



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**

**LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE
ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN
CRISTÓBAL-ESTADO TÁCHIRA**

AUTOR: Paima Isrej Castro García

San Cristóbal, Febrero de 2012



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**

**LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE
ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN
CRISTÓBAL-ESTADO TÁCHIRA**

**Proyecto de Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en
Gerencia Tributaria**

**AUTOR: Paima Isrej Castro García
TUTOR: Emilio Ramírez Petrella**

San Cristóbal, Febrero de 2012

San Cristóbal, _____ de _____ de _____

Ciudadano:

Coordinador

de: _____

Presente.-

Formalmente presento el Proyecto de Trabajo de Grado titulado: **LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**, que otorga la Universidad Católica del Táchira.

Atentamente,

Paima Isrej Castro García

C.I. 13.709.390

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado presentado por la ciudadana Paima Isrej Castro García, para optar al Título de: Especialista en Gerencia Tributaria, cuyo Título es: **LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación correspondiente.

San Cristóbal, a los _____ días del mes de _____ de _____

Emilio Ramírez Petrella
C.I.

DEDICATORIA

A Dios Todopoderoso mi creador por permitir que pueda disfrutar de vida con salud, éxitos personales, familiares, profesionales y adquirir conocimientos para seguir siendo útil a quien me necesite.

A mis padres quiénes han guiado mis pasos para que los realice con sabiduría, seguridad y responsabilidad, ellos sembraron en mi incalculables valores, lo que me ha permitido desenvolverse y luchar para lograr las metas, bendición.

A mi hermano, por su apoyo y reconocimiento en cada una de las metas que me propongo conseguir.

A mi tutor Lic. Emilio Ramírez quien con sus conocimientos, dedicación y paciencia ha constituido una fuente de energía que me ha impulsado a culminar esta meta.

A mis amigas Eddy y Norma por siempre contar con sus conocimientos, apoyo y constancia para lograr este propósito.

Autora

AGRADECIMIENTO

A Dios mi creador, por permitirme alcanzar la meta propuesta que implicó constancia, interés, dedicación y esfuerzo, es el momento de expresar mi más profundo agradecimiento.

A la Universidad Católica del Táchira, por abrir sus puertas al sendero de mis conocimientos, demostraré con hechos la adquisición de mi carrera profesional, con lo cual mantendré muy en alto el nombre de esta casa de estudios.

Al cuerpo de Profesores por compartir sus conocimientos y experiencias para formar profesionales de la más alta calidad en materia educativa.

A los Profesores: Emilio Ramírez, Rocío Ramírez, Edecio Monzón, y Rafael Guerrero, por depositar la confianza, brindarme apoyo, asesoría y dedicación de tiempo en la lectura y corrección de mi investigación.

DIOS LES PAGUE

ÍNDICE GENERAL

	PP.
Lista de Cuadros	ix
Lista de Gráficas	x
Lista de Figuras	xi
Resumen	xii
Introducción	13
CAPÍTULO	
I EL PROBLEMA	14
Planteamiento del problema	14
Objetivos de la Investigación	18
Justificación	19
II MARCO TEÓRICO	22
Antecedentes	22
Bases Teóricas	28
Fundamentos de la contaduría en el manejo de la administración tributaria	28
Desempeño del contador público en el campo de la administración tributaria	35
Responsabilidad del Contador Público	49
Ilícitos Tributarios	56
Sanciones por Ilícitos Tributarios	58
Bases Legales	61
Definición de Términos	63
Operacionalización de las Variables	66
III MARCO METODOLÓGICO	67
Naturaleza de la Investigación	67
Población y Muestra	68
Instrumentos de Recolección de Datos	70
Validez y Confiabilidad	71
Procedimiento	72
IV ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	74
CONCLUSIONES	95
RECOMENDACIONES	97
BIBLIOGRAFÍA	98
ANEXOS	104
A Instrumentos de recolección de datos	105
B Validación	108
C Confiabilidad	113

LISTA DE CUADROS

CUADRO		PP.
1	Operacionalización de las variables	66
2	Actualización sistema tributario	75
3	Conocimientos que implica la contaduría en el manejo tributario	76
4	Cálculos de los tributos bajo el principio de progresividad	77
5	Cálculos tributarios en la protección de la economía nacional y la empresa	78
6	Información actualizada en el manejo de procedimientos tributarios	79
7	Elaboración de estados financieros en función de normas tributarias	80
8	Simulación de operaciones de los estados financieros	81
9	Cientes objetos de sanciones por retraso u omisión en el pago de tributos	82
10	Cantidad de clientes que ayudan a incurrir en omisión o retraso para el pago de tributos	83
11	Esfuerzo para la optimización de los resultados en el cálculo de los tributos	84
12	Seguridad que la información que dan los contribuyentes es confiable	85
13	Resguardo de la información suministrada	86
14	Presentación extemporánea de la declaración de los tributos	87
15	Intervención del contribuyente en los procesos administrativos para el pago de los tributos	88
16	Encubrimiento de hechos ilícitos	89
17	Omisión de la información sin tomar en cuenta las normas y procedimientos de auditoria	90
18	Emisión de opinión no calificada que genere sanciones en el ejercicio de las funciones	91
19	Aconseja falsear los estados financieros de su cliente sobre la declaración de tributos.	92
20	Información grave y contraria a la dignidad profesional	93
21	Resumen del análisis de los resultados	94

LISTA DE GRÁFICAS

GRÁFICA	PP.
1 Actualización sistema tributario	75
2 Conocimientos que implica la contaduría en el manejo tributario	76
3 Cálculos de los tributos bajo el principio de progresividad	77
4 Cálculos tributarios en la protección de la economía nacional y la empresa	78
5 Información actualizada en el manejo de procedimientos tributarios	79
6 Elaboración de estados financieros en función de normas tributarias	80
7 Simulación de operaciones de los estados financieros	81
8 Clientes objetos de sanciones por retraso u omisión en el pago de tributos	82
9 Cantidad de clientes que ayudan a incurrir en omisión o retraso para el pago de tributos	83
10 Esfuerzo para la optimización de los resultados en el cálculo de los tributos	84
11 Seguridad que la información que dan los contribuyentes es confiable	85
12 Resguardo de la información suministrada	86
13 Presentación extemporánea de la declaración de los tributos	87
14 Intervención del contribuyente en los procesos administrativos para el pago de los tributos	88
15 Encubrimiento de hechos ilícitos	89
16 Omisión de la información sin tomar en cuenta las normas y procedimientos de auditoría	90
17 Emisión de opinión no calificada que genere sanciones en el ejercicio de las funciones	91
18 Aconseja falsear los estados financieros de su cliente sobre la declaración de tributos.	92
19 Información grave y contraria a la dignidad profesional	93

LISTA DE FIGURAS

FIGURA		PP.
1	Principios Básicos de la Ética Profesional del Contador Público	39
2	Responsabilidad del Contador Público	50

**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**

**LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE
ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN
CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

Autor: Paima Isrej Castro García
Tutor: Emilio Ramírez Petrella
Año: 2012

RESUMEN

El presente trabajo tiene como propósito determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira. El estudio se concibió bajo la modalidad de una investigación descriptiva y de campo, con una población de 345 contadores públicos independientes. Para la obtención de la información se aplicó un cuestionario de 19 ítems con 5 alternativas de respuesta: Siempre, Casi Siempre, Algunas Veces, Casi Nunca y Nunca los cuales se validaron con 3 expertos y con un rango de confiabilidad de 0,75, es decir Alta. Para el análisis de los resultados se aplicó el método de Estadística Descriptiva. La investigadora llegó a la conclusión que los contadores públicos, están obligados a cumplir con los deberes formales del Código Orgánico Tributario e igualmente los contribuyentes, sin embargo se puede decir que en el presente estudio los contadores públicos independientes estudiados, nunca han sido responsables de las sanciones impuestas por la administración tributaria a los contribuyentes y que se han originado apreciaciones muchas veces subjetivas por parte de los mismos contribuyentes hacia el profesional de la contaduría; esto por tanto, representa la responsabilidad y la ética profesional que tienen los contadores públicos en la realización de sus funciones financieras en el municipio San Cristóbal.

Descriptor: Contadores públicos independientes, sistema tributario, sanciones, responsabilidad y ética profesional.

INTRODUCCIÓN

El Contador Público en su vida profesional elabora diversos trabajos, por lo que su responsabilidad consiste en emitir un informe o dictamen, en donde se indica que la empresa cumplió o no con la normatividad establecida por los órganos emisores como en el caso específico la Administración Tributaria, lo que determina las cualidades personales básicas que el profesional actuante debe poseer para realizar dichas tareas.

Por tanto, el siguiente trabajo ha sido realizado con la finalidad de investigar un tema de vital importancia actual en el país, el cual es determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira; por cuanto no cabe duda que los tributos forman parte de la economía del país, y vienen siendo prestaciones de dinero que el Estado ha exigido en virtud de una ley para cubrir los gastos públicos, es necesario conocer la responsabilidad no solo de los contribuyentes en el pago de sus tributos, sino de la responsabilidad que tenga o no el contador público cuando se aplique una sanción al contribuyente.

A tal respecto, el presente estudio se enmarco en una investigación descriptiva y de campo, cuya población se determinó por 345 contadores públicos independientes a los cuales se les aplicó un cuestionario comprendido de 19 ítems que se sometió a una validez con 3 expertos y una confiabilidad cuyo resultado fue de magnitud alta. El trabajo se estructuró en 4 capítulos: el I, el planteamiento del problema; el II, marco teórico los cuales describe los antecedentes, las bases teóricas y las bases legales, el III, la metodología en la cual se basó la investigación, el IV, análisis de los resultados, por último las conclusiones, recomendaciones, la bibliografía y los anexos que dieron lugar a la investigación respectiva.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

La responsabilidad profesional suele estar regulada por normas de ética o conducta establecidas por organismos, existen correcciones disciplinarias que pueden ser aplicadas y las mismas van desde una advertencia hasta la cancelación de un registro de la profesión, como se advierte en el Código de Ética Profesional; a tal respecto, González (2009), señala que los profesionales cuando adquieren compromisos de diferentes tipos, cuentan con certificaciones expedidas por los colegios o asociaciones registrados y autorizados por los gobiernos tanto estatales como nacionales para que las responsabilidades civiles de las empresas públicas o privadas y el profesional se limiten a lo que establece el contrato de prestación de servicios y la fijación de las responsabilidades que asumen ambas partes.

Por consiguiente, Calderón (2006), señala que:

Todas las profesiones implican una ética, puesto que siempre se relacionan de una u otra forma con los seres humanos unas de manera indirecta y otras de manera directa, como es el caso de los contadores públicos, los profesores, los médicos, los abogados, puesto que deben tratar permanentemente con personas en el transcurso del desempeño de su profesión (p. 12).

De forma tal como indica el autor citado, la ética depende del trato y la relación que cada profesional aplique a los casos concretos que se le puedan presentar en el ámbito personal, profesional o social que tienen vínculo con las personas con las cuales alternan a diario; además, Bastidas (2005), señala que esas regulaciones, cualquiera sea su origen, generan parámetros de conducta cuando se desarrolla una actividad. En particular los contadores

públicos que cumpliendo las normas profesionales, técnicas y éticas emanadas por la autoridad pública y su juicio profesional logran además, desarrollar una actividad con responsabilidad social; por tanto, tienen competencias técnicas que le han permitido ofrecer los servicios como investigadores y asesores en las empresas regionales, nacionales e incluso en el ámbito internacional.

Sin embargo, los contadores públicos como tienen relación en la productividad de las organizaciones públicas y privadas los conflictos de intereses que se generan entre contribuyentes, asesor y/o liquidador vienen dados en algunas oportunidades por ilícitos tributarios, en cuanto a la elaboración errónea de libros de compra y venta, pagos de tributos y alteración de registros contables, lo que hará presumir un ilícito que bien podría cometer el contribuyente o el contador por omisión de datos o por un acuerdo mutuo.

La responsabilidad profesional del contador público, en materia de asesoramiento tributario, genera una interrelación con el cliente; no se trata solo de ejercer la profesión con talento y apego a las leyes del país, a las reglas de ejercicio profesional en la materia, a las normas de ética, sino también de lograr que el cliente entienda que esa es la mejor forma que tiene de cumplir con su parte del contrato; esto implica además que el contador público debe tener una actualización en información tributaria, si no incurrirá en ilícitos por falta de nuevos conocimientos tributarios, revisados, reafirmados o renovados, ya que esa falta de actualización profesional no le ha permitido adquirir, potenciar y reafirmar destrezas y habilidades, con el fin de asumir con éxito un escenario pleno de constantes cambios y desafíos.

En este sentido, Peña (2007), señala que:

Muchas veces los contadores públicos sienten que sus conocimientos carecen de estrategias y tácticas a aplicar ante situaciones intrincadas y dinámicas, pues se enfrentan a una realidad difícil de abordar, la cual se asocia con pocos programas de actualización y fallas en cuanto a las políticas de formación de este profesional, por lo que se encuentran en condiciones

desfavorables para asumir responsabilidades claves debido a la insuficiencia en su formación, lo cual se une, además, a fallas notorias en cuanto a recursos financieros y a directrices claras que los motiven a incorporarse en procesos óptimos de desarrollo personal y profesional (p. 04).

Esto igualmente representa un reto para los profesionales de la Contaduría Pública para que con base a su conocimiento, entendimiento y habilidad, se constituyan, apoyados en valores éticos y a la confianza pública que les concede la sociedad, en unos fieles fiscalizadores de todas y cada una de las diferentes transacciones, registros y prácticas contables a quienes por ley estén obligados a llevar por cuanto la información tributaria y la firma en los actos propios de la profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas.

De continuar esa situación de ilícito tributario bien sea por el cliente o por responsabilidad del contador público traerá como consecuencia las sanciones tributarias que recaerán en multas o penas que serán sancionadas por el órgano rector de la administración tributaria, por lo que tendrán que someterse a responder civil o penalmente por los daños y perjuicios ocasionados; a tal respecto en el desempeño de su función el contador público por no mantener independencia de criterio e imparcialidad, estaría infringiendo las normas de conducta que rige el Código de Ética Profesional, el del Colegio de Contadores de Venezuela y las normas internacionales.

Sin embargo, en todo ordenamiento jurídico tributario es posible que ciertos contribuyentes, con la finalidad de disminuir o neutralizar su carga fiscal, utilicen ciertas figuras que por ley son penalizadas como son la evasión y omisión tributaria; por tanto, es sancionada por la Administración Tributaria, quien generalmente la descubre en un proceso de fiscalización que inmediatamente es informada a un fiscal para que se aperture un proceso administrativo lo que puede generar multas e incluso pena privativa

de libertad y que en algunos de los casos puede recaerle esa responsabilidad igualmente al contador público.

En consecuencia se presenta esta investigación cuyo objetivo general es determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira; por cuanto se espera de él la conducción de las acciones con el debido cuidado, con ética profesional que se enmarquen con responsabilidad y bajo los principios de la contabilidad y la administración tributaria generalmente aceptados o bien, dentro de las condiciones de la contratación.

Aún así, no se espera que el contador público sea perfecto; sino que los datos sean tomados fielmente de los libros, que estos se ajusten a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejen en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha prevista; en su mayoría, los ilícitos tributarios se cometen por todas las habilidades de las personas más ingeniosas; igualmente, la ingenuidad, confianza y credibilidad de quienes reciben soluciones mágicas o esperan dividendos así como la ambición y apetencia, facilitan la ejecución de esos delitos.

Al Contador Público como lo señala Calderón (2006), se le toma como una persona capacitada que brinda asesoramiento a los contribuyentes pasivos para la toma de decisiones eficientes, y el buen manejo de sus recursos económicos y financieros que tienen una participación activa en la vida económica del país y, por ende, una responsabilidad actuando con rectitud y buena fe, manteniendo el honor, dignidad y capacidad profesional, observando las reglas de ética más elevadas en todo sus actos en el desarrollo de sus actividades ya sea independiente o dependiente de la profesión contable.

Desde este punto de vista, el contador público tiene la responsabilidad de manejar con cuidado el trabajo que realiza cuando emite un informe o un dictamen, su opinión debe estar presentada con total imparcialidad y en

forma objetiva, con evidencias claras y concretas; es el responsable por lo indicado en su informe, y por las cuales contará con todas las pruebas concernientes a los casos observados y detectados si en algún caso se evidencie un ilícito tributario; es decir, las conclusiones de los dictámenes e informes, deben basarse exclusivamente en las pruebas obtenidas y unificadas de acuerdo con las normas de información financiera.

Sistematización de la Investigación

De acuerdo a lo anteriormente expuesto se puede llegar a las siguientes interrogantes: ¿El Contador Público tiene presente que su actuación profesional es la responsable de conducir la toma de decisiones que repercuten en la aplicación de la administración tributaria? ¿Qué delitos contables se pueden producir por la alteración voluntaria en la determinación de la obligación tributaria dificultando la labor de fiscalización en el municipio San Cristóbal? ¿Cuáles son las sanciones que pudieran recaer por la inexactitud de actos contables en administración tributaria por parte del contador público independiente?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira.

Objetivos Específicos

1. Diagnosticar que conocimientos posee el contador público independiente sobre los fundamentos de la contaduría para el manejo de la administración tributaria.
2. Identificar el desempeño que tiene el contador público independiente en el campo de la administración tributaria en el Municipio San Cristóbal, Estado Táchira.
3. Identificar el tipo de responsabilidad legal del contador público independiente en cuanto a las sanciones tributarias.

Justificación de la Investigación

La alta presión fiscal y las sanciones a que son sometidas aquellas personas jurídicas y no jurídicas como señala Hidalgo (2009), han establecido en las empresas u organizaciones la asistencia de profesionales asesores en materia fiscal o en planificación tributaria cuyo propósito es el de perfeccionar la reclamación tributaria para disminuir las sanciones pecuniarias en delitos de tributos; estos asesores en esta materia son los contadores públicos que tienen en la planificación tributaria determinar el pago de la cantidad justa que le corresponde al contribuyente por concepto de tributos.

En tal sentido, el presente estudio tiene como finalidad determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, el cual se considera de gran relevancia, porque servirá para favorecer la formación profesional de quienes tienen la responsabilidad en su actividad pública y privada cuando actúe en función dependiente o independiente de su profesión, examinar y dictaminar la información financiera, cumplir con las Normas Nacionales e Internacionales

de Auditoría, reconocidas por la profesión en los Congresos Nacionales de Contadores Públicos, con la evaluación de la aplicación de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y las normas del Código de Ética Profesional.

Además, el trabajo investigativo tiene relevancia ya que puede servir de ejemplo en las funciones que cumplen los contadores públicos en la vida de los organismos públicos y empresas privadas, los cuales están obligados a velar por los intereses económicos de la comunidad determinando el pago de la cantidad justa que le pueda corresponder al contribuyente por concepto de tributos, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general y naturalmente el Estado.

En cuanto a la línea de investigación, el estudio se fundamenta teóricamente en los enfoques sobre la administración tributaria, relativas a los tributos establecidos en el sistema impositivo y que pueden acarrear sanciones para quien resulte responsable por dicho incumplimiento. Se encuentran pues incluido en esta línea investigativa el incumplimiento de una conducta exigida por las normas tributarias, tales como las referidas a la inscripción en los registros de la administración tributaria, emitir y exigir comprobantes de pago, presentar declaraciones y comunicaciones, permitir el control de la Administración Tributaria, Políticas y Metas Tributarias, y pagar los tributos entre otros que servirán como documentos informativos.

Desde el punto de vista metodológico está representada por la revisión de referencias y el aporte de datos de la realidad encontrada, cuyos resultados orientaran a diseños de alternativas de solución a la problemática localizada; así como también servirán para recopilar informaciones iniciales que apoyen otros trabajos investigativos relacionados a la administración tributaria y sirva como referente a la comunidad científica y profesional sobre futuros estudios.

Alcance de la investigación

Desde el ámbito nacional el trabajo constituye un derecho constitucional y como tal está consagrado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en donde se manifiesta la declaración de impuestos por parte de las empresas tanto públicas como privadas, lo que lleva igualmente implícito consigo la prestación de servicios a una organización determinada en pro de la consecución de objetivos organizacionales, de satisfacción de la empresa como del país, por lo que es lógico suponer que en el ordenamiento jurídico de una nación existe un conjunto de normas que regulan la responsabilidad de los contadores públicos en el ejercicio de sus funciones.

En tal sentido el presente estudio se enfocó en determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, por cuanto la función que cumple el contador público independiente, está destinada principalmente a apoyar la toma de decisiones caso específico en la administración tributaria de una empresa; y el papel moral de éste frente a las decisiones administrativas son necesarias bajo el requisito que en su desempeño profesional, debe ser una persona honorable, con alto grado de principios morales en el desempeño de sus funciones, a fin de que su nombre no se vea envuelto en asuntos de dudosa procedencia, o manejo inexplicable y evitar ser sancionado.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la investigación

Los antecedentes de la investigación son todas aquellas indagaciones y obras para aclarar, analizar e interpretar el enfoque metodológico que se plantea en una investigación. Los antecedentes constituyen las diversas proyecciones que guardan cierta relación con la problemática en estudio, por lo tanto cuando se realiza la búsqueda de los antecedentes se puede recopilar información importante con respecto a los avances que se han logrado con anterioridad y por los estudios referentes a situaciones similares a dicha problemática.

