (2003). Prácticas Contables para la Detección de Fraude. Ponencia presentada en la XXIV Conferencia Interamericana de Contabilidad. Santa Fe de Bogotá, Colombia.

Cano, M. (2001). Prevención y Detección del Delito de Lavado de Dinero. Seminario Taller. Santa Fe de Bogotá. Colombia.

Cano, M y Cols, D. (2009.). Auditoría financiera forense en la investigación de delitos económicos y financieros, lavado de dinero y activos, financiación del terrorismo. . ECOE Ediciones. Santa Fe de Bogotá. Colombia

Código de Ética del Contador Público (1976) Federación de contadores Públicos de Venezuela (1976).

Código Orgánico Tributario (2014). Gaceta Oficial N° 6152 (Extraordinario), Noviembre 18, 2014.

Colegio de Contadores Público del estado Trujillo. (2014) Oficinas contables del municipio Valera.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, (1999). Gaceta Oficial N° 5.453 (Extraordinario), Diciembre 30, 1999.

Del Cid, J (2007). Blanqueo Internacional de Capitales. Como detectarlo y prevenirlo. Primera Edición. Ediciones Deusto. España.

Diccionario de la Lengua Española RAE. Vigésima segunda edición (2001) (p.1.26).

Escalona, R. (2006).Operaciones Bancarias y Normas sobre prevención, control y fiscalización de las operaciones de legitimación de capitales en Venezuela. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Instituciones Financieras Mención Análisis y Gestión

de las Instituciones Financieras. Universidad Católica Andrés Bello. Caracas. Venezuela.

Flores, E. (2004). El rol de la Auditoria ante el lavado de activos. (p.1.92). [Revista en Línea]. Disponible en: <http://revistasinvestigacion.unmsm.edu.pe/index.php/quipu/article/view/File/5255/4330>. Consultado: 18 de diciembre, 2017.

Fossi, G. (2008). Prevención y Control de la Legitimación de Capitales y Financiamiento al Terrorismo. Superintendencia de Bancos y otras Instituciones Financieras. Venezuela

García, J. (2009). Comunicación y Actitud del Auditor, Programa Intersectorial para la Difusión de la Cultura Preventiva. Bogotá. Colombia.

Gastón, A. (2009). Lavado de Dinero e Investigación Financiera. Delito de Tráfico Ilícito de Drogas. Ediciones OPCIÓN. Lima.

González, B. (2012). El papel del contador público para la prevención del lavado de activos. Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Revisoría Fiscal. Universidad Militar Nueva Granada Facultad Ciencias Económicas. Bogotá, Colombia.

Guevara, L. (2015). La legitimación de capitales en el sistema financiero venezolano. Trabajo de Grado para optar al Título de Magister en Finanzas. Universidad de Carabobo. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Carabobo. Venezuela.

Hernández, R.; Fernández, C. y Baptista, P. (2010). Metodología de la investigación. Quinta edición. Mc Graw Hill. México.

Hurtado, J. (2008). El proyecto de investigación. Sexta edición. Ediciones Quirón. Colombia

Kell, I. (2008). Normas y Procedimientos de la Auditoría Integral. ECOE Ediciones Ltda. Primera edición. Bogotá

Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública, (1973). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 30273 (Extraordinaria), 5 de diciembre, 1973. Caracas. Venezuela.

- Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005). Gaceta Oficial N° 38.337 (Extraordinario), Diciembre 16, 2005.
- Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada (2005). Gaceta Oficial N° 5.789 (Extraordinario), Octubre 26, 2005.
- Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada y Financiamiento al Terrorismo. (2012). Gaceta Oficial N° 39.912 (Extraordinario), Abril 30, 2012.
- López, J. (2004). El Control de Calidad en el Ejercicio de la Contaduría Pública Independiente. Caracas. Venezuela.
- Méndez, C. (2001). Metodología. Diseño y desarrollo del proceso de investigación. Tercera edición. Mc Graw Hill. Colombia
- Méndez, C. (2007). Metodología: Guía para la elaboración de diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas. Segunda edición. Mc Graw Hill. Colombia.
- Mira, J. (2006). Apuntes de auditoría. Editorial Latex. [Libro en línea]. Disponible en: <http://books.google.co.ve/books?id=OzPcAMnXI1cC&pg=PA25&lpg=A25&dq=es+la+convicci%C3>. Consultado: 20 de diciembre, 2017.
- Nando, V. (2009). Consideración del Fraude en la Auditoría a los Estados Financieros. Primera Edición. Editorial Prentice Hall. Bogotá. Colombia
- Norma Internacional de Auditoría, emitidas por el Comité de Normas Internacional de Auditoría y Aseguramiento (IAASB) (2013). NIA 500, Evidencia de Auditoría. [Documento en Línea]. Disponible en: <http://www.icac.meh.es/NIAS/NIA%20500%20p%20def.pdf>. Consultado: 17 de diciembre, 2017
- Pérez, I. (2009). Planeación de una auditoría fiscal para una comercializadora de llantas desde el punto de vista del contador público y auditor independiente. Trabajo de Grado para optar al Título de contadora pública y auditora en el grado académico de licenciada.

Universidad San Carlos de Guatemala. Facultad De Ciencias Económicas. Guatemala.

Pirela, E. (2015). Riesgo y control contra la legitimación de capitales en el sector asegurador. Trabajo de Grado para optar al Título de Magister en Banca y Finanzas. Universidad Rafael Urdaneta. Zulia. Venezuela.

Rebolledo, A. (2007). Prevención y Control de Legitimación de Capitales. Editorial Vadell Hermanos. Caracas Venezuela.

Rivera, A (2009), Gastón Lavado de Dinero e Investigación Financiera Delito de Tráfico Ilícito de Drogas. Ediciones OPCIÓN. Lima.

Rodríguez, L. (2007). Contaduría Pública. Aspectos de actualidad en una de las profesiones de mayor auge y crecimiento en Venezuela. Federación de Colegios de Contadores Públicos. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano. Caracas. Venezuela.

Rondón, M. (2011). Análisis de los efectos de las auditorías fiscales practicadas a los contribuyentes del impuesto a las actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar sobre la recaudación durante el período fiscal 2007-2009 en el municipio Juan Germán Roscio del estado Guárico. Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Carabobo. Venezuela.

Ruiz, C. (2000). Instrumento de Investigación Educativa. Procedimientos para su diseño y validación. Ediciones Cideg. Venezuela

Sánchez, R. (2012). Estrategias de auditoría fiscal para determinar las conductas elusivas de los contribuyentes en el servicio nacional integrado de administración aduanera y tributaria-sector Maracay. Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad de Carabobo, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Carabobo. Venezuela.

Slosse, C. (2010). Auditoría. Segunda edición actualizada y ampliada. Buenos Aires.

- Tamayo y Tamayo. (2005) El Proceso de Investigación Científica. Fundamento en la Investigación. Manual de Evaluación de Proyectos. Editorial Limusa. México
- Torres, P. (2005). Auditoría Fiscal, Concepto y Metodología. Cátedra de Economía del Sector Público y Derecho Económico. Instituto de Estudios Fiscales. Colombia
- Valderrama, Y; Barrios, A; Colmenares, L y Rolando, A. (2003). Actuación Profesional del contador público, herramienta clave para la prevención del delito de legitimación de capitales en Venezuela. Revista AGORA. Año 16 No. 31. Venezuela (Pp. 17-38).

www.bdigital.ula.ve

Anexo A

Instrumento de Recolección de Datos

www.bdigital.ula.ve

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO “RAFAEL RANGEL”
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**



**GUIA DE ENTREVISTA DIRIGIDA A LOS AUDITORES TRIBUTARIOS DEL
MUNICIPIO VALERA DEL ESTADO TRUJILLO**

PROPÓSITO

Tiene como finalidad recabar información relacionada con el Rol del Auditor Tributario frente a la prevención de la Legitimación de Capitales en el municipio Valera del estado Trujillo. Su información será absolutamente confidencial y solo será utilizada para fines de la misma.

