

## ECONOMÍA



Misión cumplida  
Máximo Rodríguez  
Museo de Arte Popular Salvador Valero



## **ACTUACIÓN PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO. HERRAMIENTA CLAVE PARA LA PREVENCIÓN DEL DELITO DE LEGITIMACIÓN DE CAPITALES EN VENEZUELA**

*Yosman Valderrama\**  
*Arianna Barrios\*\**  
*Loyda Colmenares\*\*\**  
*Rolando Adriani\*\*\*\**

### **Resumen**

*La legitimación de capitales, representa un delito económico cuya intención es darle apariencia legal a un dinero obtenido por operaciones delictivas. Por ende, el Contador Público, debe unir esfuerzos con el Estado en el desempeño de su labor, para mitigar los efectos causados por el delito. Al respecto, esta indagación tuvo como objetivo, describir las actuaciones del Contador Público para la prevención*

\*Licenciado en Contaduría Pública, Magister Scientiarum en Gerencia Empresarial, Profesor Contratado de la Universidad de Los Andes, Núcleo "Rafael Rangel", Trujillo, Venezuela. Adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. PEII Investigador A. E-mail: yosmanjose@ula.ve

\*\*Licenciada en Contaduría Pública, Maestría en Gestión del Talento Humano en la Universidad Nacional Experimental "Simón Rodríguez". E-mail: ariannabarrioss@hotmail.com

\*\*\*Dra. en Ciencias Gerenciales, Profesora Agregado a Dedicación Exclusiva, de la Universidad de Los Andes Núcleo "Rafael Rangel" Trujillo, Venezuela. Adscrita al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. Investigadora del Centro Regional de Investigación Humanística, Económica y Social (CRIHES). PEII Investigadora B. E-mail: loydacdc@ula.ve

\*\*\*\*Dr. en Ciencias Gerenciales, Profesor Agregado a Dedicación Exclusiva de la Universidad de Los Andes, Núcleo "Rafael Rangel", Trujillo, Venezuela. Adscrito al Departamento de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables. Investigador del Centro Regional de Investigación Humanística, Económica y Social (CRIHES). PEII Investigador A. E-mail: adriani@ula.ve

**Recibido:** 03/04/2013

**Aprobado:** 24/05/2013

*de la legitimación de capitales en Venezuela. Metodológicamente, el tipo de investigación fue documental, mediante aplicación de arcos bibliográficos. Como conclusiones, el contador debe; fomentar una cultura empresarial anticorrupción; constituir una barrera para frenar el delito; asegurarse que la actividad desarrollada refleje una responsabilidad con la veracidad y la honestidad que los informes financieros ameritan.*

**Palabras clave:** *actuación profesional, contador público, prevención, legitimación de capitales.*

## **ACTION PROFESSIONAL PUBLIC ACCOUNTANT. KEY TOOL FOR CRIME PREVENTION MONEY LAUNDERING IN VENEZUELA**

### **Abstract**

*Money laundering, economic crime is an intention which is to give a legal appearance money from criminal activities. Thus, the practitioner must join forces with the State in carrying out its work, to mitigate the effects caused by the offense. In this regard, this research aimed to describe the actions of the CPA for the prevention of money laundering in Venezuela. Methodologically, the type of research was documentary, by application of bibliographic tonnages. In conclusion, the counter needs and developing a corporate culture anticorruption a barrier to stop crime, ensure that the activity reflects a responsibility for the accuracy and honesty that the financial reports warrant.*

**Key words:** *performance, CPA, prevention, money laundering.*

### **Introducción**

La Contaduría Pública, es una profesión relevante en cuanto a dar fe pública sobre las operaciones financieras, tributarias y económicas de una persona natural o jurídica, sobre la cual las diferentes instituciones: bancarias, gubernamentales, tributarias y aduaneras, basan la toma de decisiones sobre un asunto particular. Por tal razón, debe apegar su desempeño a las diferentes normas y reglamentos existentes sobre el trabajo realizado de la misma, así como cumplir y hacer cumplir el Código de Ética establecido.

Por esta razón, los contadores públicos deben ser profesionales éticos, con profundos conocimientos en: principios básicos de la contabilidad, normas tributarias y regulaciones penales; en aras de prestar un mejor servicio a una colectividad garantizando información confiable y oportuna, presentada de manera imparcial, que no genere beneficios a una persona en particular. En efecto, es conveniente citar lo expuesto por la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973), sobre las actuaciones de este profesional; entre las que se mencionan: realizar auditorías, revisiones a libros y registros de contabilidad, dictaminar balances para distintas instituciones, actuar como peritos contables en juicios o diligencias de exhibición de libros, certificar estados de cuenta, balances de compañías liquidadas, informes de comisario, dictaminar estados financieros para empresas o entes públicos descentralizados, y otros.