Dentro de este marco de análisis se intenta conocer el desarrollo de otras indagaciones relacionadas con la investigación; Sabino (2003), define los antecedentes como: “a los estudios previos relacionados con el problema planteado, es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con el objeto de estudio” (p.23); al respecto, dentro de los antecedentes que sirvieron como base para la realización del presente estudio, se encuentran los siguientes estudios e investigaciones realizadas por diversos autores.

A nivel internacional, en Cali, Colombia, Trejos (2003), realizó un trabajo con el objetivo de determinar la responsabilidad ética del contador público orientada por dos hipótesis: 1) Que los contadores públicos de la ciudad de Cali se consideran éticos en su actuar profesional sin distingos de sexo, tipo de empresa donde labore o sectores productivos a los que pertenecen; 2) Que los contadores públicos de la ciudad de Cali conocen los principios contables que sustentan la ley y los aplican en su actuar

profesional. Este trabajo estuvo orientado hacia las siguientes interrogantes. ¿Será posible que el contador público no evalúe su actuar profesional desde un punto de vista ético? ¿Cómo se verá a si mismo el contador a la luz del contexto ético general y del código de ética profesional inherente a su actividad? ¿Como se verá asimismo el contador a la luz del contexto ético general y del código de ética profesional inherente a su actividad?

La investigación se enmarco en un estudio descriptivo y de campo, el cual para la obtención de los datos se trabajó a través de una encuesta, el cual arrojó el siguiente resultado: el 85% de los encuestados se considera profesionalmente ético; el 50% considera que no hay disyuntiva entre el actual profesional ético y la labor contable ; el investigador además concluye que se debe confrontar al profesional contable constantemente en sus funciones éticas de tal forma que se le permita evaluar su responsabilidad social en la labor que desempeña y lo haga consciente de su realidad.

El aporte de este estudio a la presente investigación, radicó en que es bastante significativo para el tema sobre la responsabilidad ética de los contadores públicos; aunque no trate el tema de administración tributaria si es expresión de gran preponderancia que se le está dando a la responsabilidad o no en las sanciones tributarias.

A nivel nacional, Obando (2004), realizó un trabajo en el Estado Trujillo, Venezuela, titulado: Responsabilidad del contador público en la defraudación tributaria del IVA en el sector comercial del municipio Trujillo, cuyo objetivo fue determinar la responsabilidad del Contador Público en la defraudación tributaria del IVA en el sector comercial del municipio Trujillo; se enmarcó la investigación en un diseño descriptivo y de campo, como población de estudio se seleccionaron contribuyentes y funcionarios del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a los cuales se les aplicó diferentes cuestionarios con el fin de dar respuestas a los objetivos de la investigación.

En la recolección y análisis de los resultados se pudo llegar a la conclusión que el contador público no tiene plena responsabilidad en los ilícitos cometidos por los contribuyentes, por cuanto no asesora directamente los aspectos que emplean la contabilidad y responsabilidad legal de las empresas, ante el sistema tributario, solo tiene responsabilidad definida en la aplicación de los impuestos.

Igualmente, Hernández (2004), realizó una investigación, en Mérida, Venezuela, titulada: Responsabilidad ética del contador público, cuyo objetivo principal fue analizar la responsabilidad ética del Contador Público; la metodología utilizada fue de tipo documental, utilizando como técnica la observación no participante y como instrumento para la recolección de datos fue el registro de observación documental, la cual se aplicó a través de cuadros donde se analizaron las diferentes leyes que contemplan la responsabilidad del contador público. La validez y confiabilidad de los instrumentos aplicados se determinaron bajo el juicio de expertos y el análisis cualitativo.

El investigador llegó a la conclusión que Venezuela se encuentra en un proceso de cambio cultural tributario, por lo cual se considera de manera particular, la conducta, personalidad penal, civil, administrativa, disciplinaria y tributaria en la praxis misma de la realización social y laboral del contador público, en virtud de ello, los contadores públicos en el ejercicio de sus funciones se verán afectados por las reformas que sufran las leyes que regulen su ejercicio e intervengan en el desempeño de su actividad tributaria.

El aporte que dejó este trabajo a la presente investigación se genera en las bases teóricas específicamente en la responsabilidad del Contador Público en el ejercicio de sus funciones en Contaduría y las leyes que rigen sus actividades específicas como tal.

En Mérida, Venezuela, Ramírez (2003), realizó un trabajo titulado: Responsabilidad del contador público como asesor tributario; el objetivo general fue determinar la responsabilidad del Contador Público como asesor

tributario en atención a los efectos que pudiera producir la normativa legal, moral y ética vigente, identificando los delitos tributarios en los cuales puede estar incurso su actuación, apoyándose básicamente en el análisis teórico de las normativas vigentes, tales como: la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Código Orgánico Tributario, Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y su Reglamento y algunas publicaciones técnicas de la profesión como el Código de Ética Profesional, con la aplicación de una metodología dentro del modelo denominado documental y bibliográfico. Mediante el análisis de las teorías referidas a los diferentes aspectos de la responsabilidad se refleja la relación, vinculación o aplicación a la actividad del asesor tributario.

El análisis descriptivo de la información recolectada, se efectuó mediante la comparación de teorías y normas de los diferentes tópicos de las responsabilidades del Contador Público para relacionarlos con la actividad de asesoría fiscal. Los tópicos se refirieron al aspecto legal del ejercicio Profesional del Contador Público, así como lo moral y lo ético y la aplicabilidad de estas normas, criterios y principios a la actividad profesional como asesor tributario, como resultado de los aspectos seleccionados y relacionados del cuerpo teórico epistemológico asumido.

La racionalidad, estructura lógica y consistencia interna de la investigación analiza las teorías conocidas, al mismo tiempo orienta la búsqueda de otros datos relevantes. Dada la situación investigada, se necesitó de definiciones conceptuales y la ubicación del contexto teórico para orientar el sentido de la misma. En síntesis, el análisis del marco teórico sobre la responsabilidad, presenta bases legales y conceptuales que sustenta la relación del deber ser en la actuación profesional, donde el análisis teórico es la orientación del sentido y las líneas de acción de la investigación para determinar la responsabilidad del Contador Público como asesor tributario.

Esta investigación aportó al presente estudio, la formulación de los instrumentos de recolección de datos, por cuanto se refiere específicamente a la administración tributaria y da a la vez especificaciones del Código Orgánico Tributario, Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y su Reglamento, por lo que sirvió además para complementar las bases teóricas y bases legales.

Otro estudio fue el realizado por Hernández (2009), en Maracaibo, Venezuela, titulado: La ética profesional. Un problema ético del Contador Público. La investigación tuvo como objetivo principal un análisis reflexivo de contenido, donde se expusieron algunas consideraciones acerca de la ética profesional del contador público; la metodología utilizada fue de carácter documental, realizándose una revisión bibliográfica. Actualmente, la ética profesional adquiere un importancia relevante en función de determinados valores asumidos, aceptándose que la ética hay que pensarla en la relación dada entre la conducta y el concepto de valor, puesto que es una necesidad tan importante en cada individuo, por lo que muchos valores comunes se incluyen en leyes para permitir que la sociedad funcione en forma ordenada.

De tal manera que el autor concluye, que toda persona tiene un conjunto de valores, aún cuando puede que hayan sido considerados o no en forma explícita, tal como lo expresan los códigos de ética para grupos de profesionales como los Contadores Públicos y los códigos de conducta en organizaciones individuales; deben establecer conductas éticas inviolables, en cuanto a su actuación profesional, es deber obligatorio para el contador evitar incurrir en faltas tales como: el encubrimiento de hechos que lleven a conclusiones equivocadas ante cualquier caso o circunstancia; negligencia al emitir un juicio sin respaldo profesional o auditoria de parámetros de aceptación general; o inducir y aconsejar el falseamiento de estados financieros a sus clientes.

Este trabajo sirvió a la investigación como base para determinar la metodología utilizada y apoyo para la elaboración del cuestionario sobre todo

referido a la ética profesional del Contador Público Independiente, que fue la población de este estudio; asimismo se tomaron ideas sobre algunos autores para considerar el planteamiento del problema de gran importancia para condensar los fundamentos de la teoría respectiva.

En el ámbito regional, Velazco (2002), en San Cristóbal, Táchira, realizó un estudio denominado: La responsabilidad del contador público en su rol de asesor tributario, en San Cristóbal, Estado Táchira; cuyo objetivo fue analizar la responsabilidad del contador público al desempeñarse como asesor tributario según la reforma del Código Orgánico Tributario; se realizó una investigación de tipo descriptiva y se analizó en forma exhaustiva el universo de 100 profesionales de la Contaduría Pública del Estado Táchira en el desempeño de asesoría tributaria, a los cuales se les aplicó un instrumento el cual se certificó mediante el juicio de expertos.

Los resultados según la autora fueron tabulados y presentados en cuadros y gráficos porcentuales, obteniendo las siguientes conclusiones: todo profesional que se desempeñe en el área tributaria debe ejercerla con vocación, apego a las leyes y con un gran sentido de responsabilidad. Este profesional debe estar constantemente informado de todos los cambios legales e implicaciones prácticas dadas las circunstancias particulares del país y los cambios constantes de las normativas establecidas.

La investigación anterior aportó a la presente investigación el desarrollo de las bases teóricas relacionadas a las funciones del contador público y sus responsabilidades en las diferentes empresas con respecto al sistema tributario; igualmente contribuirá en la toma de decisiones para la elaboración de los instrumentos a ser aplicados para la población en estudio; Por tanto la investigación es de relevancia ya que será un apoyo por cuanto refiere tópicos importantes no solo para lo antes mencionados sino para obtener algunas recomendaciones y conclusiones que darán lugar a la culminación de la investigación.

Bases Teóricas

Fundamentos de la contaduría en el manejo de la administración tributaria

Toda empresa que se forme con fines de lucro o no, debe obtener el mejor rendimiento de los recursos con los cuales trabaja y sacar el mejor provecho de sus operaciones comerciales. La contabilidad según Velazco (2002), es una herramienta que permite el registro y control sistemático de todas las operaciones comerciales para así lograr mayor productividad y rendimiento en los negocios. Las empresas legalmente constituidas están obligadas por la ley, mediante el Código de Comercio, a llevar formalmente su contabilidad, de lo contrario pueden ser sancionadas o multadas.

La contabilidad como lo señala Velazco (2002), ofrece información sobre: la naturaleza, el valor de los bienes, los derechos que posee la empresa; las obligaciones con terceros y la participación de los dueños en la empresa; así como el resultado de las operaciones mercantiles habituales. Las carreras donde se estudia la contabilidad son la Contaduría y la Administración Comercial, y los profesionales en estos campos son expertos en tomar decisiones en el ámbito económico que mejoren la situación de la empresa para la cual prestan servicios. Tanto el administrador como el contador deben unir sus conocimientos en contabilidad y gerencia para mantener el buen funcionamiento de una institución pública o privada.

La importancia del contador público y del administrador radica en que son los profesionales encargados de aportar credibilidad, rendir cuentas claras y corregir desviaciones dentro de una organización. Los principios de contabilidad generalmente aceptados son un cuerpo de doctrinas asociadas con la contabilidad, que sirven de guía en la selección de convencionalismos o procedimientos aplicados por los profesionales de la Contaduría en el ejercicio de sus actividades, que han sido aceptados en forma general, y

aprobados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

En la actualidad para Hernández (2009), la especialización para el Contador Público, es muy necesaria; en Venezuela las carreras universitarias ofrecen especialidades y la contaduría tiene áreas donde un contador puede ser especialista en Contabilidad General, cuyo campo está referido a: diseñar e implantar sistemas de contabilidad, aplicar reglas de valuación para transacciones financieras, operar sistemas de contabilidad y elaborar sistemas financieros, analizar e interpretar información financiera, preparar y discutir informes de finanzas; en el Área de Auditoría, el contador es capaz de: planear las revisiones de los estados financieros, estudiar y evaluar el control interno de las organizaciones, aplicar procedimientos adecuados de examen financiero para obtener evidencias, analizar las evidencias obtenidas, seleccionar el dictamen indicado y elaborar dictámenes; en el Área Fiscal, donde podrá realizar la planeación fiscal financiera de las empresas, aplicar el contenido de las leyes fiscales, mediante la elaboración de las declaraciones correspondientes, proporcionar a las empresas los elementos técnicos fiscales que soliciten, por tanto, este profesional continuamente investiga los elementos de teoría que alimentan la disciplina contable. A tal respecto, en esta investigación es necesario que se conozcan los diferentes fundamentos en el manejo de la administración tributaria, el desempeño en el campo de la administración tributaria y la responsabilidad legal del contador público independiente.

Es de considerar que el **sistema tributario** ha evolucionado histórica como económicamente, en muchos países se han asumido algunas características con predominio de los impuestos de tipo objetivo; Impuesto al Valor Agregado (IVA), lo que posteriormente se ha asumido como el control de los tributos que conformaban el sistema impositivo nacional a finales del siglo XX. A mediados de 1994, se estructuró un programa de reforma tributaria, dentro de un esfuerzo de modernización de las finanzas públicas

por el lado de los ingresos, que fue denominado en Venezuela: Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (Proyecto SIGECOF), con el apoyo del Banco Mundial, que ha propiciado la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional.

Por consiguiente, existe un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, declarada por el Superintendente Nacional Tributario en el año 1996, que es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT); el cual consiste en reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, basado en los impuestos derivados de la actividad productiva que no dependa de ese recurso potencial como es el petróleo.

El Sistema Tributario en Venezuela, de acuerdo a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), tiene un lugar destacado en los presupuestos nacionales; se estudia igualmente, la aplicación de un nuevo y especial tributo al cual se le ha denominado: Monotributo, el cual tributará los ingresos del sector de la economía informal, es decir el comercio informal. Asimismo, se pondrá en vigencia un nuevo tributo derivado de la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario.

De acuerdo a ello, la sociedad venezolana, sobre todo el sector económico bien sea este formal o informal ha ido encaminándose en el cumplimiento de sus deberes, por lo que se han establecido normas rigen de funcionamiento con los organismos que rigen la materia tributaria, el desarrollo de esta idea de sociedad tributaria, como cualquier otra actividad, genera costos y gastos, los cuales, deben ser protegidos con los recursos propios de la colectividad, bien porque en el núcleo de la organización se realizan tareas que le produzcan tales ingresos, o bien, y sobre todo, porque ésta percibe los aportes de sus miembros.

Además la gestión de la administración tributaria como lo señala Falcón (2002), puede incentivar el crecimiento y/o concebimiento de exoneraciones e incentivos; de este modo la gestión tributaria es muy

importante porque ayuda a crecer, mantener o decrecer la economía en la medida que los indicadores de gestión se hayan llevado en forma eficiente a través de los lineamientos de recaudación y presentación de la Declaración Jurada, para detectar si el contribuyente está cumpliendo o no con lo establecido, lo que demostraría si una gestión tributaria es óptima cuando la política fiscal es estable y el Sistema Tributario eficiente.

Así, que los contribuyentes bien sea personas naturales o jurídicas deben pagar sus impuestos como se señala en el artículo 42º del Código Orgánico Tributario, y que como sujetos pasivos se verifica el hecho imponible de la obligación tributaria. Esta obligación puede recaer en:

- 1.- Las personas físicas, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
- 2.- Las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.
- 3.- Las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Igualmente, el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) establece plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes de similares características y cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen. Es necesario de igual manera, que los contribuyentes tengan representantes asesores, profesionales como los contadores públicos quienes son las personas más idóneas en el manejo de la obligación tributaria, buscando como se dijo anteriormente cumplir con la meta difícil de lograr el pago de impuestos de forma legal por parte de los contribuyentes.

En los sistemas tributarios se pueden resolver problemas enmarcados en el aspecto fiscal, los tributos que forman el sistema deben ser productivos, en todas las etapas; en el aspecto económico, es necesario que el sistema tenga flexibilidad funcional que sea suficiente para convertir la fiscalidad en

instrumento de promoción económico y no como un trabajo para la producción nacional y es por esto que se debe tener en cuenta que la acción tributaria debe evitar distorsiones en la economía.

Otro aspecto que resalta en el sistema tributario, es el social, en donde los tributos no ocasionen sacrificios a los contribuyentes sino que estos sean para que se distribuyan equitativamente entre los ciudadanos según su aptitud de prestación patrimonial; en cuanto al aspecto administrativo, el sistema debe ser lo más sencillo posible, para que produzca convicción a los contribuyentes con respecto al modo de pago, lugar y fecha. El pago de los tributos para que sean más fáciles a los contribuyentes o sujetos pasivos, debe provenir de normas claras y dirigidas, además el pago debe resultar cómodo en cuanto al tiempo en el que el contribuyente se encuentre en mejores condiciones económicas.

En el mismo orden de ideas, la Administración Tributaria de acuerdo a Falcón (2002), es una administración reglada, basada en el principio de Reserva Legal, la cual tiene funciones, facultades y deberes. Por lo que se resalta el capítulo I del Código Orgánico Tributario vigente, el cual considera entre sus funciones:

- Recaudación de los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios de estos.
- Aplicación de las leyes tributarias y tareas de fiscalización y control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, induciendo su cumplimiento voluntario.
- Requerir el cumplimiento de las obligaciones tributarias mediante medidas cautelares coactivas y de acción ejecutiva.
- Inscripción y registro de los contribuyentes y responsables.
- Establecimiento y desarrollo del sistema de información y de análisis estadístico tributario actualizado.
- Función normativa y de divulgación tributaria, de naturaleza técnica, jurídica y administrativa.

- Suscribir convenios para realizar funciones de recaudación y cobro, para el intercambio de información.
- Aprobar o desestimar operaciones entre partes vinculadas.
- Dictar instrucciones a sus subalternos.
- Notificar liquidaciones.
- Ejercer la personería del Fisco.
- Ejercer inspección sobre sus funcionarios, entre otras.

La Administración Tributaria, además, está obligada a establecer y desarrollar un sistema de información y de análisis estadístico tributario, así como resolver los actos que sean necesarios para una debida aplicación de las leyes impositivas e informar a través de los medios de comunicación impresos y audiovisuales al contribuyente; otra de las funciones es la práctica de fiscalizaciones, exigencia de los libros a los contribuyentes o responsables, solicitud de información a terceros relacionados con los hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exigir documentos relativos a tales situaciones y que se vincule con la tributación.

La Administración Tributaria como no trabaja sola, demuestra eficiencia por cuanto los responsables en este caso los contadores públicos se han actualizado a través del Colegio de Contadores Públicos, sobre los principios que orientan o rigen el sistema tributario en Venezuela y están al tanto de los fundamentos que implica la contaduría en el manejo de procedimientos tributarios; los contadores públicos participan activamente en los procesos tributarios, desde el mismo momento en que se genera la información destinada a las entidades impositivas en los registros contables.

El sistema tributario, según Brewer (2000), establece la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo o sea del contribuyente; por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional, sino que se atiende con el **principio de progresividad**, mecanismo que debe respetarse para que el Estado pueda cumplir con la

obligación de proteger la economía nacional y de lograr un adecuado nivel de vida para la empresa, para los contribuyentes y sobre todo que esto radique en un beneficio para el pueblo; además es un derecho que se concibe como un todo y que adopta el principio de legalidad o de reserva legal en materia tributaria con rango constitucional.

De forma tal que los contadores públicos deben calcular los tributos sobre una base proporcional que atienda el principio de progresividad establecido en el sistema tributario de tal manera que no solo se contribuya en el bien común de la empresa al cual cumple sus funciones para protegerla de las sanciones tributarias, sino para contribuir con la economía nacional.

En otro orden de ideas, como lo señala Brewer (2000), es imperante por tanto que el Contador Público y no solo él sino los contribuyentes conozcan el **manejo de normas** que se lleva a cabo en su desempeño profesional en especial sobre la administración tributaria; para ello, todos los Contadores deberán respetar y ejecutar las normas aplicables del Código Tributario hacia sus clientes o patrones y en caso de que exista duda de la interpretación del código deberá de someterse a la junta de honor de la asociación afiliada a que pertenece el socio del instituto.

Todas las opiniones, informes y documentos que presente el contador público deberán de contener la expresión de su juicio fundado en los documentos que representen la información clara y precisa. Solo podrá hacerse responsable de trabajos que pueda realizar en caso que este se encuentre confuso podrá intercambiar opiniones y conocimientos con sus colegas. Ningún contador podrá aprovecharse de la situación económica del cliente, esté deberá de cobrar la cantidad que sea conveniente, a cambio de guardar la información que esté maneja de sus clientes; por lo que debe además al momento de realizar los estados financieros de cualquier empresa recibir información actualizada que le permita estar al tanto de las normas contables en el manejo de los procedimientos tributarios y asimismo cuando

elabore los estados financieros debe hacerlo en función de las normas tributarias.