INSTRUCCIONES

Lea cuidadosamente cada una de los siguientes ítems que a continuación se presentan y marque con una equis (X) la alternativa que considere más adecuada.

1. Al momento de ejecutar una auditoría tributaria, ¿Cuenta con los estudios académicos cómo?:

☐	Estudios en contabilidad
☐	Estudios en auditoría
☐	Estudios en aspectos legales
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

2. Al desarrollar el rol de auditor tributario. ¿Cuenta con los conocimientos tributarios necesarios cómo?:

☐	Leyes
☐	Reglamentos
☐	Normativas Tributarias
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

3. En la realización de la función como auditor tributario, ¿Considera tener habilidades y destrezas, tales como?:

☐	Actitud positiva
☐	Mente analítica
☐	Capacidad de negociación
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

4. Al ejecutar el rol como auditor tributario, ¿Cuenta con experiencia profesional, relacionada con aspectos cómo?

☐	Contables
☐	Legales
☐	Tributarios
☐	De auditoría
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

5. En el desarrollo de su actuación profesional en la auditoría tributaria, ¿Mantiene una conducta ética cuándo?

Realiza una labor con transparencia	☐	Realiza una labor con pulcritud	☐
Cumple con las normativas	☐	Todas las anteriores	☐
Ninguna de las anteriores	☐	Otros, Indique _____	

6. En el rol como auditor tributario, ¿Considera que la actuación tiene responsabilidad sobre el cumplimiento de aspectos relacionados con?:

Leyes	☐	Reglamentos y normas tributarias	☐
Procedimientos de auditorías	☐	Técnicas de auditoría	☐
Todas las anteriores	☐	Ninguna de las anteriores	☐
Otros, Indique _____			

7. Al momento de realizar una auditoría, ¿Considera oportuno mantener el secreto profesional sobre información referente a?:

Información obtenida de la actuación	☐	Información sobre negocios	☐
Información sobre clientes	☐	Todas las anteriores	☐
Ninguna de las anteriores	☐	Otros, Indique _____	

8. En el desarrollo de la auditoría tributaria. ¿Realiza el estudio de normativas, con la finalidad de confirmar que la información sea?:

☐	Veraz
☐	Pertinente
☐	Suficiente
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

9. Al ejercer el rol de auditor tributario, ¿Considera que para la definición de objetivos en el desarrollo de una auditoría, se debe?:

Revisar archivos	☐	Conocer información previa	☐
Revisar informes de auditorías anteriores	☐	Todas las anteriores	☐
Ninguna de las anteriores	☐	Otros, Indique_____	

10. Para la captación de información, como parte de las funciones del auditor, ¿lo realiza para evaluar?

Efectividad de los procesos	☐	Efectividad de funciones	☐
Efectividad de los sistemas utilizados	☐	Todas las anteriores	☐
Ninguna de las anteriores	☐	Otros, Indique_____	

11. Durante el proceso de auditoría tributaria, al ejecutar la fase de planificación del trabajo, ¿esta contiene?:

Programas detallados	☐	Procedimientos de auditoría	☐
Responsables de la auditoría	☐	Resultados esperados	☐
Todas las anteriores	☐	Ninguna de las anteriores	☐
Otros, Indique_____			

12. Para el establecimiento y desarrollo del programa de trabajo en el proceso de auditoría tributaria, ¿Lo realiza a través de?:

☐	Pruebas de control
☐	Confirmación con terceros
☐	Expertos en auditoría
☐	Comparación de información
☐	Todas las anteriores
☐	Ninguna de las anteriores
☐	Otros, Indique

13. Al momento de la obtención de evidencia durante el proceso de auditoría tributaria, ¿estas son de tipo?:

- ☐ Físicas
- ☐ Documentales
- ☐ Testimoniales
- ☐ Analíticas
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

14. Para la evaluación de la evidencia obtenida en el proceso de auditoría tributaria, ¿Evalúa aspectos relacionados con los procedimientos?

- ☐ Contables
- ☐ Financieros
- ☐ Fiscales
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

15. Para prevenir la legitimación de capitales, ¿Qué características considera que se deben tener en cuenta para detectar que se están asumiendo perfiles de clientes normales para poder legitimar?

- ☐ Educación e inteligencia
- ☐ Socialización
- ☐ Personas de negocios
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

16. Para poder legitimar capitales, el profesionalismo y complejidad de los métodos utilizados, ¿se pueden detectar cuándo?:

- ☐ Se cumplen con los requisitos establecidos en una empresa
- ☐ Se cumplen con los procedimientos establecidos en una empresa
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

17. ¿Considera que la globalización de las actividades de legitimación de capitales, le otorga ventajas al legitimador cómo?:

- ☐ Posibilidad de tener ventaja en problemas de cooperación judicial interna
- ☐ Intercambio de información entre países
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

18. Para prevenir la legitimación de capitales, ¿Qué aspectos considera que influyen para el aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables?

- ☐ Situación económica
- ☐ Situación Social
- ☐ Situación Financiera
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

19. En la colocación del dinero ilícito como parte inicial de la legitimación de capitales, ¿Considera que se pueden detectar por medio de cuáles acciones?:

- ☐ Envío de grandes cantidades de dinero fuera del país.
- ☐ Depósitos de dinero en efectivo.
- ☐ Transformaciones de dinero en efectivo.
- ☐ Depósitos de dinero en diversas cuentas bancarias
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

20. ¿A través de qué forma considera que se puede realizar la estratificación (conversión) de dinero proveniente de actividades relacionadas con legitimación de capitales?

- ☐ De forma física
- ☐ Por medio de depósitos
- ☐ Por medio de transferencias
- ☐ Todas las anteriores
- ☐ Ninguna de las anteriores
- ☐ Otros, Indique

21. En la legitimación de capitales, para que se pueda dar la integración del dinero ilícito a la economía, ¿De qué manera considera que se pueda efectuar?

- | | |
|--------------------------|---|
| ☐ | Realizando transacciones de importación y exportación |
| ☐ | Realizando pagos de servicios imaginarios |
| ☐ | Realizando pagos de intereses sobre préstamos ficticios |
| ☐ | Todas las anteriores |
| ☐ | Ninguna de las anteriores |
| ☐ | Otros, Indique |

www.bdigital.ula.ve

Anexo B

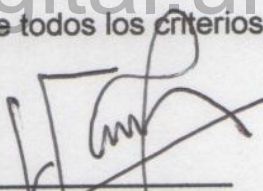
Cartas de Validación del Instrumento

www.bdigital.ula.ve

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe Prof: José F. Conto C., Titular de la Cedula de Identidad N°: 5759413, certificando que he revisado el instrumento presentado por la Licenciada **Terán Terán Carmen Marielis**, titular de la Cedula de Identidad N°: **23.776.074**, como parte de su trabajo de postgrado titulado: **ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los criterios para ser aplicado.

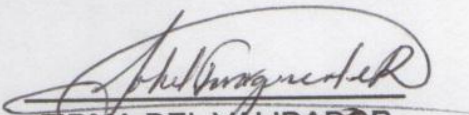


FIRMA DEL VALIDADOR
CI. N°: 5759413
Fecha: 17-02-2018

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe Prof. Dr. John Farguete Rangel Titular de la Cedula de Identidad N°: V-5-788-693 certificando que he revisado el instrumento presentado por la Licenciada **Terán Terán Carmen Marielis**, titular de la Cedula de Identidad N°: **23.776.074**, como parte de su trabajo de postgrado titulado: **ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los criterios para ser aplicado.