Desempeño del Contador Público en el campo de la Administración Tributaria

La contabilidad surgió cuando el hombre se dio cuenta de que su memoria no era suficiente para guardar toda la información financiera necesaria. Desde el año 6.000 a.c. ya existían los elementos necesarios para la actividad contable. En Grecia, Egipto y en los Valles de Mesopotamia llevaban registros y operaciones financieras de las empresas privadas y públicas en tablillas de barro. La contabilidad se ha ido profesionalizando a medida que se han emitido normativas específicas para la llevanza de los libros contables en el derecho mercantil de los países.

Al respecto, Whittington (2005), señala que la profesión de contable nació a la vez que la contabilidad, durante la Edad Media; Luca Pacioli es considerado el padre de la contabilidad y quien mencionó los primeros registros de la forma T o partida doble.

La función contable es considerada una de las profesiones con el más alto estándar de ética profesional; se norma por un colegio o una asociación de contadores públicos certificados; la tendencia de la profesión contable no solamente es ser un tenedor de libros, sino aquella persona quien es capaz de gerenciar, administrar y dirigir la actividad económica y financiera de una empresa u organización; el contador es capaz de establecer distintos puntos de vista en la consolidación de un Estado Financiero. El contador Público de acuerdo a Romero (2002), citado por Almeida (2008), se define como:

Un profesional cuya función es proporcionar información financiera a las entidades económicas, mediante la creación de servicios de consultoría, auditoría e impuestos y a través de la reflexión, análisis y síntesis, emitir juicios para la toma de decisiones, contribuyendo al desarrollo de las organizaciones y de la sociedad (p. 14).

Reforzando lo anterior, el contador público, maneja e interpreta la información financiera de una organización; por lo que se traza algunos mecanismos de apoyo para tomar decisiones; es una persona habilitada que desarrolla su profesión en cualquier empresa bien sea pública o privada. Como especialista en contabilidad, administración y finanzas, se capacita para el levantamiento de informes de gestión emitiendo además opinión respecto a los estados financieros y normas profesionales, asegurándole a la sociedad una mayor confiabilidad en sus intereses económicos y financieros de acuerdo a la organización en la cual se desempeña.

A esto se puede mencionar según Martínez (2007), que existen dos tipos de contador público:

El independiente: es el profesional de la contabilidad que presta un servicio de forma independiente a una institución o empresa para certificar previo examen las cuentas que intervienen en los estados financieros, que dichos estados financieros deben presentar la situación real y razonable de la institución o empresa de acuerdo con los principios de la contabilidad generalmente aceptados.

El dependiente: es el que trabaja para una institución o empresa en calidad de empleado. Este tiene la responsabilidad de preparar los estados financieros, llámese estado de situación y estado de resultado, estado de flujo de efectivo con el fin de rendirle informe a la gerencia o administración (p.04).

En consideración al presente estudio, se puede decir que el contador público independiente tiene como función principal la asesoría financiera tributaria y en virtud de ello no tiene autoridad directa sobre ningún miembro de la organización o empresa al cual presta su servicio; es una persona por lo general muy preparada con una visión muy amplia de muchas materias de carácter general. La Asesoría tributaria es un servicio profesional cuya función principal es el tratamiento de problemáticas que se presentan en la práctica empresarial.

De tal manera que el Contador Público, es un profesional que se capacita para satisfacer las necesidades de las empresas, analiza e

interpreta la información económica y financiera a los individuos y el diseño e implementación de sistemas de información requeridos en el proceso empresarial, es un profesional que con su gestión eficiente y eficaz, permite la interacción económica a nivel nacional e internacional.

Partiendo de lo anterior y para efectos de este trabajo la **formación ética profesional** de acuerdo a Calderón (2006), juega un papel fundamental, por cuanto logra una conducta moralmente buena y que no es tarea fácil, no se trata de algoritmos matemáticos que se rigen por procedimientos específicos que no admiten disertación entre un individuo y otro. Se relaciona con un conjunto de principios, valores y normas que indican como debe comportarse un profesional para que su ejercicio sea considerado digno; por otra parte se considera su ética, que tiene que ver con la parte interior del ser humano, o sea, los valores que internamente tiene un individuo y la voz interna que dice si algo es correcto o no y fortalece o degrada a la persona.

La palabra profesión siguiendo a García (2007), significa acción de profesar, empleo, facultad u oficio de cada cual. En este sentido, la profesión tiene como finalidad el bien común o el interés público, nadie es profesional, para sí mismo, pues toda profesión tiene una dimensión social de servicio a la comunidad, que se anticipa a la dimensión individual del profesional cuyo interés particular es el beneficio que de ella obtiene.

Al término profesión puntualiza el autor, debe asociársele la idea de “servicio”, pues, al hablar de las profesiones, existe una conexión entre la práctica profesional y la vocación que se tenga hacia ella. Por eso en toda profesión existe un cumplimiento de deberes, dados como manifestación de respecto al prójimo y servicio a los demás (sentido ético). El predominio de los intereses egoístas y el afán de lucro, significan la manera de desvirtuar la profesión, y negarle el sentido ético de servicio que ella debe tener. La ética de cada profesión depende del trato y la relación que cada profesional aplique a los casos concretos que se le puedan presentar en el ámbito

personal, profesional o social en cuanto a su vinculación con las personas con las que trata permanentemente.

Existe una serie de normas y disposiciones que rigen el desempeño del profesional en su permanente relación con sus colegas, clientes y público en general, las cuales se encuentran dispuestas en un Código de Ética, las que están elaboradas y supervisadas por el respectivo Colegio Profesional, cuyo acatamiento y cumplimiento es de carácter obligatorio para todos los miembros. La ética profesional es la ética en sí aplicada al ejercicio de una profesión y comprende los principios de la actuación moral de todos sus miembros, en las circunstancias peculiares en que sus deberes profesionales los colocan.

El Código de Ética Profesional del Contador Público, viene siendo un conjunto de reglas de conducta, constituyendo guías mínimas de orientación o criterios de comportamiento que adopta la profesión contable frente a su diario accionar al servicio del público en general, además establece que estos principios son igualmente válidos para todos los Contadores Públicos Colegiados, ya sea que trabajen en empresas privadas, instituciones públicas o en funciones académicas. El contador público se ciñe bajo los principios éticos de: Integridad, Objetividad, Conducta Ética, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Competencia y Actualización profesional y Cumplimiento de las disposiciones normativas como se ve en la siguiente figura:



Fuente: Elaboración propia, 2011.

Figura 1. Principios Básicos de la Ética Profesional del Contador Público

Por consiguiente, se pueden definir estos principios básicos como lo señala Tepedino (2007), de la siguiente manera:

Independencia: supone una actitud mental que permite al contador actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones.

Integridad: se entiende como la rectitud intachable en el ejercicio profesional, que le obliga a ser honesto y sincero en la realización de su trabajo y la emisión de su informe.

Objetividad: implica el mantenimiento de una actitud imparcial en todas sus funciones para ello deberá gozar de una total independencia en sus relaciones con la entidad a la cual presta sus servicios.

Cumplimientos de las disposiciones normativas: este principio impone a cada persona, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe.

Responsabilidad: es responsable del cumplimiento de las normas establecidas en la administración tributaria y a su vez responsable del cumplimiento de las mismas por parte de los profesionales de su equipo, es responsable de su informe y debe realizar su trabajo de acuerdo a las normas internacionales establecidas.

Confidencialidad: el contador debe mantener estricta confidencialidad sobre toda la información adquirida en el transcurso de sus funciones concerniente a los negocios de sus clientes y excepto en los casos previstos en la ley, no revelará el contenido de la misma a persona alguna sin autorización del cliente.

Competencia y actualización profesional: el contador para realizar un trabajo debe tener formación técnica y capacidad profesional, debe llevar a cabo una actualización permanente de sus conocimientos tanto en el aspecto técnico como en cuanto a sus conocimientos generales de la profesión. La experiencia profesional es necesaria para acceder al ejercicio de su profesión.

De acuerdo a los principios básicos, el contador público tiene como función operar en la realidad con el arreglo de las esencias y principios que rige la ética profesional, para que de manera responsable, ilumine la administración y las decisiones que tiene que tomar en las empresas, el Código de Ética Profesional es explícito con el papel del contador público y privado en cuanto a sus integridad y lealtad con las empresas.

Las profesiones en su mayoría poseen un código de ética que rige las acciones de los egresados como lo señala Calderón (2006), que son tan importantes como los conocimientos que pueda tener cualquier persona que presuma tener un título, puesto que la ética profesional respalda el prestigio y la confianza de una carrera. Ya en el caso de los contadores públicos, la ética profesional es fundamental como los principios contables, puesto que un contador poco confiable o no ético nunca será requerido para realizar una

auditoría, llevar la contabilidad de una empresa ni para delegarle responsabilidades.

El papel que debe desempeñar el contador público de este siglo es incrementar cada día sus conocimientos, actualizarse con nuevas tecnologías y cambios en las leyes fiscales, actuar con honestidad para no perder la confianza que se deposita en sus habilidades y siempre tratar de hacer un trabajo de calidad, lo más exacto posible. Otra de sus obligaciones es impulsar el desarrollo económico del país, mediante la honesta contribución de impuestos, así como orientar a las empresas a cumplir con sus obligaciones e impedir evadir al fisco; señala el autor antes citado, que el contador, debe actuar como un agente de cambio, que logre facilitar las tareas de pago de impuestos, desarrollar nuevas formas de analizar la información contable de manera más sencilla y exacta y, en general, hacer un mejoramiento de su profesión que realmente contribuya al desarrollo de la nación.

Por tanto el Contador Público como profesional ético idóneo, está llamado a contribuir al fortalecimiento empresarial, comenzando por las constituidas con capital público hasta las unipersonales conformadas por pequeños capitales privados, apoyando el diagnóstico y fortalecimiento del ambiente de control financiero, administrativo y tributario no debe sentirse presionado por sus clientes o contribuyentes para simular operaciones de los estados financieros y que estos no sean objeto por falta de su ética profesional de sanciones por retraso u omisión en el pago de los tributos, lo que les permitirá minimizar en el mayor grado el riesgo de la corrupción y la ineficiencia empresarial. En este orden de ideas el profesional de la Contaduría Pública no solo debe cumplir con el contrato laboral desde el punto de vista contable, se debe a la sociedad comercial y civil la cual se exige un comportamiento ético, moral y ejemplarizante.

Funciones del Contador Público

El contador público lleva los libros o registros de contabilidad de una empresa, registrando los movimientos monetarios de bienes y derechos, Bastidas (2005), señala que dentro de dichos informes se encuentran los estados contables o estados financieros, los presupuestos y las rendiciones de cuentas o balances de ejecuciones presupuestales, utilizados internamente en las empresas u organismos y también por parte de terceros, como reguladores, oficinas recaudadoras de impuestos o bancos. Su función además es registrar conforme a la normativa aplicable los movimientos u operaciones económicos que hace la empresa pública o privada.

El contador público también se ocupa de la liquidación de impuestos y de la revisión de informes financieros esto es conocido como auditoria de estados contables; igualmente, suele realizar otros tipos de auditorías, así como tareas judiciales, liquidación de siniestros para compañías aseguradoras y cálculos actuariales; el contador público está facultado para dar fe pública respecto de los hechos conocidos por él y propios del ámbito de su profesión.

Bastidas, sostiene además, que para ejercer la profesión no basta con haber obtenido el grado universitario; se debe, estar inscrito en un Colegio Profesional, Consejo Profesional, Junta Central de Contadores u órgano de similar naturaleza, que tienen como objetivo controlar que los profesionales contadores cumplan con los procedimientos técnicos y éticos en el desarrollo de sus actividades. En algunos casos, periódicamente se exige una actualización de conocimientos, por lo que dada la complejidad de los sistemas tributarios de muchos países, la actividad del contador se ha vuelto relevante, al ser éste el profesional que conoce sobre el cálculo de los impuestos y contribuciones al Estado.

En lo tributario, como lo confirma Hernández (2009), el Contador Público, efectúa valuaciones tributarias, aplicación de normas, formula

declaraciones juradas semanales, mensuales y anuales; este profesional de la contaduría, conoce, comprende y aplica adecuadamente las normas tributarias para que la administración Tributaria tenga la confianza correspondiente en su trabajo y en la profesión.

La Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública en Venezuela (1973), en el Capítulo III, del Ejercicio Profesional, artículo 7, describe los servicios profesionales del Contador Público que se especifican a continuación:

- a. Para auditar o examinar libros o registros de contabilidad, documentos conexos y estados financieros de empresas legalmente establecidas en el país, así como el dictamen sobre los mismos cuando dichos documentos sirvan a fines judiciales o administrativos. Asimismo será necesaria la intervención de un contador público cuando los mismos documentos sean requeridos a dichas empresas por instituciones financieras, bancarias o crediticias, en el cumplimiento de su objeto social.
- b. Para dictaminar sobre los balances de bancos, compañías de seguros y almacenes generales de depósito, así como los de cualquier sociedad, cuyos títulos valores se negocien en el mercado público de capital. Estos deberán ser publicados.
- c. Para auditar o examinar los estados financieros que los institutos bancarios, compañías de seguros, así como otras instituciones de créditos deben publicar o presentar, de conformidad con las disposiciones legales. Igualmente para dictaminar sobre dichos estados financieros.
- d. Para actuar como peritos contables, en diligencias sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas o avalúo de intangibles patrimoniales;
 - e) Para certificar estados de cuentas o balances que presenten liquidadores de sociedades comerciales o civiles.
- e. Para certificar estados de cuentas y balances producidos por síndicos de quiebra y concurso de acreedores, así como para revisar y autorizar

balances que se utilizarán en la transformación o fusión de sociedades anónimas.

- f. Para certificar el informe del Comisario de las sociedades de capital, exigido por el artículo 311 del Código de Comercio, cuando sea solicitado por un número de accionistas que represente, por lo menos la quinta parte del capital social. Cuando la sociedad sea de la naturaleza prevista en los artículos 56, 62 y 70 de la Ley de Mercado de Capitales y la certificación del informe del Comisario por un contador público será obligatoria.
- g. Para dictaminar sobre los estados financieros que deberán publicarse como anexos a los prospectos de emisión de títulos valores destinados a ofrecerse al público para su suscripción y que sean emitidos, conforme a la Ley de Mercado de Capitales.
- h. Para dictaminar sobre balances y estados de ganancias y pérdidas de empresas y establecimientos públicos descentralizados, así como de fundaciones u otras instituciones de utilidad pública.

De acuerdo a las funciones descritas anteriormente, se espera que el Contador Público, tenga un perfeccionamiento técnico y capacidad profesional que incluya una continua actualización en las innovaciones que tengan lugar tanto con los contribuyentes como en su profesión y demostrar su eficiencia en las actividades en la aplicación de las nuevas disposiciones sobre principios contables y procedimientos en el sistema tributario elaborados por los organismos con autoridad dentro de la profesión.

Eficiencia

La debida actividad profesional impone a cada persona que interviene en el trabajo, la responsabilidad del cumplimiento de las normas en la ejecución del trabajo y en la emisión del informe, así lo señala Hernández (2010) que su ejercicio exige, así mismo, una revisión crítica a cada nivel de

supervisión del trabajo efectuado y del juicio emitido por todos y cada uno de los profesionales del equipo de trabajo; el contador público debe aceptar únicamente los trabajos que pueda efectuar con la debida diligencia profesional.

Los contadores públicos siguiendo con las ideas del autor citado, deben contar con medidas de control de calidad donde abarquen todos los aspectos de su trabajo ya que esto dependerá directamente del conjunto de medios personales y materiales de que dispone, así como de sus procedimientos de trabajo y revisar periódicamente si sus actuaciones siguen siendo apropiadas de acuerdo con las nuevas circunstancias, tales como nuevas normas profesionales y estructuras de personal.

El simple hecho de que un profesional del área de contabilidad tenga el título de licenciado en contabilidad, no significa que puede ser asesor de una empresa; a esto, Cruz (2008), señala que el contador debe reunir determinados requisitos y características peculiares, como: experiencia en el campo profesional y conocimiento de la disciplina administrativa contable, fiscales, legales, de manejo de personal, producción y mercado, al grado que les permitan enfrentarse y resolver con diligencia los múltiples problemas que se le presenten en el desempeño de su trabajo, no porque sea el responsable directo de todas y cada una de aquellas funciones, sino porque debe estar preparado a fin de cooperar a que las funciones se realicen eficientemente. De ahí que sea necesario señalar la necesidad y obligación que tiene este profesional, no sólo de mantener, sino de ampliar los conocimientos mediante la práctica permanente del estudio, que lo mantendrá siempre instruido de los últimos adelantos y cambios en materia contable y el accionar de sus funciones al estar capacitado y desarrollar eficaz y diligentemente las labores encomendadas.

Actualmente, los empresarios exigen un eficiente asesor financiero, que conozca el porvenir de las finanzas, para evaluar la inversión futura y tomar la mejor decisión, a esto, Moreno (2007) especifica, que además se

debe tener una asesoría completa para determinar la situación patrimonial de la empresa, que ayude a determinar las grandes perspectivas de los conocimientos financieros para brindar una información óptima, transparente, real y eficiente, que permita generar confianza a los contribuyentes y al país.

Por tanto, la responsabilidad del contador bien sea dependiente o independiente, de acuerdo a Calderón (2006), es preparar los estados financieros y firmarlos, lo que implica que deben estar adecuadamente sustentados bajo los principios contables y la normativa contable nacional e internacional (NIC's y NIIF's) vigentes en Venezuela. Los reportes financieros son la evidencia única que prueba o demuestra la transparencia de los acontecimientos económicos financieros de una empresa.

A tal respecto, como el contador público puede desempeñarse en el sector público y privado, su preparación debe ser integral y tomar en cuenta los principios contables en todos los ámbitos empresariales, sin desviar la intachable moral ética profesional, personal que ha adquirido durante su proceso de enseñanza-aprendizaje y estar dispuesto a adaptarse a los nuevos cambios de la tecnología, la información y a la globalización de los mercados financieros, comerciales demostrando su eficiencia en el cumplimiento de sus obligaciones y por ende darle una mayor confiabilidad a sus clientes.

Confiabilidad

La tarea y misión del contador público es proveer un servicio profesional que siempre exceda las expectativas de sus clientes y del público. De tal manera que acepte el desafío con la fuerza del conocimiento y la voluntad para alcanzar siempre el éxito; estos profesionales han constituido factores de progreso empresarial y facilitadores de los nuevos procesos de mejoramiento de las organizaciones.

Por consiguiente, según Hernández (2009), la confiabilidad es un principio que representa un punto importantísimo para el contador público, puesto que enuncia que la información que la contabilidad suministra no se debe distorsionar por ninguna razón, no debe ser difundida sin consentimiento de los clientes; por tanto para el manejo de los datos debe existir prudencia y ser tratada correctamente y esto marca la base de todo trabajo contable.

Es por tal razón que Arens, Elder, Beasley (2007), citados por González (2008), plantean que:

La razón fundamental para mostrar un alto nivel de conducta profesional por parte de cualquier profesión es la necesidad de que el servicio que preste cuente con la confianza pública, sin importar el individuo que lo proporcione. Para el Contador Público es esencial que sus clientes y los usuarios externos de los estados financieros tengan confianza en la calidad de su auditoría y otros servicios. Si los usuarios de los servicios no tienen confianza en los médicos, jueces, contadores públicos, se reduce la capacidad de estos profesionales para servir de manera eficaz a sus clientes y al público (p.78).

De acuerdo a ello, en el Código de Ética del Contador Público, se habla de normar la conducta del Contador Público en las relaciones con el público en general, con su clientela, con sus colegas y con el colegio, lo que podrá ser sancionado tanto en el ejercicio independiente o cuando actúe como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas, en las cuales, su trabajo resulte estar comprometido en actos perjudiciales a la moral, a la ética y a los intereses del gremio de los Contadores Públicos que afecten igualmente la confiabilidad suministrada por los clientes, en este caso por sus contribuyentes.

Actuación Administrativa

La contabilidad es reconocida actualmente como una de las más importantes profesiones que ayudan a la gestión empresarial; Espin (2007), sostiene que el Contador Público, es un profesional dedicado, con un alto grado de habilidad analítica, hace uso inteligente y conoce la información contable, y le da una interpretación correcta a los enunciados financieros, por lo que tiene en sus manos la herramienta básica de la gestión empresarial. Al poseer estas virtudes y cualidades, lo hacen igualmente responsable de la actuación de las personas que laboran en la empresa sean estas públicas o privadas; por lo que se considera que el buen comportamiento de la organización depende, en gran medida, de la adecuada actuación de los integrantes de la institución; el Contador Público, deberá trazar programas en el que se consideren reuniones con la alta directiva de la empresa. También requiere retroalimentar lo que se está haciendo y disponer instrucciones para mejorar el desarrollo de la empresa sobre todo lo que tiene que ver con el sistema tributario y que contribuya a conseguir los fines comunes de la organización.

Existen también los delitos contables que directamente son cometidos por los empresarios en las que se realizan manipulaciones contables fraudulentas para que se impida la sanción por parte del ente administrador tributario y que en algunos casos estas manipulaciones, el empresario se las responsabiliza al contador público, alegando que es él quien altera, desvía y sobrevalúa la información contable, ya que sin con el debido consentimiento de éste, no se podría haber cometido el fraude contra la sociedad y el Estado.

Por tanto, el Contador Público deberá tener presente con honestidad su actuación administrativa, dado el caso, que es el responsable de verificar, analizar y corregir cualquier anomalía que se presente con los estados financieros, y si éste, a sabiendas que algo está mal, firma el documento

dando fe de que todo está bien, es culpable por haber fallado a los principios de la ética y la moral por la cual juró defender.

Responsabilidad del Contador Público

La responsabilidad, constituye la obligación de responder de los actos que alguien ejecuta o que otros hacen como lo manifiesta Nissen (2003). Dice también el autor que responsabilidad es: “Deuda, obligación de reparar y satisfacer por sí o por otro, la consecuencia de delito, de una culpa o de otra causa legal” (p. 13). Es por ello que se confunde con frecuencia los términos obligación con responsabilidad, cuando en realidad se trata de cosas distintas ya que en la obligación se encuentran dos elementos que son: 1.- la deuda considerada como un deber y 2.- la responsabilidad. La deuda lleva una relación jurídica válida aún cuando pueda no ser exigible coactivamente, mientras que la responsabilidad representa la posibilidad de exigir al deudor el cumplimiento de la obligación.

En la actividad pública o privada el contador público, independiente y dependiente de acuerdo a Rueda (2008), enfrentan un acto de actividad directa como es la responsabilidad en la vida profesional y que su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, del estado y de las empresas. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituyen su esencia espiritual; el ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través de la fe pública que se le otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones. A continuación en la figura 2, se presentan de acuerdo al autor los diferentes tipos de responsabilidad que debe tener presente el Contador Público:



Fuente: Elaboración propia, 2011

Figura 2. Responsabilidad del Contador Público

Responsabilidad disciplinaria: esta responsabilidad es diseñada para proteger la profesión, mediante el establecimiento de un código de ética. Su violación acarrea amonestaciones, multas, suspensión o cancelación de la inscripción profesional, sanciones que son impuestos por la Junta Central de Contadores.

Responsabilidad administrativa o contravencional: la responsabilidad contravencional, también llamada administrativa, está inspirada en la necesidad de velar por el respeto a las normas legales. No cumplir con las funciones del cargo, o hacerlo negligentemente o en forma irregular, ocasiona amonestaciones, multas, suspensión o interdicción para ejercer la revisoría fiscal, penas que son impuestas principalmente por las superintendencias, o por las administraciones de impuestos.

Responsabilidad civil: la obligación de asumir las consecuencias patrimoniales, económicas, derivadas de un hecho, conducta o acto que ha ocasionado un leccionamiento a un patrimonio ajeno. La responsabilidad se cumple indemnizando por daños y perjuicios a quién sufran las consecuencias, aunque el obligado no sea directamente culpable.

Quien no ejecuta sus obligaciones y responsabilidades por culpa leve, culpa inexcusable o por dolo de acuerdo al Código Civil de Venezuela (1982), queda sujeto a la indemnización de daños y perjuicios. A tal respecto, es necesario definir algunas de estas variables inscritas en el Código Civil de Venezuela y que se describen a continuación:

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

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

Dolo: procede con dolo quien deliberadamente no ejecuta la obligación.

Se debe señalar que civilmente los efectos del dolo se confrontaran con los de la culpa inexcusable, de acuerdo a lo establecido en el Código Civil. Es la voluntad maliciosa que busca deslealmente en beneficio propio o el daño de otro al realizar cualquier acto, valiéndose de sutilezas así también aprovechándose de la ignorancia ajena.

Debe indicarse que el Contador Público no responde por los daños y perjuicios resultantes de la inejecución de su obligación, o de su cumplimiento parcial, tardío o defectuoso por causas no imputables (caso fortuito o fuerza mayor), de acuerdo a lo dispuesto en el Código Civil; sin embargo, el Decreto Legislativo de la Ley Penal Tributaria regula el Delito de Defraudación Tributaria, y describe el tipo de base, el tipo de atenuado, el tipo agravado y el Delito Contable.

El tipo de base del delito de defraudación tributaria: es el incumplimiento por parte del contribuyente de las obligaciones legales, reglamentarias o administrativas, relativas a los tributos establecidos en sistema y que acarrearán sanciones para quien resulte responsable por dicho incumplimiento.

Se encuentran dentro de este concepto, todo incumplimiento de una conducta exigida por las normas tributarias, tales como las referidas a la inscripción en los registros de la administración tributaria, emitir y exigir comprobantes de pago, presentar declaraciones y comunicaciones, permitir el control de la Administración Tributaria y pagar los tributos.

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

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

Como puede observarse, se trata de un tipo autónomo de la defraudación tributaria y se sanciona por el solo hecho de la conducta criminalizada, siempre y cuando el agente haya actuado con dolo (conciencia y voluntad), aún cuando no haya tenido como resultado el dejar de pagar tributos; la pena privativa de libertad prevista para el delito contable es no menor de 2 ni mayor de 5 años. La pena prevista para el autor del delito es la misma que se aplica para el caso de los coautores, instigador y para el cómplice necesario. En caso de cómplices comunes la pena será reducida prudencialmente por el juez, de acuerdo al Código Penal.

Responsabilidad Civil Contractual: es la responsabilidad que nace para la persona que ocasiona un daño con el incumplimiento, demora, o desconocimiento de determinadas obligaciones, adquiridas a través de un

contrato o convención. El incumplimiento puede originarse por la responsabilidad penal.

Responsabilidad penal: la responsabilidad penal se origina en delitos, infracción grave de la ley, concepto vinculado al principio de legalidad, es decir no existe delito ni pena si ambos no se encuentran contemplados en la ley. El delito es una acción tipificada, antijurídica, culpable y punible. Solo puede establecerse prohibición sobre comportamientos humanos contraproducentes cuando ya se ha realizado.

Responsabilidad legal del Contador Público

Responsabilidad Civil

Toda actividad humana se encuentra sometida al control del orden jurídico, como forma de protección de derechos ciudadanos y por principios de seguridad y justicia como lo señala Rosell (1999); dentro de esa actividad que se hizo referencia en el párrafo anterior se encuentra el ejercicio profesional del Contador Público, pues está sometido al mencionado control.

Ahora bien, igualmente Rosell sostiene que: “la actividad del Contador Público, genera responsabilidad, como consecuencia de errores a conductas anti jurídicas productoras de daños, responsabilidad que puede ser de diversos tipos, a saber, civil, penal, administrativa y disciplinaria” (s/n). Con relación a la responsabilidad civil específicamente, se tiene que esta materia en Venezuela, es regulada por el Código Civil y allí se encuentran una serie de normas que rigen la convivencia en sociedad. Es necesario resaltar que esta responsabilidad civil, es originada por el Hecho Ilícito.

Al respecto, dentro del Artículo 1185 del Código Civil, se define el Hecho Ilícito de la siguiente manera:

El que con intención, o por negligencia, o por imprudencia, ha causado un daño a otro, está obligado a repararlo. Debe igualmente reparación quien haya causado un daño a otro,

excediendo, en el ejercicio de su derecho, los límites fijados por la buena fe o por el objeto en vista del cual le ha sido conferido ese derecho.

De este Artículo del Código Civil se desprende la definición del Hecho Ilícito, es decir, la conducta de culpa de un individuo, bien sea, negligente, imprudente o intencional siempre que afecte a otra persona, puede estar inmersa dentro de esta recepción y en consecuencia el agraviado, quien sufre el daño, puede reclamar al agraviante, quien ocasiona el daño, la reparación de los daños causados, a través de una indemnización o de cualquier otro medio que pueda compensar los perjuicios ocasionado. Es necesario resaltar que esta norma también implica una relación de causa-efecto, entre el hecho que genera el daño y el perjuicio patrimonial que ocasiona, siendo necesario destacar que el hecho generador del daño debe ser perfectamente comprobado, a través de lo que en el argot jurídico se denomina medios de prueba.

Como se mencionó anteriormente la consecuencia directa después de haberse materializado el hecho ilícito es la responsabilidad civil.

La responsabilidad civil la describe Brewer (2000), como:

La que impone al obligado la consecuencia fundamental de resarcir o reparar los daños causados. El responsable civilmente, debe restablecer las cosas a la situación de normalidad que tenían antes de producirse el daño y cuando ello no es posible debe indemnizar los perjuicios causados. (p.89).

De la definición anterior se desprende que la responsabilidad civil establece la condición indispensable de restaurar los hechos a la situación de normalidad que tenían antes de sufrir daño, como el caso de la indemnización que da el agraviante al agraviado para reparar daños causados en un accidente automovilístico, el cual se suscita por la intención, negligencia o imprudencia del primero.

El concepto de responsabilidad civil expresa mayor amplitud, puesto que la persona no solo responde por su propio hecho sino que además debe

responder por los hechos de otra persona, de un animal o de una cosa y por tanto obligado a indemnizar los daños o perdidas resultantes de su acción personal o de la acción ajena, de otra persona o de un animal, lo que da así la idea de que el responsable es aquel que está obligado a indemnizar y que el Contador Público deberá tener presente en sus actuaciones tributarias.

Responsabilidad Penal

El ámbito penal se encuentra enmarcado dentro de la jurisdicción penal de un país, que comprende además del Código Orgánico Procesal Penal (1998), las sanciones incluidas en otras leyes especiales. Brewer (2003), define la responsabilidad penal de la siguiente manera:

La situación jurídica en la cual se encuentra una persona, razón por la cual debe sufrir las consecuencias de un hecho calificado por la ley como delito, que le es imputable por su dolo o culpa, y que consiste en una pena y en la reparación del daño causado por aquel (p.134).

Significa entonces, que deben cumplirse con dos condiciones para considerar que una persona pueda ser responsable penalmente, en primer lugar, la conducta asumida o situación jurídica debe ser calificada como delito, es decir, la responsabilidad surge de una infracción de un precepto legal la cual según la ley constituye delito, y en segundo lugar, que le sea imputado por su dolo o culpa, quiere decir que la persona debe ser sindicada a través de pruebas, que cometió el delito y además con la intención de cometer fraude o hacer daño.

Igualmente, la responsabilidad penal se puede definir de acuerdo a Cabanellas (1994), como:

La que se concreta en la aplicación de la misma en cuanto a la situación jurídica o delito, ya que no solo considera el hacer o ejecutar una acción que sea antijurídica calificada como delito, sino también el dejar de hacer una acción con la intención de hacer daño y que la ley lo califique como delito, siempre que, esta

acción u omisión sea dolosa o culposa por parte de la persona imputada (p.200).

De acuerdo al párrafo anterior, la responsabilidad penal recae en una persona como deber jurídico por lo que es el deber jurídico, el cual ha tenido un comportamiento antijurídico y culpable, y que, por consiguiente es merecedora de una pena, lo que implica que la conducta asumida está prevista en la ley, y que además contempla el castigo correspondiente, a quien obviamente, infrinja el ordenamiento jurídico.

Luego de haberse desarrollado los conceptos de responsabilidad penal se pueden relacionar esta con el Contador Público ya que existen disposiciones legales establecidas en leyes especiales que comprenden la aplicación de una pena al Profesional de esta área por realizar actos que han sido calificados como delito por parte del legislador, las cuales se determinaron en el Marco Legal de esta investigación.

Ilícitos Tributarios

Los tributos son entendidos como las prestaciones en dinero, que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demandan el cumplimiento de sus fines, de ahí que son considerados como una de las fuentes de ingresos públicos que poseen los Estados, adicional a otras actividades financieras relacionadas directamente con las ventajas naturales, tecnológicas o culturales que le son propias.

En opinión de Ramírez (2005), citado por Almeida (2008), el ilícito tributario: “constituye toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias, tal como está previsto en el artículo 80 del Código Orgánico Tributario (COT) vigente” (p. 18); asimismo, en el artículo 79, se establecen que se aplicarán a todos los ilícitos tributarios a excepción de la materia aduanera, a falta de disposiciones especiales se aplicarán

suplementariamente los principios y normas de Derecho Penal compatible con la naturaleza y fines del derecho tributario.

En tal sentido, se distingue entre los principales elementos caracterizadores de los tributos de acuerdo a autores como Villegas (1992), Moya (2006) y Laya (1989) citados por Almeida (2008): la extinción de la obligación tributaria mediante erogaciones monetarias, considerando que actualmente las transacciones comerciales se realizan a través del dinero, el cual ha pasado a ser el medio utilizado por excelencia para efectuar intercambios comerciales. Adicionalmente en Venezuela la norma consagra el derecho de carácter pecuniario del tributo en el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que establece: "...No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales". En este mandato, se garantiza el derecho a la integridad personal, es decir, el derecho que tiene toda persona a que se respete en su conjunto, entendiendo por ello su bienestar físico, psicológico y moral.

Otra característica de los tributos es la atribución exclusiva que tiene el Estado de la exigencia de las obligaciones impositivas, en virtud de su poder de imperio; por tanto, se puede decir que la fuente de los tributos se encuentra en la norma jurídica, obligatoriamente necesitan estar señalados en una ley para poder ser exigidos por el Estado; en la misma se instituyen todos los postulados bajo los cuales nace la obligación tributaria bien sea como impuestos, tasas o contribuciones, por ello tales supuestos van a determinar cuando una persona natural o jurídica se convertirá en sujeto pasivo.

En tal sentido, uno de los artículos de relevancia en cuanto a tributos es el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual reza:

No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos

por las leyes...Por ello el Estado busca por medio de estos mandatos, la aplicación del principio de legalidad o de reserva legal, a efectos de limitar el poder tributario de las instituciones públicas y proteger los derechos de los contribuyentes.

De tal modo que este principio tiene una función de garantía y de seguridad jurídica frente a las intromisiones arbitrarias del Estado en la esfera de la libertad y la propiedad privada como lo señala Pérez citado por Fraga (2006), asimismo, procura resguardar la democracia a través de la colaboración de los miembros de la población en el establecimiento del sistema tributario. Lo cual es fundamental para el contador público, hacer valer este artículo de tal manera que genere una seguridad tanto económica como jurídica, en donde los contribuyentes y el estado, propicien las inversiones, la productividad y por ende la recaudación eficiente de los diferentes tributos.

Sanciones por Ilícitos Tributarios

Las sanciones al incumplimiento de los deberes formales

Antes de entrar en materia de las sanciones dispuestas por el Código Orgánico Tributario (COT) al incumplimiento de los deberes formales es importante considerar el Artículo 55 del COT, el cual señala la prescripción a los 4 años del derecho de fiscalizar, la acción de imponer sanciones y el derecho de recuperar impuestos y la devolución de pagos indebidos y el artículo 56 del COT, extiende el plazo en los casos de fiscalizar e imponer sanciones a 6 años, cuando el sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible, no cumpla con la obligación de inscribirse, la administración tributaria no haya podido conocer el hecho imponible, la extracción del país de bienes afectos a pago de la obligación tributaria, o el contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve en el plazo legal o lleve doble contabilidad.

Las sanciones como lo señala Figueroa (2005), se definen como: “la pena o multa que se impone a una persona por infracciones tributarias, a una ley o norma” (s/n); a tal respecto, estas penas son aplicadas por la administración tributaria, salvo las penas punitivas de la libertad que serán aplicadas por órganos judiciales que solo a ellas les competen; sin embargo los funcionarios que autorizan las sanciones son del órgano de administración tributaria en Venezuela es el SENIAT, el cual podrá retener la contabilidad y demás documentos, por un plazo no mayor de treinta días.

En el caso en que se verifique el incumplimiento de los deberes formales, la administración tributaria según Ramírez (2006), impondrá la sanción respectiva mediante resolución el cual se le notifica al contribuyente o al responsable y esto se hará de acuerdo a lo que dispone el Código Orgánico Tributario; estos incumplimientos se describen a continuación:

- Proporcionar información parcial, insuficiente o errónea.
- No proporcionar o comunicar información.
- Que el contribuyente se niegue a la fiscalización y a la entrega de los diferentes documentos que se necesiten.
- No se registre contablemente las operaciones efectuadas.
- Existan dos o más sistemas de contabilidad con distintos contenidos.
- Destrucción de sellos, precintos o marcas oficiales colocados por los funcionarios de la Administración Tributaria.
- No llevar libros y registros contables y especiales exigidos por las leyes especiales.
- Llevar los libros y registros sin cumplir con lo previsto en las normas que los regulan o llevarlos con atraso, superior a un mes.
- No llevar en idioma castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, salvo autorizados por la Administración Tributaria.
- No presentar las declaraciones que determinen tributos.

- No presentar otras declaraciones o comunicaciones (aplicables a los agentes de retención).
- Presentar las declaraciones que determinen tributos de forma incompleta.
- Presentar de forma incompleta o extemporánea otras declaraciones o comunicaciones (aplicable a los agentes de retención).
- Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva fuera del plazo establecido por la ley.
- Presentar las declaraciones en los formularios, formatos, entre otros, no autorizados por la Administración Tributaria.
- No presentar o presentar extemporáneamente las declaraciones sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal.
- Por no retener.
- Por retener en cantidades menores.
- Por enterar con recargo.
- No exhibir los libros, registros, documentos solicitados. Producir, circular o comercializar productos gravados sin el signo de control o comprobantes de pago que lo acrediten. No exhibir carteles o señales exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
- No proporcionar información requerida por la Administración Tributaria dentro de los plazos establecidos.
- No notificar las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en el COT.
- No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite.
- Revelación de información o uso indebido por parte de los funcionarios de la Administración Tributaria, contribuyentes responsables, autoridades o cualquier otra persona en materia de precios de transferencia.

A tal respecto, el contador público debe dar fe a los contribuyentes de que una acción ilícita en los tributos, supone solo un acto exterior, físico o corporal, y no de pensamiento, es decir, es algo voluntario, sea esta dolosa o

culposa y que trae como consecuencia una sanción y que provoca una privación del ingreso al fisco por una declaración falsa (acción voluntaria dolosa de resultado material) y que pudiera llevar a establecer multas o penas a los contribuyentes y que estos pudieran igualmente responsabilizar al contador público.

Bases Legales

Esta investigación se baso en las siguientes fuentes legales consultadas a saber:

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), siendo el primer instrumento jurídico de la República que establece los principios generales de la tributación en Venezuela, que en su artículo 133 reza la obligación donde todos los ciudadanos deben contribuir con los gastos del estado; el artículo 135, que señala el deber que tiene todo profesional de prestar servicios a la comunidad; el artículo 136, el cual contempla la inclusión de conceptos de justicia, capacidad económica, progresividad, protección y eficiencia, que norma una profunda revisión de la materia tributaria y la redefinición sustancial del marco legal.

Igualmente la Constitución de la República Bolivariana en el país, establece en su artículo 317, la penalidad de la evasión tributaria, con rango constitucional. Por lo que la disposición transitoria quinta dice:

En término no mayor de un año, a partir de la entrada en vigencia de esta constitución, la Asamblea Nacional dictará una Reforma del Código Orgánico tributario que establezca entre otros aspectos:

... La ampliación de las penas contra asesores o asesoras, bufetes de abogados o de abogadas, auditores externos o auditores externas y otros u otras profesionales que actúen en complicidad para cometer delitos tributarios, incluyendo períodos de inhabilitación en el ejercicio de la profesión.

...la extensión del principio de solidaridad, para permitir que los directores y asesores o asesoras respondan con sus bienes en caso de convalidar delitos tributario.

Otro basamento legal a tomar en cuenta es el Código Civil, en su artículo 2, establece que el desconocimiento de la ley no es justificación para su incumplimiento.

El Código de Comercio (1955), regula todo lo concerniente a la actividad mercantil, por tanto, en el artículo 2, establece la normativa referente a los actos de comercio y el título I del libro primero, regula lo pertinente a los comerciantes: ejercicio, obligaciones. Todo lo anterior, tiene relación con la Ley de Impuesto Sobre la Renta, determinado de manera clara todo lo relativo a los comerciantes, quienes son los sujetos pasivos de dicho impuesto.

En el Código Orgánico Tributario, título III, capítulo I, sección tercera, contiene los artículos (del 84 al 92) se especifica quienes son responsables, en que circunstancias se exime de esta responsabilidad, establece la solidaridad y algunas penas (artículo 89, inhabilitación para el ejercicio de su profesión por la colaboración en la comisión de ilícitos de defraudación tributaria).

En el título IV, capítulo I, sección cuarta, se establecen los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros especificados en los artículos 145, 146 y 147; en el título III, capítulo I, sección cuarta el cual señala con más precisión las sanciones, como lo son restricción de la libertad, multas, comiso y destrucción de los efectos materiales, clausura temporal de establecimientos, suspensión o revocación del registro y la ya citada inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones. Además se señalan las circunstancias agravantes y/o atenuantes; en el título III, capítulo II, parte especial, sección primera se especifican los ilícitos formales, el cual comprende los artículos desde el 99 al 107, que definen este tipo de ilícito y las penas que dependen en el que se incurra.