FIRMA DEL VALIDADOR
CI. N°: V-5-788-693
Fecha: 17/02/2018

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
NÚCLEO "RAFAEL RANGEL"
DEPARTAMENTO DE POSTGRADO DERECHO MERCANTIL
MENCIÓN TRIBUTOS EMPRESARIALES
TRUJILLO, ESTADO TRUJILLO**

CONSTANCIA DE VALIDACION

Quien suscribe Prof: Sandy M. Ponciano S., Titular de la Cedula de Identidad N°: V-10039892, certificando que he revisado el instrumento presentado por la Licenciada **Terán Terán Carmen Marielis**, titular de la Cedula de Identidad N°: **23.776.074**, como parte de su trabajo de postgrado titulado: **ROL DEL AUDITOR TRIBUTARIO FRENTE A LA PREVENCIÓN DE LA LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN EL MUNICIPIO VALERA DEL ESTADO TRUJILLO**, de la ilustre Universidad de los Andes, Núcleo Rafael Rangel. Considero que dicho instrumento reúne todos los criterios para ser aplicado.


FIRMA DEL VALIDADOR
CI. N°: 10039892
Fecha: 19-02-2018

Anexo C

Confiabilidad del Instrumento

www.bdigital.ula.ve

Anexo D

Tabulación de la recolección de Datos

www.bdigital.ula.ve

Objetivo 1

INDICADOR: Estudios académicos												
ITEM N°. 01												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Estudios en contabilidad										0	0	
Estudios en auditoría								1		1	11	
Estudios en aspectos legales								1		1	11	
Todas las Anteriores	1	1	1	1	1	1	1		1	8	89	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Conocimientos tributarios												
ITEM N°. 02												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Leyes				1						1	11	
Reglamentos				1						1	11	
Normativas tributarias										0	0	
Todas las Anteriores	1	1	1		1	1	1	1	1	8	89	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Habilidades y destrezas												
ITEM N°. 03												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Actitud positiva		1				1	1	1		4	44	
Mente analítica		1				1	1	1		4	44	
Capacidad de negociación										0	0	
Todas las Anteriores	1		1	1	1				1	5	56	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Experiencia profesional												
ITEM N°. 04												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Contables					1					1	11	
Legales										0	0	
Tributarios					1					1	11	
De auditoría										0	0	
Todas las Anteriores	1	1	1	1		1	1	1	1	8	89	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Ética												
ITEM N°. 05												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Realiza una labor con transparencia	1		1	1		1		1		5	56	
Realiza una labor con pulcritud			1	1						2	22	
Cumple con las normativas						1				1	11	
Todas las Anteriores		1			1		1		1	4	44	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Responsabilidad												
ITEM N°. 06												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Leyes		1			1	1				3	33	
Reglamentos y normas tributarias					1	1	1	1		4	44	
Procedimientos de auditorías	1	1	1		1	1	1	1		7	78	
Técnicas de auditoría										0	0	
Todas las Anteriores				1					1	2	22	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Secreto Profesional												
ITEM N°. 07												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Información obtenida de la actuación	1			1		1	1	1	1	6	67	
Información sobre negocios									1	1	11	
Información sobre clientes	1			1		1	1	1		5	56	
Todas las Anteriores		1	1		1					3	33	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

Objetivo 2

INDICADOR: Estudio de normativas												
ITEM N°. 08												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Veraz					1	1			1	3	33	
Pertinente					1	1			1	3	33	
Suficiente										0	0	
Todas las Anteriores	1	1	1	1			1	1		6	67	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Definición de objetivos												
ITEM N°. 09												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Revisar archivos	1	1		1		1			1	5	56	
Conocer información previa	1	1							1	3	33	
Revisar informes de auditorías anteriores						1				1	11	
Todas las Anteriores			1		1		1	1		4	44	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Captación de información												
ITEM N°. 10												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Efectividad de los procesos	1									1	11	
Efectividad de funciones	1		1							2	22	
Efectividad de los sistemas utilizados										0	0	
Todas las Anteriores		1	1	1	1	1	1	1	1	8	89	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