Asimismo, en el título II y capítulo II, en la sección tercera se definen los artículos del 109 al 114 que especifican cuales son los ilícitos materiales y las penas a que hubiese lugar al momento de producirse alguno de estos; en la sección Tercera por otra parte, se especifican los ilícitos sancionados con penas restrictivas de la libertad, los cuales están contenidos en los artículos desde el 115 al 120.

Definición de Términos Básicos

Código de Ética profesional: es una organización sistemática de cuales son las responsabilidades morales que provienen del rol social del profesional y de cuales son las expectativas que las personas tiene derecho a exigir en relación con el. (Prado, 2007).

Colegio de contadores públicos: son corporaciones profesionales con personería jurídica y patrimonio propio, con todos los derechos, obligaciones y atribuciones que les señala la Ley. (Art. 13. LECP, 1973).

Contrato: acuerdo de voluntades entre dos o más personas que se obligan a dar y hacer algunas cosas o realizaciones conjuntas. Lo normal es que, mediante procedimientos legales, las partes que han asumido una obligación contractual pueden ser forzadas a su cumplimiento. Desde un punto de vista económico, el contrato establece pautas reguladoras de conducta para los agentes económicos, reduciendo los riesgos de las actividades. (Escobar y Cuartas, 2006).

Contribuyente: es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Nunca perderá su condición de contribuyente quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas. (Tolosa, 2006).

Delito: Acciones u omisiones dolosas o culposas penadas por la ley. (Santandreu, 2006).

Derecho Civil: sintéticamente, el derecho civil se define como el derecho privado común, y general; en forma descriptiva, como el conjunto de principios y preceptos jurídicos sobre la personalidad y las relaciones patrimoniales y de familia. (Peñaranda, 2006).

Derecho Penal: es un sector del ordenamiento jurídico al que, según la opinión dominante en la dogmática moderna, le incumbe la tarea de la protección de los bienes vitales fundamentales del individuo y la comunidad. Estos bienes son elevados por la protección de las normas del derecho a la categoría de bienes jurídicos. (Peñaranda, 2006)

Hecho Imponible: el hecho imponible es el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. La Ley, en su caso, completará la determinación concreta del hecho imponible mediante la mención de supuestos de no sujeción. (Tolosa, 2006).

Impuesto: es la clase o tipo de tributo, cuya obligación tiene como hecho imponible, una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente. (Tolosa, 2006).

Obligación Tributaria: es la relación que existe entre el estado y el sujeto pasivo cuando ocurre el presupuesto de hecho previsto en la ley, es decir, el hecho imponible o hecho generador. (Coccorese, 2006).

Responsabilidad Civil: aquel que con intención, por negligencia o por imprudencia, ha causado un daño a otro y está obligado a repararlo. (Coccorese, 2006).

Responsabilidad penal: la anexa a un acto u omisión penado por la ley y realizado por persona imputable, culpable o carente de excusa voluntaria. Se traduce en la aplicación de una persona. (Coccorese, 2006).

Sanción: pena que la ley establece para el que la infringe. (Mazerosky, 2006).

Activo: es el sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo. (Herrera, 2002).

Sujeto Pasivo: es el sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable. (Herrera, 2002).

Tributo: se le llama también contribución, se le entiende como la prestación en dinero exigida por el estado para satisfacer las necesidades del país. (Herrera, 2002).

Unidad Tributaria (U.T): es un factor de conversión creado en la Reforma del Código Orgánico en el año 1994, cuya función es conceder permanencia a las disposiciones tributarias como consecuencia del efecto inflacionario. (Coccoresse, 2006).

Cuadro 1. Operacionalización de las variables

Variable nominal	Dimensiones (Variables reales)	Indicadores	Sub-Indicadores	Ítems
Responsabilidad del Contador Público Independiente	Conocimientos de los fundamentos de la contaduría en el manejo de la administración tributaria.	Formación	– Sistema tributario	1-2
			– Principio de progresividad	3-4
			– Manejo de normas	5-6
	Desempeño en el campo de la administración tributaria.	Acción Laboral	– Ética profesional	7-8
			– Eficiencia	9-10
			– Confiabilidad	11-12
			– Actuación administrativa	13-14
	Responsabilidad legal del contador público independiente	Sanciones	– Hecho ilícito	15
			– Negligencia en la elaboración de informes	16
			– Opiniones no calificadas	17
			– Falsear estados financieros	18
			– Infracción contraria a la dignidad profesional	19

Fuente: Elaboración propia. Castro, 2011.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Naturaleza de la Investigación

La investigación descriptiva, radica según Tamayo y Tamayo (2003). en: “describir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos, utilizando criterios sistemáticos que permitan poner de manifiesto su estructura o comportamiento” (p. 114). De esta forma se pueden obtener las notas que caracterizan a la realidad estudiada; por otro lado, el investigador se aproxima a un sujeto real que está presente y que puede en cierta medida ofrecer información que posibilite la mejora de una realidad particular, trabaja sobre realidades de hecho y su característica fundamental es la de presentar una interpretación correcta del estudio.

Diseño de la Investigación

El presente estudio investigativo se enmarca en una investigación de campo, como lo define Tamayo y Tamayo (2003): “es el que ofrece experiencias, opiniones y valores a través de la observación del hecho ocurrido o que está ocurriendo” (p. 116); por lo que de una manera indirecta el investigador se ve involucrado, es decir, para el investigador es fundamental relacionarse con la problemática en estudio como es la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del municipio San Cristóbal del Estado Táchira, lo que le da la ventaja de adentrarse en el interior de cada situación o sujeto cuando se van a recolectar los datos para analizar en problema que existe.

Población y Muestra

Población

No se puede pensar en las personas como objetos de estudio, sino que se debe asumir, las redes de relaciones y sentidos que vienen de esos sujetos en cualquier contexto que puede ser social, político, económico, educativo y recreativo que está determinado por emociones, actitudes, sentimientos y formas de ver el mundo que los llevaron a realizar dichas acciones. Al respecto Ramírez (2004), señala que la población: “es la reunión de individuos, objetos, que pertenecen a una misma clase, con la diferencia que se refiere a un conjunto limitado por el ámbito del estudio a realizar” (p.87).

La población por tanto es el grupo de elementos en el cual se desarrolla o se desenvuelve el centro de la investigación, es decir, todos los elementos que afectan directa o indirectamente el medio en que giran o se ejecutan las actividades que afectan el objetivo de la investigación; por tanto, la población se determinó a través de la nomina de Contadores Públicos inscritos en el Colegio de Contadores Públicos del Estado Táchira, el cual para el año 2011 se estableció en aproximadamente 4.500 contadores públicos en general.

Muestra

La muestra es, un subgrupo de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características a los que se llaman población. Según Sudman citado por Hernández (1998), la muestra: “Suele ser definida como un subgrupo de la población.” (p. 204). Añade este autor que la selección de una muestra se realiza por razones de tipo práctico que generalmente tienen que ver con el tiempo y los recursos para el desarrollo

de la investigación y que el procedimiento de selección, denominado muestreo, debe ajustarse a las necesidades del estudio. En este sentido se utilizó la fórmula de Sierra Bravo (1991) para poblaciones finitas. Para el cálculo de la muestra, se procedió a aplicar el cuestionario a una prueba piloto de 30 contadores públicos independientes y dependientes, que se utilizaron para la aplicación de la fórmula, dando como resultado 19 contadores públicos independientes (p), que se tomo como la probabilidad de éxito y 11 contadores públicos dependientes (q) como probabilidad de fracaso.

Formula de Sierra Bravo para poblaciones finitas

$$n = \frac{N \cdot p \cdot q}{(N-1) D + p \cdot q} \quad \text{Donde: } D = E^2/4$$

$$n = \frac{N \cdot p \cdot q}{(N-1) (E^2/4) + p \cdot q}$$

$$n = \frac{N \cdot p \cdot q}{(N-1) E^2 + 4 (p \cdot q)/4}$$

$$n = \frac{4 \cdot N \cdot p \cdot q}{(N-1) E^2 + 4 \cdot p \cdot q}$$

n = Tamaño de la muestra =?

N = Población = 4500 Contadores Públicos del Colegio de Contadores del Estado Táchira del año 2011.

p = probabilidad de éxito = 19 (contadores públicos independientes)

q = probabilidad de fracaso = 11 (contadores públicos dependientes)

Basado en el teorema central del límite, Webster (1.999) establece lo siguiente: “A medida que n se vuelve más grande, la distribución de las medias muestrales se aproximará a una distribución normal con una media” (p.151)

$X = \mu$ y un error estándar de $\sigma/\sqrt{n}$ ”

E = error muestral = 5%

Z= valor de la variable estandarizada para el nivel de confianza requerido

$$n = \frac{4 \times 4500 \times (0,63) \times (0,37)}{(4500-1) (0.05)^2 + 4 * (19) * (11)}$$

$$n = \frac{4 \times 4500 \times (0.63) \times (0.37)}{(4500-1) (0.05)^2 + 4 * (0.63) * (0.37)} = \frac{4.195.80}{11,25 + 0.93}$$

$$n = \frac{4 \times 4500 \times (19) \times (11)}{(4500-1) (0.05)^2 + 4 * (19) * (11)} = \frac{4.195,80}{12.18}$$

N = 344,48

n = 345 sujetos de estudio según censo del Colegio de Contadores Públicos es la muestra del presente estudio.

Instrumentos de Recopilación de Datos

La recolección de datos para esta investigación de tipo descriptivo y de campo, se efectuó a través de la técnica del cuestionario, instrumento frecuentemente utilizado por los investigadores. El cuestionario como lo señala Hernández y otros (2004), es:

Un medio útil y eficaz para recoger información en un tiempo relativamente breve. Está constituido por un conjunto de diferentes reactivos o ítems que pueden ser planteados de forma interrogativa, enunciativa, afirmativa o negativa con varias alternativas, con un formato determinado, un orden de preguntas y un contenido concreto sobre el tema que se quiere investigar. La variedad de cuestionarios que se pueden elaborar es muy amplia. Una clasificación muy interesante es la que parte del grado de concreción de las preguntas (p. 71).

El instrumento en sí, se utiliza de un modo preferente, en el desarrollo de investigaciones. La construcción, aplicación y tabulación poseen un alto grado de organización y objetividad; en tal sentido, elaborar un cuestionario confiable y válido no es una cuestión fácil, pues implicó definir y plantear la variable, las dimensiones e indicadores. En la presente investigación, se aplicó un cuestionario con 19 ítems y cada ítem con respuestas de opción selectiva de siempre, casi siempre, algunas veces, casi nunca y nunca (ver anexo A); el cuestionario por tanto será aplicado a los contadores públicos independientes; este cuestionario constituye la técnica más efectiva para obtener una visión más significativa del objeto de estudio.

Validez y Confiabilidad

La validez, como lo señalan Hernández y otros (2004), se refiere: "...al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir" (p.346). Por tal motivo, el instrumento se sometió a una validez de contenido y de fondo, a través de la técnica de "juicios expertos. Por lo que se envió a tres expertos: un licenciado en Educación (metodólogo), un Ingeniero (estadista) y una Licenciada en Contaduría (especialista en Gerencia Tributaria) y en función de las observaciones y sugerencias se hizo la versión final del mismo. A tales expertos se les entregó una carta de solicitud de validación con los objetivos de estudio, cuadro de la operacionalización de la variable, la respectiva conceptualización, el instrumento a validar y el formato de validación (ver anexo B).

Por otra parte, el instrumento igualmente, se sometió a determinar su confiabilidad que según Hernández y otros (2004), es: "el grado en el que la aplicación repetida de un instrumento de medición al mismo fenómeno genera resultados similares" (p. 348). A tal efecto, el instrumento es confiable, ya que al ser aplicado repetidamente al mismo fenómeno arrojo

resultados parecidos. En función de determinar la confiabilidad del instrumento ya diseñado por la autora de la tesis: determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria en el municipio San Cristóbal.

Para ello, se elaboró una matriz de tabulación en donde se registraron las respuestas de los sujetos (30) (ver anexo C). Posteriormente, con la ayuda del programa Excel se realizaron las operaciones matemáticas para el cálculo del coeficiente de confiabilidad Alfa de Cronbach que aplican a cuestionarios con respuestas policotómicas cuya fórmula es la siguiente:

$$\alpha = \frac{N}{N - 1} \times \left(1 - \frac{\sum Si^2}{St^2} \right)$$

Donde:

α = Coeficiente Alfa de Cronbach

N = Número de ítems del instrumento

$\sum S^2$ = Varianza de la Suma de los ítems

St^2 = Varianza total del instrumento

Para el procesamiento de los datos se procedió de la siguiente manera: (a) revisión de los cuestionario para comprobar que fueron respondidos todos los ítems; (b) codificación de las alternativas de respuestas; (c) vaciado de las alternativas de respuestas en una matriz de doble entrada; (c) cálculo de los parámetros estadísticos y del coeficiente de confiabilidad y; (d) interpretación del coeficiente de confiabilidad según la escala sugerida por Ruiz (2002).

La confiabilidad obtenida en la prueba piloto fue de 0,75 que se ubica en un rango de confiabilidad Alta según la escala de interpretación señalada por Ruiz (2002), por tanto, el instrumento aplicado fue confiable.

Procedimiento

El estudio investigativo se inició con la recolección de la información necesaria la cual condujo a que el estudio fuera viable; allí se formularon los antecedentes y las bases teóricas como el basamento legal. Así mismo se realizó recolección de datos que fue por la información que suministraron los contadores públicos independientes, por tanto se siguió el siguiente procedimiento:

- Para recolectar los datos se utilizó como instrumento un cuestionario estructurado, previamente el cual fue validado por 3 expertos.
- Por ser un estudio descriptivo, para realizar el análisis de las variables objeto de estudio. Se organizaron los datos en tablas de frecuencia bajo el programa Excel, haciendo uso de la estadística descriptiva.
- Se tabularon los resultados, resumiéndose en una tabla contentiva de frecuencia y porcentaje por alternativa de respuesta, analizándose cada ítem.
- Por último se dieron las conclusiones y recomendaciones de acuerdo a los datos analizados.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En este capítulo, se presenta el análisis de los resultados obtenidos del cuestionario realizado a los trescientos cuarenta y cinco (345) contadores públicos independientes del municipio San Cristóbal, perteneciente a la muestra seleccionada. Según Sabino (2003), el análisis de los resultados se entiende como: “La explicación detallada de los resultados, basada en criterios estadísticos cuando se trata de grupos numéricos o de razonamiento crítico, cuando se trata de pocos datos numéricos o cuando son observaciones cualitativas” (p 41). Por ende se consideró que lo más prudente fue presentar los detalles de la frecuencia relativa a cada ítem por cada uno de los sub-indicadores a través de gráficos de sectores.

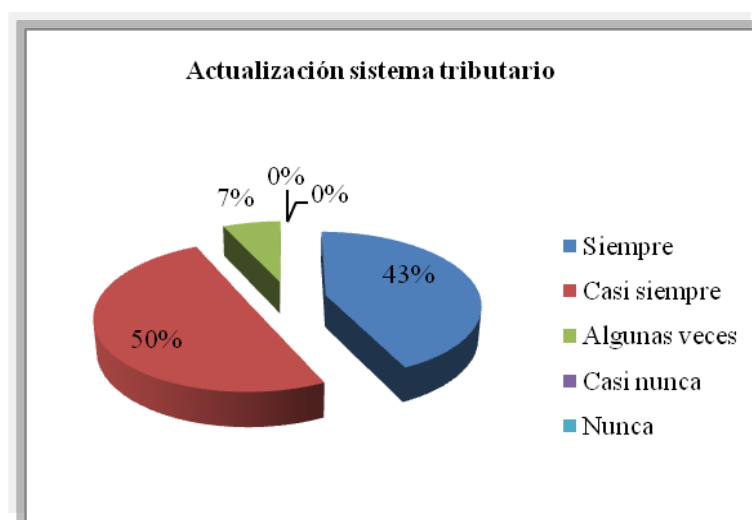
El análisis de los resultados se desarrolló con la interpretación de cada una de las respuestas obtenidas en el cuestionario aplicado, los resultados se muestran a través de cuadros de acuerdo a las 3 dimensiones estudiadas como son: Conocimiento de los fundamentos de la contaduría en el manejo de la administración tributaria, cuyos sub-indicadores fueron: sistema tributario, principio de progresividad y manejo de normas; otra dimensión fue el desempeño en el campo de la administración tributaria del Contador Público con los sub-indicadores: ética profesional, confiabilidad y actuación administrativa y la otra dimensión fue la responsabilidad legal del contador público independiente con los sub-indicadores: negligencia en la elaboración de informes, opiniones no calificadas, falsear estados financieros e infracción contraria a la dignidad profesional; por lo que a continuación se presenta el análisis de los 19 ítems con 5 alternativas de respuesta: S, Siempre; CS, Casi Siempre; AV, Algunas Veces, CN, Casi Nunca y N, Nunca.

Ítem 1: Se actualiza sobre los principios que orientan el sistema tributario en Venezuela.

Cuadro 2. Actualización sistema tributario

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
1	148	43	173	50	24	7	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 1.

Fuente: Datos tomados del cuadro 2.

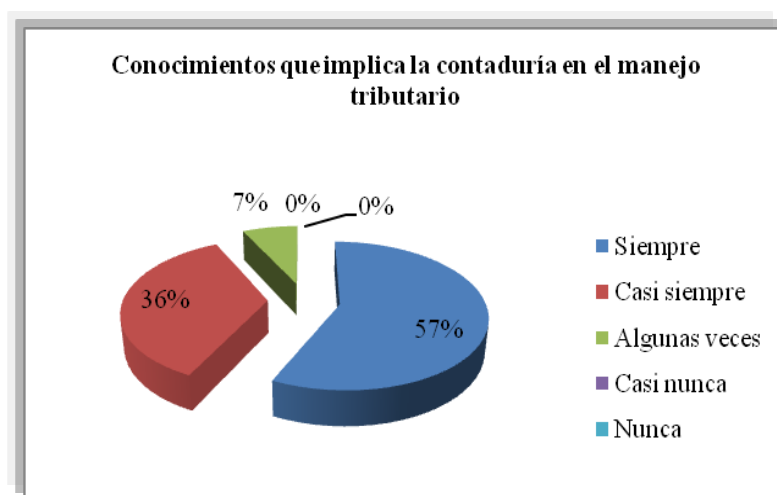
Análisis: se observa en la gráfica que el 50% de los contadores públicos independientes entrevistados, respondieron que casi siempre se han actualizado en lo referente al sistema tributario, y un 43% que siempre. Este resultado evidencia que como los tributos han formado parte de la economía del país y tienen como propósito cubrir gastos públicos y exige para los contadores una actualización del mismo. Esto ratifica lo que señala Falcón (2002), que las personas que ejerzan la función de contadores requieren de una información tributaria actualizada para resolver los actos administrativos de sus contribuyentes.

Ítem 2: Está al tanto de los fundamentos que implica la contaduría en el manejo de procedimientos tributarios.

Cuadro 3. Conocimientos que implica la contaduría en el manejo tributario

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
2	197	57	123	36	25	7	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 2.

Fuente: Datos tomados del cuadro 3.

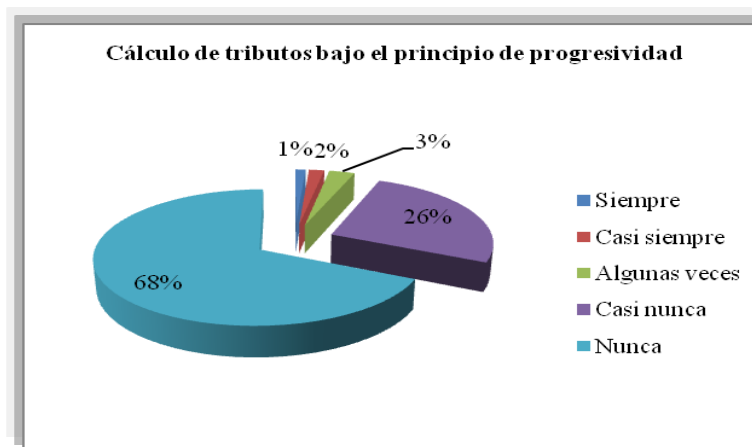
Análisis: en la gráfica y de acuerdo al análisis de los resultados el 57% de los contadores públicos entrevistados respondieron que siempre han estado al tanto de los conocimientos que implica la contaduría en el manejo tributario y otro 36% respondió que casi siempre. El resultado obtenido establece que el manejo tributario de hecho forma parte de la contaduría por cuanto toda persona debe pagar al estado la prestación tributaria y es el contador público quien debe tener conocimiento de ello; según Falcón (2002), los contadores públicos están obligados a establecer y desarrollar una contaduría que involucre el sistema de información y de análisis estadístico tributario.

Ítem 3: Calcula los tributos sobre una base proporcional sin atender el principio de progresividad.

Cuadro 4. Calculos de los tributos bajo el principio de progresividad

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
3	4	1	6	2	10	3	90	26	235	68

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 3.

Fuente: Datos tomados del cuadro 4.

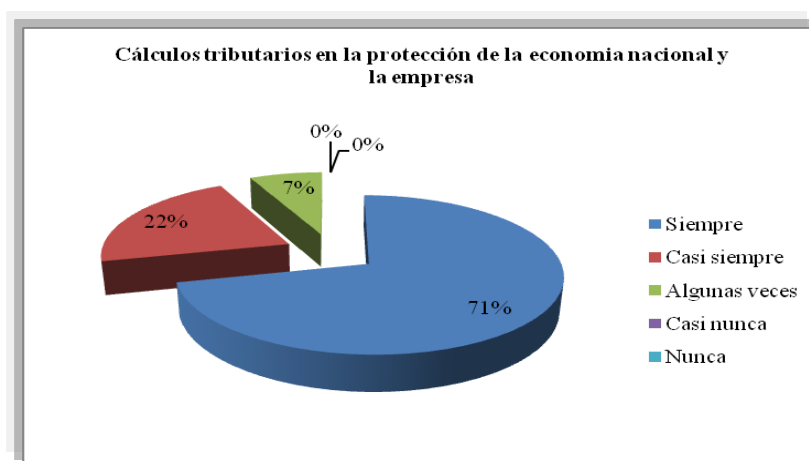
Análisis: el 68% respondió que siempre se rigen bajo el principio de progresividad al hacer el cálculo de los tributos, otro 26% que casi nunca, por lo que se evidencia que existe una minoría que no cumple con el principio que establece el código tributario. El principio de progresividad hace referencia a la proporción del aporte que tiene que dar el contribuyente al financiamiento de los gastos públicos del estado. A esto señala Brewer (2000), que los contadores públicos deberán atender el principio de progresividad, por lo que no deben los tributos ser calculados sobre una base proporcional, sino que se tomará en cuenta el crecimiento de la base imponible; a medida que crece la base imponible del tributo, crecerá el porcentaje que se aplicará sobre la base de los ingresos del contribuyente.

Ítem 4: Realiza los cálculos tributarios de manera de contribuir con la economía nacional y por ende proteger la empresa de sanciones tributarias.

Cuadro 5. Cálculos tributarios en la protección de la economía nacional y la empresa

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
4	246	71	74	21	25	7	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 4.

Fuente: Datos tomados del cuadro 5.

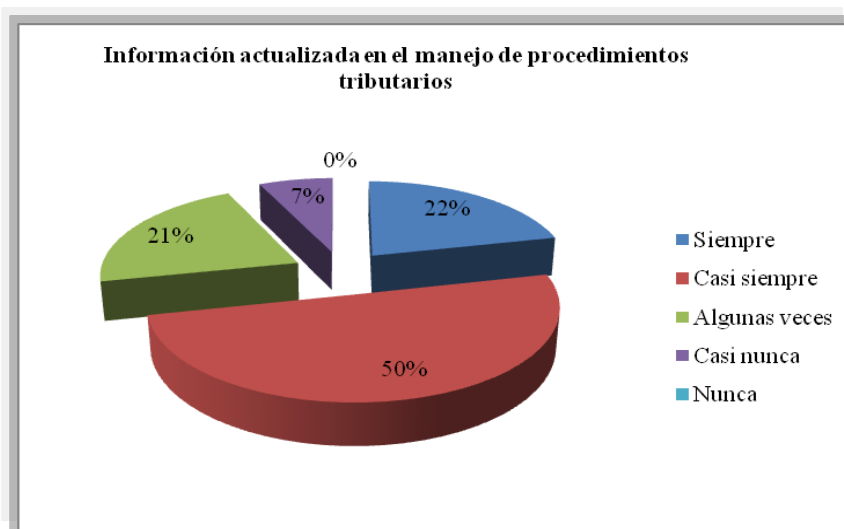
Análisis: de acuerdo a los datos recogidos, se puede deducir que el 71% de los contadores públicos independientes hacen sus cálculos tributarios contribuyendo con la protección de la economía del país y de la empresa de sus contribuyentes. Esto evidencia que los cálculos tributarios en Venezuela, representan una gran importancia ya que son el sostén esencial de los gastos públicos tomando en cuenta un conjunto de variables internas y externas; a tal respecto Brewer (2000), que la protección de la economía del país a través de los pagos de los tributos va en beneficio no solo del estado y la empresa sino para el pueblo y es un derecho que se concibe como un todo.

Ítem 5: Recibe información actualizada que le permita estar al tanto de las normas contables en el manejo de procedimientos tributarios.

Cuadro 6. Información actualizada en el manejo de procedimientos tributarios

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
5	74	21	173	50	74	21	24	7	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 5.

Fuente: Datos tomados del cuadro 6.

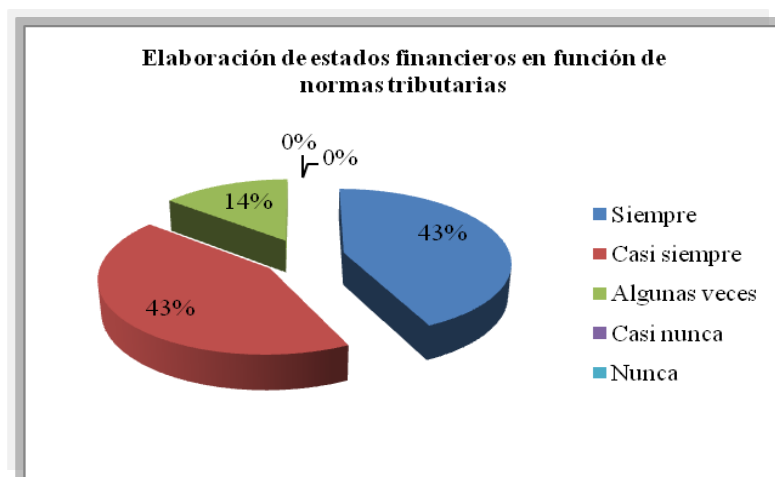
Análisis: se tiene que el 50% de los contadores públicos encuestados respondieron que casi siempre están actualizados en el manejo de los procedimientos tributarios y un 22% respondió que siempre. Es así como lo señala Brewer (2000), que es imperante que el Contador Público e igualmente los contribuyentes estén actualizados en materia tributaria de tal manera que exista una protección de las empresas para que no tengan o caigan en sanciones tributarias.

Ítem 6: Al momento de elaborar los estados financieros lo hace en función de las normas tributarias.

Cuadro 7. Elaboración de estados financieros en función de normas tributarias

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
6	148	43	148	43	49	14	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 6.

Fuente: Datos tomados del cuadro 7.

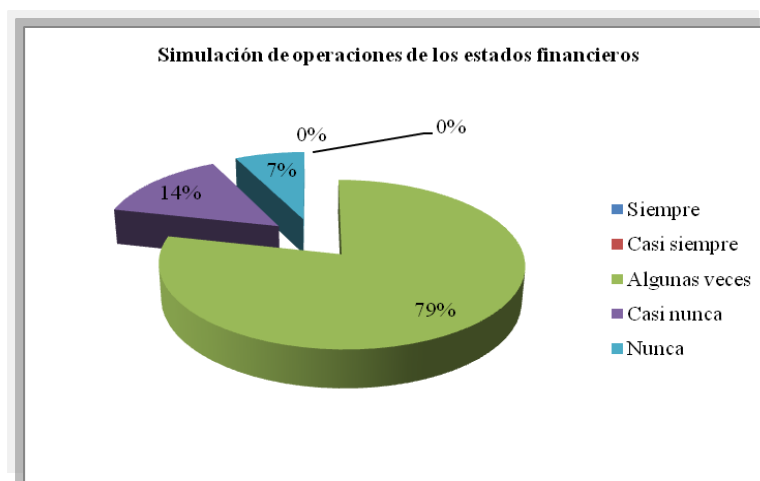
Análisis: se evidencia que el 43% de los encuestados a la pregunta sobre si elaboran estados financieros en función de las normas tributarias, respondió que siempre y otro 43% que casi siempre, sin embargo hay un 14% que respondió que algunas veces. Los contadores públicos deben aplicar el sistema tributario tomando en cuenta las normas tributarias y procurar la efectiva recaudación de las contribuciones a los particulares a las cargas públicas, esto refuerza lo señalado por Brewer (2003), que todos los contadores públicos deberán respetar y ejecutar las normas aplicables del Código Tributario hacia sus clientes o patrones.

Ítem 7: Se ha sentido presionado por sus clientes a simular operaciones de los estados financieros.

Cuadro 8. Simulación de operaciones de los estados financieros

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
7	0	0	0	0	271	79	49	14	25	7

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 7.

Fuente: Datos tomados del cuadro 8

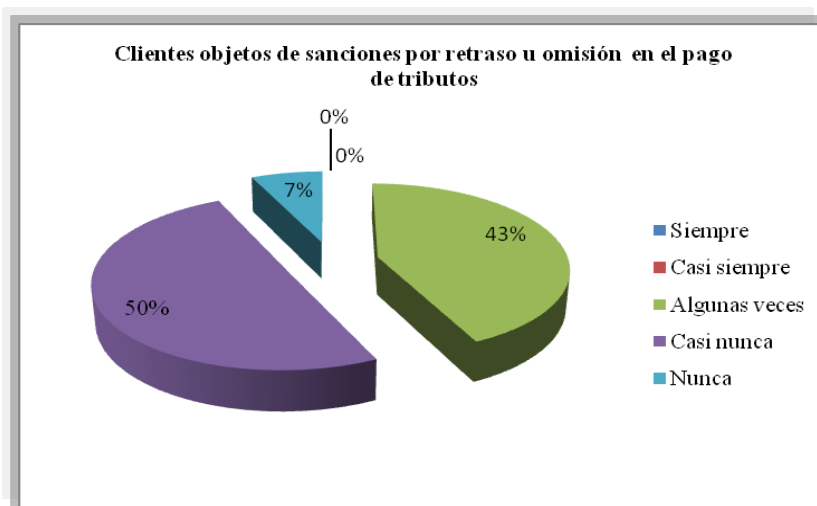
Análisis: el 79% de los contadores públicos entrevistados, al preguntarsele si hacen simulación de operaciones de los estados financieros, respondieron que algunas veces, un 14% que casi nunca. El resultado evidencia que los contribuyentes al saber que tienen que pagar altos tributos, se sienten tentados en incurrir en malas conductas de tipo fiscal y presionan al contador público para que altere los estados financieros. Martinez (2007), puntualiza que el contador público desarrolla su profesión en cualquier empresa pública o privada y que se capacita para el levantamiento de informes de gestión con respecto a los estados financieros de una empresa asegurándole a la sociedad una mayor confiabilidad del trabajo que realiza.

Ítem 8: Sus clientes han sido objeto de sanciones por retraso u omisión en el pago de tributos.

Cuadro 9. Clientes objetos de sanciones por retraso u omisión en el pago de tributos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
8	0	0	0	0	148	43	173	50	24	7

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 8.

Fuente: Datos tomados del cuadro 9

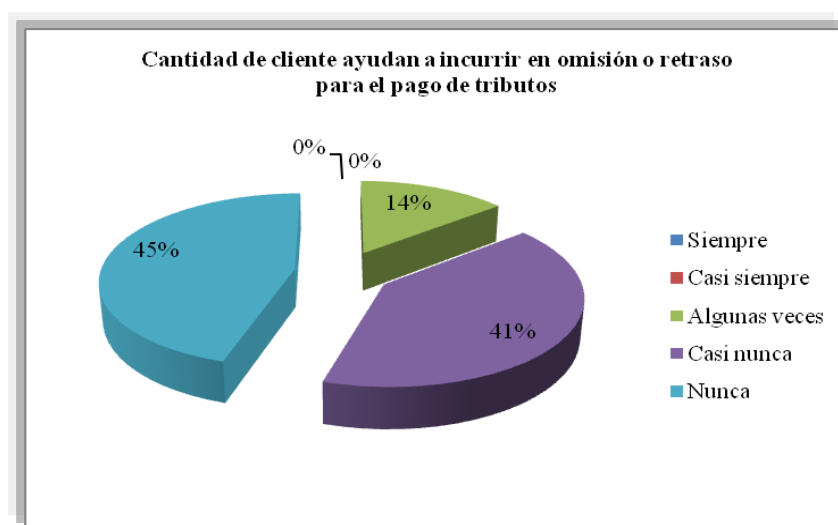
Análisis: el 50% de los encuestados, respondió que casi nunca sus clientes han sido objeto de sanciones por retraso u omisión en el pago de los tributos, otro 43% de los contadores respondió que algunas veces, esto responde a que algunos contribuyentes entregan extemporáneamente los documentos, lo que hace que el contador no pueda procesar a tiempo la información. Las sanciones por retraso u omisión según Martínez (2007), está en la ética del contador, el cual tiene una dimensión social de servicio a la comunidad y la relación que aplique a los casos concretos que se le puedan presentar en el ámbito personal y profesional.

Ítem 9: Considera que el número de clientes lo lleva a incurrir en retraso u omisión de información para el pago de tributos.

Cuadro 10. Cantidad de clientes que ayudan a incurrir en omisión o retraso para el pago de tributos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
9	0	0	0	0	49	14	140	41	156	45

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 9.

Fuente: Datos tomados del cuadro 10.

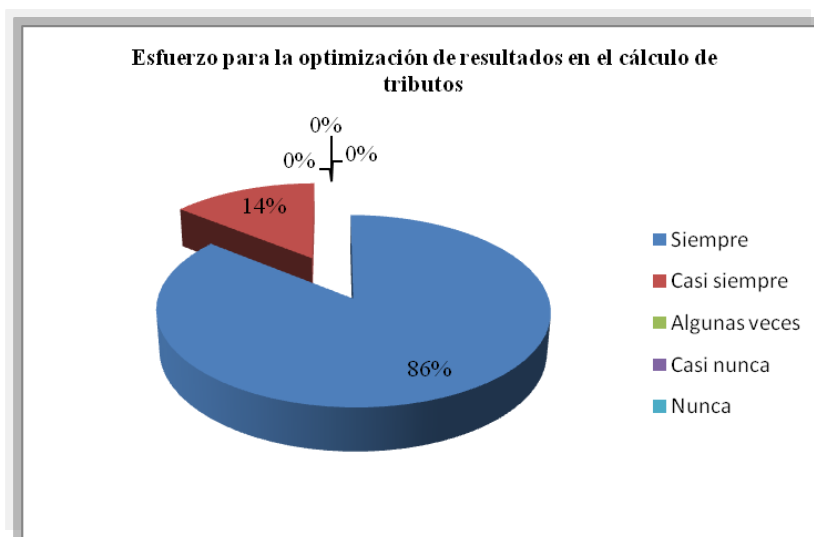
Análisis: el 45% de los contadores públicos encuestados respondieron que siempre, la cantidad de clientes puede influir en la omisión o retraso para el pago de tributos, otro 41% respondió que casi nunca; este resultado evidencia la responsabilidad que tiene el contador público al prestar su servicio y no justificar sus fallas por la cantidad de clientes que tenga al momento de realizar el pago de tributos.

Ítem 10: Considera que se esfuerza al máximo para lograr la optimización de resultados en el cálculo de tributos.

Cuadro 11. Esfuerzo para la optimización de los resultados en el cálculo de los tributos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
10	296	86	49	14	0	00	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 10.

Fuente: Datos tomados del cuadro 11.

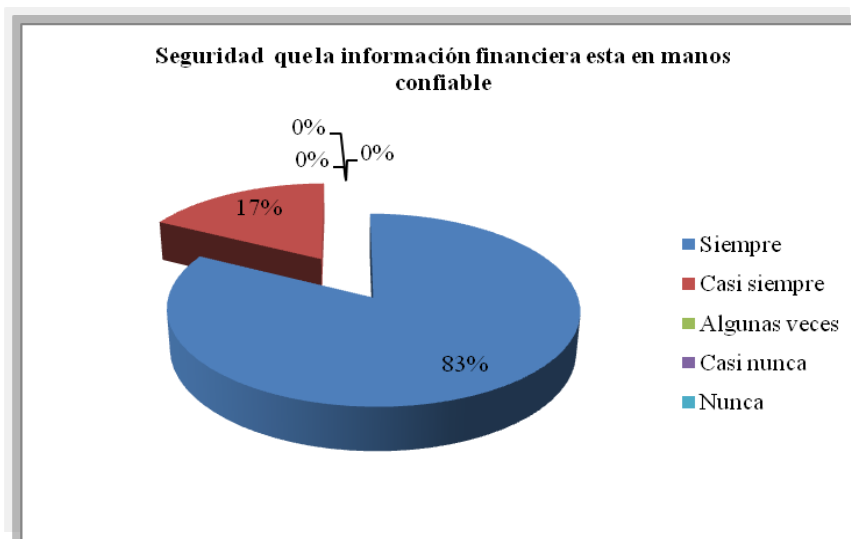
Análisis: el 86% de los contadores públicos encuestados respondieron que realizan un gran esfuerzo para la optimización de los resultados en el pago de los tributos para sus contribuyentes. Por tanto Calderón (2006), puntualiza que el contador público debe desarrollar nuevas formas de analizar la información contable que sea mas sencilla y exacta para la optimización de los resultados lo cual va a contribuir a la economía del país.

Ítem 11: Ofrece a sus clientes seguridad de que la información de su empresa está en manos confiables.

Cuadro 12. Seguridad que la información que dan los contribuyentes es confiable

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
11	285	83	60	17	0	0	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 11.

Fuente: Datos tomados del cuadro 12.

Análisis: se evidencia según la gráfica y haciendo el análisis de los resultados que el 83% de los encuestados respondió que siempre los contribuyentes han manifestado confianza en el contador en cuanto a la información financiera suministrada; esto hace referencia a que los datos del contribuyente no podrán ser divulgados; Calderón (2006), señala que el contador de este siglo debe incrementar cada día sus conocimientos y actuar con honestidad para no perder la confianza que se deposita en sus habilidades y hacer un trabajo de calidad.

Ítem 12: Asegura a los clientes el resguardo de la información suministrada.

Cuadro 13. Resguardo de la información suministrada

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
12	320	93	25	7	0	0	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 12.

Fuente: Datos tomados del cuadro 13.

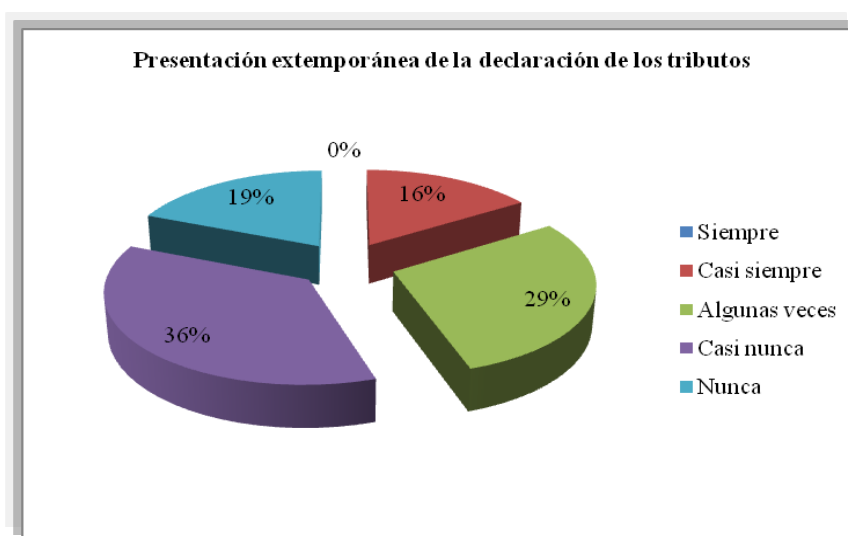
Análisis: al preguntárseles a los contadores públicos independientes, sobre el resguardo de la información que suministran los contribuyentes, el 93% de los 345 encuestados respondieron que siempre ha existido un resguardo de la información que suministran los contribuyentes para el pago de sus tributos, lo cual se refiere a que la documentación no sea objeto de pérdida o extravío por parte del contador. De acuerdo a ello, Bastidas (2005), señala que además de la función de elaborar informes de los estados financieros, balances y rendiciones de cuentas el contador también se ocupa de resguardar la información suministrada por los contribuyentes.

Ítem 13: Han incurrido sus clientes en presentación extemporánea de la declaración de los tributos.

Cuadro 14. Presentación extemporánea de la declaración de los tributos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
13	0	0	55	16	100	29	125	36	65	19

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 13.