Objetivo 3

INDICADOR: Planificación del trabajo												
ITEM N°. 11												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Programas detallados	1	1		1	1		1	1		6	67	
Procedimientos de auditoría	1			1	1		1	1		5	56	
Responsables de la auditoría				1				1		2	22	
Resultados esperados										0	0	
Todas las Anteriores			1			1			1	3	33	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Establecimiento y desarrollo del programa de trabajo												
ITEM N°. 12												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Pruebas de control										0	0	
Confirmación con terceros										0	0	
Expertos en auditoría		1	1							2	22	
Comparación de información										0	0	
Todas las Anteriores	1			1	1	1	1	1	1	7	78	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Obtención de evidencia												
ITEM N°. 13												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Físicas	1			1						2	22	
Documentales	1			1						2	22	
Testimoniales	1									1	11	
Analíticas				1						1	11	
Todas las Anteriores		1	1		1	1	1	1	1	7	78	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Evaluación de la evidencia												
ITEM N°. 14												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Contables		1	1		1			1	1	5	56	
Financieros		1	1		1			1	1	5	56	
Fiscales										0	0	
Todas las Anteriores	1			1		1	1			4	44	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

Objetivo 4

INDICADOR: Asumir perfiles de clientes normales												
ITEM N°. 15												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Educación e inteligencia			1							1	11	
Socialización										0	0	
Personas de negocios			1				1			2	22	
Todas las Anteriores	1	1		1		1		1	1	6	67	
Ninguna de las anteriores					1					1	11	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Profesionalismo y complejidad de los métodos												
ITEM N°. 16												
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Se cumplen con los requisitos establecidos en una empresa										0	0	
Se cumplen con los procedimientos establecidos en una empresa		1								1	11	
Todas las Anteriores	1		1	1	1	1	1	1	1	8	89	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Globalización de las actividades.											
ITEM N°. 17											
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR
Posibilidad de tener ventaja en problemas de cooperación judicial internacional										0	0
Intercambio de información entre países										0	0
Todas las Anteriores	1	1	1	1	1	1	1	1	1	9	100
Ninguna de las anteriores										0	0
Otras										0	0
Número de Casos Válidos										9	

INDICADOR: Aprovechamiento de sectores o actividades vulnerables											
ITEM N°. 18											
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR
Situación económica	1	1	1	1	1		1	1		7	78
Situación Social	1									1	11
Situación Financiera				1	1			1		3	33
Todas las Anteriores									1	1	11
Ninguna de las anteriores										0	0
Otras										0	0
Número de Casos Válidos										9	

Objetivo 5

INDICADOR: Colocación											
ITEM N°. 19											
Respuesta	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR
Envío de grandes cantidades de dinero fuera del país.	1	1	1			1		1		5	56
Depósitos de dinero en efectivo.										0	0
Transformaciones de dinero en efectivo.				1			1			2	22
Depósitos de dinero en diversas cuentas bancarias.										0	0
Todas las Anteriores					1				1	2	22
Ninguna de las anteriores										0	0
Otras										0	0
Número de Casos Válidos										9	

INDICADOR: Estratificación												
ITEM N°. 20												
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
De forma física							1	1		2	22	
Por medio de depósitos	1	1	1			1		1	1	6	67	
Por medio de transferencias	1	1	1			1			1	5	56	
Todas las Anteriores				1	1					2	22	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	

INDICADOR: Integración												
ITEM N°. 21												
<i>Respuesta</i>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	FA	FR	
Realizando transacciones de importación y exportación										0	0	
Realizando pagos de servicios imaginarios		1	1	1			1	1		5	56	
Realizando pagos de intereses sobre préstamos ficticios										0	0	
Todas las Anteriores	1				1	1			1	4	44	
Ninguna de las anteriores										0	0	
Otras										0	0	
Número de Casos Válidos											9	