Fuente: Datos tomados del cuadro 14

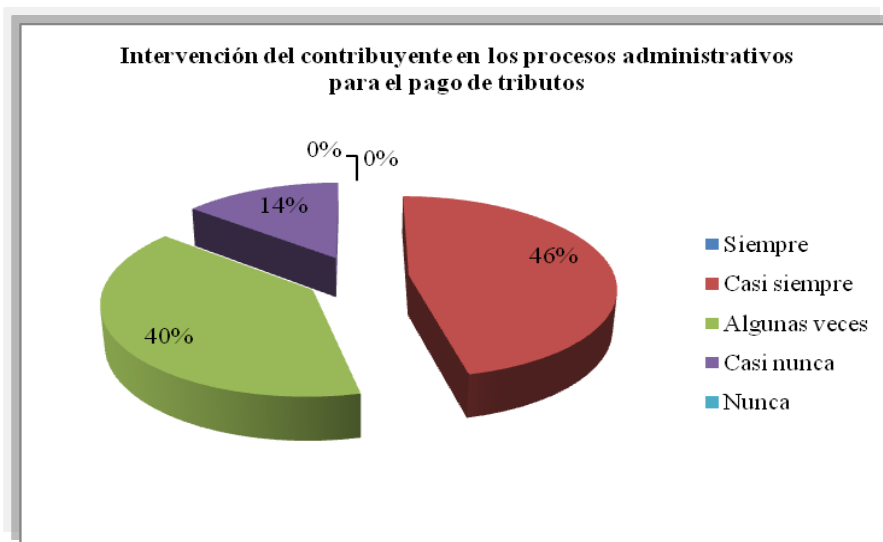
Análisis: se evidencia en la gráfica que el 36% de los contadores encuestados respondieron que casi nunca se presenta una declaración extemporanea de los tributos, aunque hay un 29% que respondió que algunas veces. En el Código Orgánico Tributario se establece que el contador público mantendrá informado debidamente al contribuyente para no incurrir en hechos que demoren o impidan la declaración de los tributos.

Ítem 14: Existe una progresiva participación e intervención del contribuyente en los procesos administrativos inherentes al pago de los tributos.

Cuadro 15. Intervención del contribuyente en los procesos administrativos para el pago de los tributos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
14	0	0	160	46	136	39	49	14	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 14.

Fuente: Datos tomados del cuadro 15.

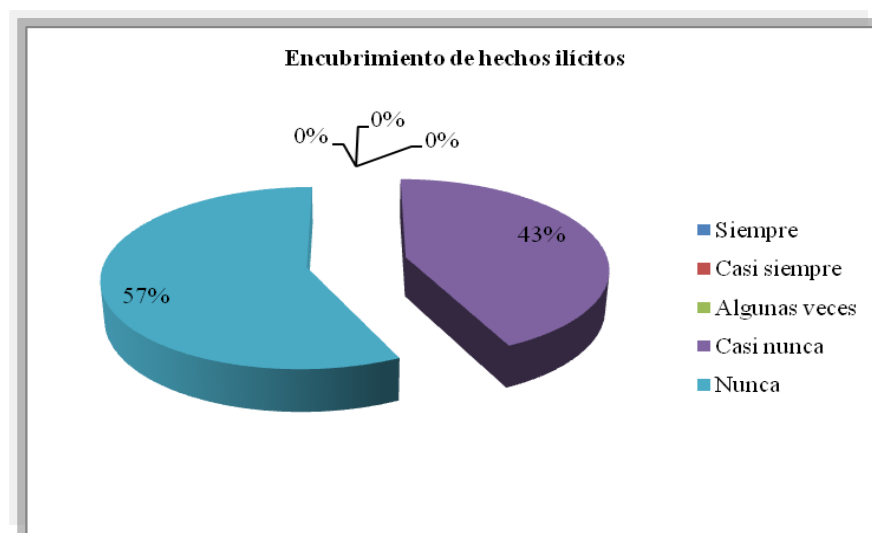
Análisis: el 46% de los encuestados respondió que casi siempre los contribuyentes intervienen en los procesos administrativos para el pago de los tributos, un 40% que algunas veces. A esto, Nissen (2003), alega que no solo la responsabilidad en la declaración de los tributos es del contador público, sino que la obligación de los actos es de las dos partes contribuyentes y asesor tributario.

Ítem 15: Se ha visto en la necesidad de encubrir un hecho ilícito importante a sabiendas que es necesario manifestarlo para que su opinión no induzca a conclusiones erradas.

Cuadro 16. Encubrimiento de hechos ilícitos

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
15	0	0	0	0	0	0	148	43	197	57

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 15.

Fuente: Datos tomados del cuadro 16.

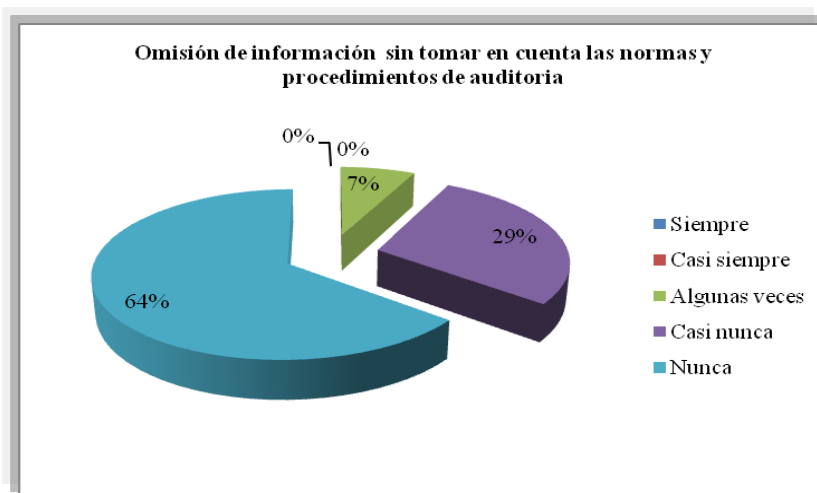
Análisis: de los 345 contadores públicos independientes encuestados, el 57% respondió que nunca han incurrido en hechos ilícitos y un 43% respondió que casi nunca: los hechos ilícitos de acuerdo a Brewer (2003), tienen una responsabilidad penal, por lo cual la persona debe sufrir las consecuencias de un hecho calificado; en tal sentido, el contador público deberá tomar en cuenta su ética profesional en el cumplimiento de sus funciones.

Ítem 16: Ha omitido información en el informe correspondiente a su trabajo, sin haber observado las normas y procedimientos de auditoría de aceptación general.

Cuadro 17. Omisión de la información sin tomar en cuenta las normas y procedimientos de auditoría

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
16	0	0	0	0	25	7	98	28	222	64

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 16.

Fuente: Datos tomados del cuadro 17.

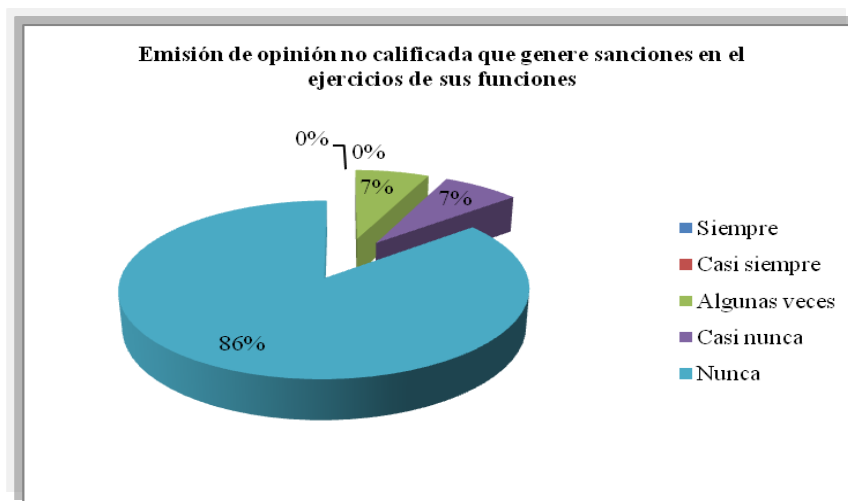
Análisis: se tiene que el 64% de los contadores públicos independientes encuestados respondieron que nunca han omitido información sin tomar en cuenta las normas y procedimientos de auditoría, un 29% respondió que casi nunca. A esto, Figueroa (2005), señala que existen sanciones para aquellas personas que no acaten las normas establecidas en el Código Ordinario Tributario y estas sanciones son pena o multa por infracciones tributarias a una ley o norma.

Ítem 17: Ha emitido opinión no calificada cuando las limitaciones al alcance de su trabajo sean de tal naturaleza que le impidan expresar tal opinión.

Cuadro 18. Emisión de opinión no calificada que genere sanciones en el ejercicio de las funciones

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
17	0	0	0	0	24	7	25	7	296	86

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 17.

Fuente: Datos tomados del cuadro 18.

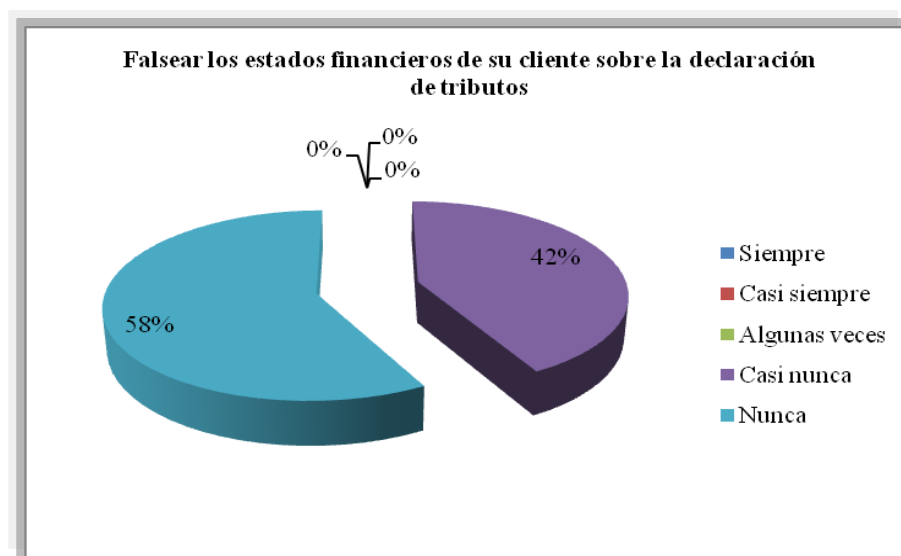
Análisis: en la gráfica se observa que el 86% de los encuestados respondió que nunca han emitido alguna opinión no calificada que haya generado sanciones en el ejercicio de sus funciones. A esto refiere Figueroa (2005), que existen deberes formales que todo profesional debe cumplir generando seguridad económica y una eficiente recaudación de tributos.

Ítem 18: Aconseja falsear los estados financieros de su cliente sobre la declaración de tributos.

Cuadro 19. Falsear los estados financieros de su cliente sobre la declaración de tributos.

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
18	173	50	98	28	74	21	0	0	0	0

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 18.

Fuente: Datos tomados del cuadro 19.

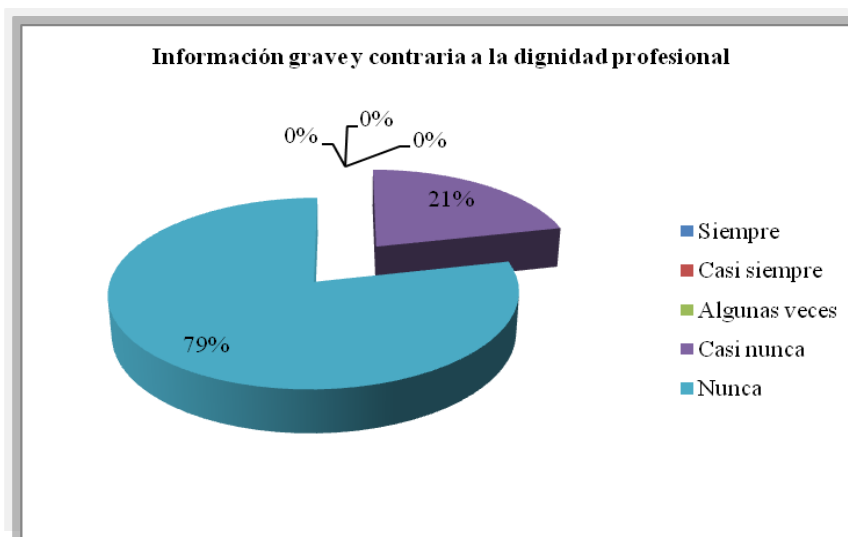
Análisis: el 58% de los encuestados respondió que nunca han falseado la declaración de los tributos para favorecer a los clientes y un 42% respondió que casi nunca ya que es un hecho condenable la modificación de los estados financieros para un beneficio personal. Almeida (2008), señala que el ilícito tributario constituye toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias, tal como esta previsto el el artículo 80 del Código Orgánico Tributario.

Ítem 19: Ha cometido infracción grave y contraria a la dignidad profesional que directa o indirectamente intervenga en arreglos indebidos con sus clientes para obtener comisiones o recompensas por su trabajo.

Cuadro 20. Información grave y contraria a la dignidad profesional

Ítem	Alternativas de Respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
19	0	0	0	0	0	0	74	21	271	79

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.



Gráfica 19.

Fuente: Datos tomados del cuadro 20.

Análisis: el 79% de los 345 contadores públicos independientes encuestados, respondieron que nunca han incurrido en información grave y contraria a su dignidad profesional, sin embargo un 21% respondió que casi nunca. Calderón (2006), señala que todas las profesiones deben implicar una ética lo que implica desarrollar una actividad con responsabilidad social como es el caso particular de los contadores públicos.

Cuadro 21. Resumen del análisis de los resultados

ITEMS	Alternativas de respuesta									
	Siempre		Casi siempre		Algunas veces		Casi nunca		Nunca	
	F	%	F	%	F	%	F	%	F	%
Dimensión: Conocimiento de los fundamentos de la contaduría en el manejo de la administración tributaria										
Indicador. Sistema tributario										
1	148	43	173	50	24	7	0	0	0	0
2	197	57	123	36	25	7	0	0	0	0
Principio de progresividad										
3	4	1	6	2	10	3	90	26	235	68
4	246	71	74	21	25	7	0	0	0	0
Manejo de Normas										
5	74	21	173	50	74	21	24	7	0	0
6	148	43	148	43	49	14	0	0	0	0
Dimensión: Desempeño en el campo de la administración tributaria										
Ética profesional										
7	0	0	0	0	271	79	49	14	25	7
8	0	0	0	0	148	43	173	50	24	7
Eficiencia										
9	0	0	0	0	49	14	140	41	156	45
10	296	86	49	14	0	0	0	0	0	0
Confiabilidad										
11	285	83	60	17	0	0	0	0	0	0
12	320	93	25	7	0	0	0	0	0	0
Actuación administrativa										
13	0	0	55	16	100	29	125	36	65	19
14	0	0	160	46	136	39	49	14	0	0
Dimensión: Responsabilidad legal del contador público independiente										
Hecho ilícito										
15	0	0	0	0	0	0	148	43	197	57
Negligencia en la elaboración de informes										
16	0	0	0	0	25	7	98	28	222	64
Opiniones no calificadas										
17	0	0	0	0	24	7	25	7	296	86
Falsear estados financieros										
18	173	50	98	28	74	21	0	0	0	0
Infracción contraria a la dignidad profesional										
19	0	0	0	0	0	0	74	21	271	79

Fuente: Datos obtenidos del cuestionario, 2011.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

El conocimiento de la composición y aplicación de los tributos y del sistema tributario en Venezuela, ayuda a saber no solo cuáles son las obligaciones y derechos de los contribuyentes, sino también de la responsabilidad que tienen los contadores públicos en el sistema tributario; en virtud de ello, la investigación se basó en determinar la responsabilidad del contador público independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, por lo que en el análisis y discusión de los resultados se llegó a las conclusiones siguientes:

En el objetivo específico 1 sobre diagnosticar que conocimientos posee el contador público independiente sobre los fundamentos de la contaduría para el manejo de la administración tributaria; se asume evidentemente de acuerdo a los datos que el contador público independiente es un profesional que está capacitado para realizar un informe financiero, el cual aplica los principios básicos de contabilidad, lo que ayudo a ofrecer un respaldo de credibilidad hacia los contribuyentes y es un experto en información sobre el sistema tributario. Igualmente recibe información actualizada del sistema tributario en la resolución de los hechos administrativos de los contribuyentes. A tal respecto, los contadores públicos independientes encuestados calculan en su mayoría los tributos regidos por el principio de la progresividad y no por una base proporcional; es decir que a medida que los contribuyentes aumenten sus ingresos la base imponible del tributo aumentará, de allí que contribuyen con la protección de la economía del país.

En el objetivo específico 2, el cual se basó en identificar el desempeño que tiene el contador público independiente en el campo de la administración tributaria en el Municipio San Cristóbal, Estado Táchira, se puede concluir que los contadores públicos independientes en su mayoría no han simulado

operaciones en los estados financieros de los contribuyentes; existiendo contribuyentes que presionan al asesor tributario para que altere sus estados financieros; sin embargo el profesional de la contaduría tiene bien claro que está capacitado para realizar un levantamiento de informe acorde a las normas y leyes tributarias y lo que le asegura a la sociedad una confiabilidad en su trabajo, por lo que se demuestra que los clientes o contribuyentes en su mayoría no han sido objeto de sanciones, observándose que algunos encuestados respondieron que en algunos casos se les ha entregado documentación extemporánea conllevando a sanciones no para el contador público independiente sino para el contribuyente como tal. Aún cuando la mayoría de los contadores públicos independientes tienen una gran cantidad de contribuyentes no les impide estar a tiempo con el pago de los tributos por cuanto se esfuerza al máximo para lograr una optimización de resultados en el cálculo de los tributos y le resguarda al cliente los documentos suministrados, asegurándoles que la información está en manos confiables.

Por último, el objetivo específico 3, el cual se refiere a identificar el tipo de responsabilidad legal del contador público independiente en cuanto a las sanciones tributarias, se puede deducir que la mayoría de los contadores públicos independientes no se han visto involucrados en un hecho ilícito por cuanto al estar informados y actualizados en el sistema tributario conocen la responsabilidad penal que le podría ser aplicada; igualmente acatan las normas establecidas en el Código Ordinario Tributario de la República Bolivariana de Venezuela el cual establece sanciones como la pena o multa por infracciones tributarias, por lo que conoce los deberes formales que todo profesional debe cumplir en la elaboración de su trabajo, lo que ha implicado ética y responsabilidad social ante sus contribuyentes, ante el país y para ellos mismos.

Recomendaciones

Las disposiciones legales que regulan los tributos que conforman el sistema tributario venezolano, son modificadas y reformadas en la medida en que la economía de Venezuela lo amerite y para hacer frente a las necesidades públicas que debe hacer el Estado venezolano para satisfacer a la población en la defensa y resguardo de la soberanía, en la salud, educación, crecimiento, desarrollo, con el fin último de lograr el beneficio colectivo; por lo que se recomienda a los contadores públicos actualizarse y tener un mejoramiento profesional basado en los principios de responsabilidad, integridad, honestidad y progresividad que emite el Código Ordinario Tributario.

Asimismo se recomienda al contador público independiente, que debe presentar la información financiera a través de la aplicación de adecuados principios de contabilidad de una manera sencilla y clara por cuanto es un experto en información y de credibilidad hacia los contribuyentes, lo que evitará ilícitos tributarios para los contribuyentes que de alguna manera podrían ser revertidos por el mismo cliente como ilícitos provocados por su asesor financiero (el contador público).

Por último, se puede decir que en Venezuela no existe una cultura tributaria, como en otros países donde la renta fiscal proviene de los impuestos, que son invertidos en obras que benefician a todos por lo que es necesario que el Contador Público y los contribuyentes exijan que realmente los pagos de los tributos sean realmente reinvertidos en el país y que se mejoren las técnicas tendientes a evitar la evasión fiscal y conciencien a la población en lo fundamental que es cumplir con el deber constitucional de pagar los tributos.

BIBLIOGRAFÍA

- Almeida, J. (2008). Responsabilidad de los contadores públicos ante ilícitos tributarios en empresas comerciales del sector ferretero de El Vigía, Municipio Alberto Adriani, Estado Mérida. Universidad de Los Andes, Núcleo Universitario "Rafael Rangel". Mérida, Venezuela.
- Arens, P., Alvin, C., Elder, S. y Beasley, B. (2007). Auditoría un enfoque integral. Pearson Prentice Hall. México.
- Bastidas, María C. (2005). La Actualización del Contador Público en Venezuela: Un Reto Permanente. Master en Administración. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de los Andes. Disponible en:
http://www.saber.ula.ve/bitstream/123456789/17324/1/maria_bastidas.pdf
(2005). [Consulta: 30, abril 2011].
- Brewer Carias, Allan R. (2000). La Constitución de 1999. Editorial Arte, Caracas, Venezuela.
- Brewer Carias, Allan R. (2003). La responsabilidad civil. Editorial Arte, Caracas, Venezuela.
- Cabanellas, G. (1994). Diccionario Enciclopédico de Derecho. Editorial Heliastra. Buenos Aires, Argentina.
- Calderón, N. (2006). Ética profesional del contador y su responsabilidad civil en el ejercicio de su función en el Perú. Disponible en:
<http://www.monografias.com/trabajos16/etica-del-contador/etica-del-contador.shtml>. [Consulta: 4, mayo 2011].
- Calderón, N. (2010). El Contador Público. Disponible en:
<http://negociosyemprendimiento.com/el-contador-publico-moderno/>
[Consulta: 20, marzo 2011].
- Coccorese, Gaetano. (2006). La obligación tributaria. Disponible en:
<http://www.monografias.com/trabajos15/obligacion-tributaria/obligacion-tributaria.shtml> [Consulta: 30, mayo 2011].
- Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta oficial No. 36.860. Fecha: 30-12-1999. Reimpresa en Gaceta Oficial No. 5.453 Extraordinario. Caracas, Venezuela.
- Código Civil de Venezuela. Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinaria del 26 de julio de 1982. Caracas, Venezuela.

Código de Comercio. (1955). Gaceta N° 475 Extraordinaria del 21 de diciembre de 1955. Caracas, Venezuela.

Código De Ética Del Contador Público. Gaceta Oficial Número 30.273. Caracas, 5 de diciembre de 1973. Venezuela.

Código Orgánico Procesal Penal. Gaceta Oficial N° 5.208 Extraordinario de 23 de enero de 1998. Caracas, Venezuela.

Código Orgánico Tributario. (1994). Gaceta oficial de la República de Venezuela, 4.727 (Extraordinario).

Cruz, R. A. (2008). El contador frente al deber moral. Disponible en: <http://www.monografias.com/trabajos10/contad/contad.shtml#BIBLIO>. [Consulta: 4, mayo 2011].

Escobar Gallo, Heriberto, y Cuartas Mejía, Vicente Vicente. (2006). Diccionario económico financiero. Tercera edición, Septiembre de 2006, Universidad de Medellín, Invest Impresiones. ISBN 958-97944-8-3.

Espin, Antonio. (2007). Código de Ética Profesional. ICPARD, Talleres Somos Artes Gráficos. Madrid, España.

Falcón R., R. A. (2002). El control fiscal de la renta mundial. SENIAT Región Centro Occidental Barquisimeto. Convenio Universidad Católica del Táchira y Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Especialidad Gerencia Tributaria. Barquisimeto, Venezuela.

Figuerola N., A. (2005). Ordenamiento jurídico y rendición de cuentas. Disponible en: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:Ls1DoQyzmv8J:www.justiceinmexico.org/events/presentations/Aime_Figuerola-Ordenamiento_juridico_y_rendicion_de_cuentas.ppt+figuerola+2005+las+sanciones&cd=2&hl=es&ct=clnk&gl=ve [Consulta: 30, mayo 2011].

Fraga, L. (2006). La Evasión y Elusión Fiscal, Normas Anti-Elusivas. Revista Latinoamericana de Derecho Tributario 02. ILADT Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. Ediciones Tributarias Latinoamericanas, S.A Caracas. Venezuela.

García, D: (2007). Ética. 13°. Edición. Editorial Mosby / Doyma Libros.- Madrid, España.

González, Maira. (2008). Influencia de la ética del contador Público en el control interno de las Organizaciones. Revista Faces volumen XIX nº 2.

Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de Carabobo, Venezuela.

González Maura, Viviana. (2009) ¿Qué significa ser un profesional competente? Reflexiones desde una perspectiva psicológica. Universidad de La Habana, Cuba. Disponible en: <http://www.rieoei.org/deloslectores/Maura.PDF>. [Consulta: 20, abril 2011].

Hernández Celis, Domingo. (2010). Rol del contador público en la gestión empresarial del Gobierno Regional de Ayacucho, Perú <http://www.gestiopolis.com/finanzas-contaduria/contador-publico-gestion-empresarial-ayacucho-peru.htm>

Hernández, J. (2004). Responsabilidad ética del contador público. Trabajo de investigación presentado ante la Universidad de Los Andes. Mérida, Venezuela.

Hernández, Janeth C. (2009). La ética profesional, ¿Un problema ético del contador público? Universidad Rafael Bellosó Chacín (URBE) Centro de Investigación de Ciencias Administrativas y Gerenciales. Maracaibo, Venezuela.

Hernández, R. (1998). Metodología de la investigación 1 y 2. Editorial Félix Varela.

Hernández, R. y otros. (2004). Metodología de la investigación. Editorial Mc. Graw Hill. Bogotá.

Herrera de Noble, Ernestina. (2002). Ajuste fiscal en Venezuela. En Clarín.com, Periodismo en Internet. Caracas, 17 de Enero de 2002. Año 96 p 1-2

Hidalgo, A. (2009). Aspectos generales de la planificación tributaria en Venezuela. Universidad Rafael Bellosó Chacín, Maracaibo, Venezuela.

Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública. Gaceta Oficial N° 30.273 de fecha 5 de Diciembre de 1973. Caracas, Venezuela.
Disponible en: <http://marval.tripod.com.ve> [Consulta: 19, mayo 2011].

Martínez, R. (2007). El contador público. Disponible en: <http://espanol.answers.yahoo.com/question/index?qid=20090413053407AAvb0gM> [Consulta: 12, mayo 2011].

Mazerosky H. Portillo R. (2006). Incumplimiento y sanciones en materia tributaria. Caso: Venezuela Incumplimiento y sanciones en materia tributaria. Caso: Venezuela. Universidad del Zulia, Maracaibo, Venezuela.

Moreno M., E. (2007). Auditoría. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin1/auditeliana.htm>. [Consulta: 30, mayo 2011].

Nissen, Ricardo. (2003). "Curso de Derecho societario"; Ed. Villela. 2º edición, Buenos Aires, Argentina.

Obando González, María L. (2004). Responsabilidad del contador público en la defraudación tributaria del IVA en el sector comercial del Municipio Trujillo. Universidad De Los Andes. Núcleo Universitario Rafael Rangel, Tesis, 2004.

Peña, A. (2007). Pertinencia del currículo universitario para la formación del Contador Público Venezolano. Tesis Doctoral. Universidad de Educación a Distancia de Panamá. Panamá.

Peñaranda Quintero, Héctor Ramón. (2006). Derecho civil y penal. Universidad del Zulia - Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas. Escuela de Derecho - Cátedra Derecho Civil I: Personas y Familia. República Bolivariana de Venezuela.

Prado, Javier. (2007). Ética, profesión y medios. 1ª edición 1999 1ª reimpresión 2007. Impreso y hecho en México. Universidad Iberoamericana Biblioteca Francisco Xavier Clavigero ISBN 968-859-373-7.

Ramírez, J. L. (2003). La responsabilidad del Contador Público como Asesor tributario Frente a las normas vigentes. Universidad Católica del Táchira- Universidad Centroccidental "Lisandro Alvarado". Barquisimeto, Venezuela.

Ramírez, T (2004). Cómo hacer un proyecto de investigación. (5ta ed.). Carhel. Caracas, Venezuela.

Ramírez Morales, Jairo (2006). Los deberes formales de los contribuyentes en los impuestos nacionales disponible en: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:kk-hcre3dimj:www.redcontable.com/e_univ/getfile.php3%3fkey%3d1145744606%26site%3dredconta%26bn%3dredconta_tribu+sanciones+al+incumplimiento+de+los+deberes+formales+en+los+contadores+p%3%bablicos&cd=10&hl=es&ct=clnk&gl=ve [Consulta: 26, mayo 2011].

- Rosell, M. (1999). El sistema jurídico andino. ¿Utopía o realidad jurídica? criteriojuridico.puj.edu.co/.../08_35_cespindola_el_sistema_juridico_andino.pdf – Similares. [Consulta: 20, mayo 2011].
- Ruiz, C. (2002). Instrumento de investigación educativa. Procedimiento para su diseño y validación. Barquisimeto: CIDEG, C.A. Venezuela.
- Rueda, J. (2008). Responsabilidad legal y ética del contador público. Disponible en. <http://www.slideshare.net/jonses/etica-del-contador>. [Consulta: 3, mayo 2011].
- Sabino, C. (2003). Cómo hacer una tesis (2a ed.). Panapo. Caracas, Venezuela.
- Santandreu, Eliseu. (2006). Diccionario de términos financieros. 2006, Ediciones Granica, S.A. ISBN 84-7577-901-8 Impreso en España.
- Sierra Bravo, R. (1991). Técnicas de investigación social (7' ed.). Paraninfo. Madrid, España.
- Tamayo, M. (2003). El proceso de investigación científica.(3a ed.). Limusa. México.
- Tepedino, Nelson. (2007) ¿Qué es la ética? En Universalia No. 18, Universidad Simón Bolívar, Venezuela, <http://universalia.usb.ve/anteriores/universalia18/etica.html>, [Consulta: 12, abril 2011].
- Tolosa, Carlos. (2006). El sistema tributario en Venezuela. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/eco/sistribvenct.htm>. [Consulta: 12, mayo 2011].
- Trejos, M. F. (2003). Responsabilidad Ética del Contador Público. Universidad del Valle de Cali, Colombia.
- Velazco G., D. B. (2002). La responsabilidad del contador público en su rol de asesor tributario. Universidad Católica del Táchira. Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela.
- Villegas, H. (1992). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario. Editorial Depalma Buenos Aires, Argentina.
- Whittington O., P. K. (2005). Auditoria: un enfoque integral. Editorial McGraw-Hill. Colombia.

Webster, A. (1999). Estadística Aplicada a los Negocios y la Economía. 3ra ed. McGrawHill. Colombia.

ANEXOS



ANEXO A

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA VICERECTORADO ACADÉMICO DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO

Naturaleza, características y finalidad

El presente cuestionario dirigido a los contadores públicos del municipio San Cristóbal del Estado Táchira, ha sido diseñado con el propósito de recabar la información necesaria para el desarrollo del Trabajo especial de Grado titulado: *“La Responsabilidad del Contador Público Independiente ante las sanciones formuladas por la administración tributaria a los contribuyentes del Municipio San Cristóbal, Estado Táchira”*. A continuación se presentan una serie de preguntas a las cuales se le agradece dar respuesta veraz y precisa en los espacios destinados para ello.

Instrucciones generales:

Las alternativas de respuestas son:

Siempre

Casi Siempre

Algunas veces

Casi Nunca

Nunca

1.- Lea atentamente cada pregunta y las opciones de respuesta. Para contestar deberá señalar claramente con un “x” el número de la opción que elija como respuesta.

2.- Si no le queda clara alguna pregunta en opción de respuesta, favor consulte a la persona que le entregue el cuestionario.

Lic. Paima Castro

CUESTIONARIO

Es Ud. contador Público:

_____Independiente

_____Dependiente

Si es Independiente por favor continúe; si por el contrario es Dependiente, gracias por su colaboración.

Ítems	Descripción	Alternativas de Respuestas				
		Siempre	Casi Siempre	Algunas Veces	Casi Nunca	Nunca
1	Se actualiza sobre los principios que orientan el sistema tributario en Venezuela.					
2	Está al tanto de los fundamentos que implica la contaduría en el manejo de procedimientos tributarios.					
3	Calcula los tributos sobre una base proporcional sin atender el principio de progresividad.					
4	Realiza los cálculos tributarios de manera de contribuir con la economía nacional y por ende proteger la empresa de sanciones tributarias.					
5	Recibe información actualizada que le permita estar al tanto de las normas contables en el manejo de procedimientos tributarios.					
6	Al momento de elaborar los estados financieros lo hace en función de las normas tributarias.					
7	Se ha sentido presionado por sus clientes a simular operaciones de los estados financieros.					
8	Sus clientes han sido objeto de sanciones por retraso u omisión en el pago de tributos.					
9	Considera que el número de clientes lo lleva a incurrir en retraso u omisión de información para el pago de tributos.					
10	Considera que se esfuerza al máximo para lograr la optimización de resultados en el cálculo de tributos.					
11	Ofrece a sus clientes seguridad de que la información de su empresa está en manos confiables.					
12	Asegura a los clientes el resguardo					

	de la información suministrada.					
13	Han incurrido sus clientes en presentación extemporánea de la declaración de los tributos.					
14	Existe una progresiva participación e intervención del contribuyente en los procesos administrativos inherentes al pago de los tributos.					
15	Se ha visto en la necesidad de encubrir un hecho ilícito importante a sabiendas que es necesario manifestarlo para que su opinión no induzca a conclusiones erradas.					
16	Ha omitido información en el informe correspondiente a su trabajo, sin haber observado las normas y procedimientos de auditoría de aceptación general.					
17	Ha emitido opinión no calificada cuando las limitaciones al alcance de su trabajo sean de tal naturaleza que le impidan expresar tal opinión.					
18	Aconseja falsear los estados financieros de su cliente sobre la declaración de tributos.					
19	Ha cometido infracción grave y contraria a la dignidad profesional que directa o indirectamente intervenga en arreglos indebidos con sus clientes para obtener comisiones o recompensas por su trabajo.					

Gracias por su buena disposición

ANEXO B

**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

**LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE
ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN
CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**

AUTOR: Castro Paima

San Cristóbal, Agosto, 2010

San Cristóbal, Agosto, 2010

Ciudadano:
Licenciado (a):
Presente.

Por medio de la presente me dirijo a usted, con la finalidad de solicitarle formalmente la validación del instrumento que aplicaré en la recolección de información para elaborar el Proyecto de investigación que lleva por título: **LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA**, como requisito exigido, para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria

A tal efecto se elaboró un instrumento tipo cuestionario, dirigido al Contador Público Independiente del municipio San Cristóbal, Estado Táchira.

De antemano gracias por su atención y colaboración.

Atentamente,

Lic. Paima Castro

Anexo:

- a.- Constancia de validación.
- c.- Objetivos de la investigación. Cuadro: Operacionalización de la variable.
- d.- Cuestionario.

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TÁCHIRA

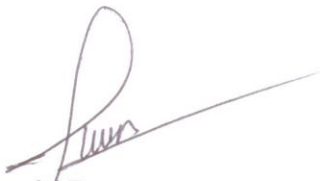
VALIDACIÓN

Quién suscribe, EDEURO F. MONTAÑO L, con título de: INGENIERO, a través de la presente, manifiesto que he validado el modelo de encuesta diseñado por la Lic. Paima Isrej Castro García, titular de la cédula de identidad N° V-13.709.390 estudiante de la Especialización en Gerencia Tributaria, de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo tiene por objetivo **DETERMINAR LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA.**

Considero que el cuestionario presentado:

LOS ÍTEMES INCLUIDOS PERMITEN EVALUAR LOS
OBJETIVOS PLANTEADOS EN LA INVESTIGACIÓN

En San Cristóbal a los 22 días del mes de Noviembre de 2010


Firma del Experto
C.I. 5653452

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TÁCHIRA

VALIDACIÓN

Quién, suscribe, Rocio Ramirez, con título de: Exp. en Gerencia Tributaria través de la presente, manifiesto que he validado el modelo de encuesta diseñado por la Lic. Paima Isrej Castro García, titular de la cédula de identidad N° V-13.709.390 estudiante de la Especialización en Gerencia Tributaria, de la Universidad Católica del Táchira, cuyo Trabajo tiene por objetivo **DETERMINAR LA RESPONSABILIDAD DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA.**

Considero que el cuestionario presentado:

Es pertinente con el trabajo que se -
presenta, cumple los requisitos por
tanto es aplicable

En San Cristóbal a los 06 días del mes de Noviembre de 2010

Paima Isrej Castro
Firma del Experto
C.I. 11503242.

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD CATOLICA DEL TÁCHIRA

VALIDACIÓN

Quién suscribe, Rafael A Guerrero, con título de:
LE EN EDUCACIÓN, a través de la presente, manifiesto
que he validado el modelo de encuesta diseñado por la Lic. Paima Isrej Castro
García, titular de la cédula de identidad N° V-13.709.390 estudiante de la
Especialización en Gerencia Tributaria, de la Universidad Católica del Táchira,
cuyo Trabajo tiene por objetivo **DETERMINAR LA RESPONSABILIDAD
DEL CONTADOR PÚBLICO INDEPENDIENTE ANTE LAS
SANCIONES FORMULADAS POR LA ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA A LOS CONTRIBUYENTES DEL MUNICIPIO SAN
CRISTÓBAL, ESTADO TÁCHIRA.**

Considero que el cuestionario presentado:

Reune las condiciones de isomorfismo
y se ajusta a los objetivos de investigación

En San Cristóbal a los 01 días del mes de Septiembre de 2010


Firma del Experto
C.I. 5658056

ANEXO C CONFIABILIDAD

MATRIZ DE CONFIABILIDAD DE LA PRUEBA PILOTO																									
SUJETOS	ÍTEMES																			TOTAL					
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19						
1	4	4	2	5	4	4	3	4	5	4	4	5	2	2	4	4	3	4	4	71					
2	5	5	1	5	5	5	5	4	5	5	5	5	3	2	5	3	2	4	5	79					
3	5	5	1	5	4	4	3	3	5	5	5	5	4	3	4	5	5	1	5	77					
4	4	4	1	4	2	4	3	3	4	4	4	4	3	2	4	4	4	1	4	63					
5	5	5	1	5	5	5	4	4	5	5	5	5	4	3	5	5	5	1	5	82					
6	4	4	4	5	4	4	3	3	4	4	5	5	2	2	4	4	5	1	5	72					
7	4	4	1	4	4	4	3	4	5	5	5	5	5	2	5	5	5	1	5	76					
8	5	5	1	5	2	4	3	3	2	5	5	5	5	4	5	5	1	1	5	71					
9	4	4	2	4	4	5	3	4	5	5	5	5	5	2	5	5	5	1	5	78					
10	5	5	1	5	5	5	3	4	4	4	5	5	2	3	4	4	2	2	4	72					
11	5	5	2	5	4	4	3	3	5	5	5	5	4	2	5	5	5	1	5	78					
12	4	4	1	5	3	3	3	4	4	5	5	5	5	4	4	4	5	2	4	74					
13	5	5	4	5	5	5	4	4	5	5	5	5	4	4	5	5	5	5	5	90					
14	5	5	1	4	4	4	3	4	4	5	5	5	3	3	4	4	3	2	5	73					
15	3	3	1	5	5	5	4	3	5	5	5	5	4	2	5	5	5	1	5	76					
16	4	4	2	5	4	4	3	4	4	5	5	5	3	2	4	5	5	1	5	74					
17	4	5	1	5	4	5	3	3	5	5	5	5	4	2	5	5	5	2	4	77					
18	5	5	1	5	3	4	3	4	3	5	5	4	3	3	4	3	5	4	5	74					
19	4	4	2	5	4	5	3	3	5	5	5	5	4	2	5	5	5	2	4	77					
20	4	4	1	5	3	4	3	3	4	5	5	5	3	3	4	4	5	4	5	74					
21	3	3	2	4	4	4	3	4	5	5	5	5	4	4	5	5	5	2	5	77					
22	5	5	4	5	4	5	5	4	5	5	5	5	5	4	4	5	5	4	5	89					
23	4	4	1	5	3	4	3	3	4	4	4	4	3	3	4	4	4	1	4	66					
24	5	5	1	5	5	5	3	4	4	5	5	4	2	2	4	5	5	4	5	78					
25	4	4	1	4	4	3	3	3	4	5	5	5	4	3	5	5	5	2	5	74					
26	4	5	1	5	3	5	3	3	4	5	4	5	3	3	4	4	5	4	4	74					
27	5	5	1	5	4	5	3	3	3	5	4	5	4	4	5	5	5	1	5	77					
28	4	4	2	3	3	3	3	5	3	5	4	5	3	3	5	5	5	2	5	72					
29	4	4	1	3	3	3	3	3	3	5	4	4	3	3	4	4	1	1	4	60					
30	5	5	1	5	4	5	3	4	4	5	5	5	5	3	5	5	5	2	5	81					
SUMA	131	133	46	140	115	129	97	107	127	145	143	145	108	84	135	136	130	64	141	2256	N	19			
MEDIA	4,37	4,43	1,53	4,67	3,83	4,30	3,23	3,57	4,23	4,83	4,77	4,83	3,60	2,80	4,50	4,53	4,33	2,13	4,70	75,20	ΣSP	11			
S	0,61	0,63	0,94	0,61	0,83	0,70	0,57	0,57	0,82	0,38	0,43	0,38	0,97	0,76	0,51	0,63	1,27	1,31	0,47	6,13	SP²	37,54			
S²	0,38	0,39	0,88	0,37	0,70	0,49	0,32	0,32	0,67	0,14	0,19	0,14	0,94	0,58	0,26	0,40	1,61	1,71	0,22	37,54	α	0,75			
N = Número de ítems																						ΣSP = Sumatoria de la varianza de los ítems		SP² = varianza total del instrumento	
α = (N ÷ (N-1) * (1 – (ΣSP ÷ SP²)))																									
Siempre	5	5	5	5	5	5	1	1	1	5	5	5	1	1	1	1	1	1	1						
CS	4	4	4	4	4	4	2	2	2	4	4	4	2	2	2	2	2	2	2						
AV	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3						
CN	2	2	2	2	2	2	4	4	4	2	2	2	4	4	4	4	4	4	4						
Nunca	1	1	1	1	1	1	5	5	5	1	1	1	5	5	5	5	5	5	5						
El coeficiente Alfa de Cronbach obtenido 0,75, es indicativo de una magnitud ALTA, según el rango de confiabilidad propuesto por Ruiz (2002).																									