Es evidente entonces, que la contaduría pública, requiere de profesionales con capacidad de análisis y síntesis, así como una personalidad íntegra dirigida hacia la investigación, todo ello direccionado a garantizar una información coherente de acuerdo a la realidad presentada por el cliente, a una sociedad o instituciones que en ocasiones se ven influenciadas por la corrupción, el terrorismo y diversos actos delictivos. Hoy la carrera contable, representa una profesión dinámica, sometida a constantes cambios que exige al profesional esmerarse por aplicar los señalamientos del Código de Ética Profesional, y como tal, deberá fomentar permanentemente la conciencia tributaria, y asimismo mantenerse actualizado en los conocimientos inherentes a las áreas de su servicio profesional.

En tal sentido, Venezuela tiene la urgente necesidad de contar con un sistema que ayude a la prevención de delitos, entre los que se incluyen, los de carácter económico. En vista de ello, los profesionales de las áreas involucradas, deben dirigir su atención, a realizar actividades enfocadas a cumplir con una sociedad carente de procedimientos éticos y morales.

En el caso que ocupa a la presente investigación se considera, como uno de esos delitos económicos, la legitimación de capitales, definida por Cano (2003, p:106) como "...el proceso en virtud del cual, los

bienes de origen delictivo se integran al sistema económico legal con apariencia de haber sido obtenidos en forma lícita”. Al respecto, Nando (1999), aporta que la legitimación de capitales representa un quebrantamiento de la ley característico de la época moderna.

En relación con este planteamiento, la especialización de los sistemas financieros, la integración en grandes empresas y las operaciones realizadas en diversos continentes son notas análogas del delito. Por esta razón, la amenaza existente está encaminada a darle el carácter de legítimos a los bienes producto de la comisión de infracciones, los cuales reportan ganancias a sus autores. Parafraseando las acotaciones de los autores citados anteriormente, el delito en cuestión hace alusión a considerables sumas de dinero que intentan infiltrarse en el sistema económico mundial.

Significa entonces, que los profesionales contables deben ser técnicos investigadores que: respeten los principios jurídicos, tengan reglas conductuales preestablecidas y dirigidas a cumplir un fin moral. Al respecto, diversos autores y expertos en cuestión de “Lavado de Dinero”, “Blanqueo de Activos”, o “Legitimación de Capitales” como se suele llamar han presentado innumerables conceptualizaciones sobre el tema, pero al final indiferentemente de cómo se quiera llamar todo, hace alusión a una sola cosa; darle apariencia de legalidad a un dinero obtenido de actividades delictivas.

Es por ello, que el propósito de la investigación es describir las actuaciones profesionales de los Contadores Públicos que pueden contribuir a la prevención del delito de legitimación de capitales en Venezuela. Para ello se estructuró de la manera siguiente: Actuaciones del Contador Público (Técnica y Ética), Legitimación de Capitales, posteriormente se describe la Actuación del Contador Público como herramienta para la prevención de la Legitimación de Capitales, finalizando con algunas reflexiones.

### **Aspectos Metodológicos**

En cuanto al tipo de investigación, el presente estudio se desarrolló bajo un nivel documental. En este sentido, se realizó una descripción

de las actuaciones profesionales de los contadores públicos que pueden contribuir a la prevención del delito de legitimación de capitales en Venezuela, la variable objeto de estudio es el rol del contador público frente a la legitimación de capitales. La localización y selección del material se llevó a cabo mediante la aplicación de arquez bibliográficos, donde se cotejó la fundamentación teórica de diversos autores y expertos en la materia.

Entre las técnicas utilizadas para el registro de la información: observación documental, resumen analítico y análisis crítico. Como punto de inicio, de las fuentes documentales, Balestrini (2001; 52) indica que “mediante una lectura general de los textos se comienza la búsqueda y observación de los hechos presentes en los materiales escritos consultados”. También agrega, que esa lectura inicial es seguida de varias lecturas más detenidas y rigurosas de los textos, a fin de captar sus planteamientos esenciales y aspectos lógicos de sus contenidos y propuestas.

En lo que respecta al resumen analítico, Balestrini (ibídem), la describe como una técnica que se incorpora en una investigación documental para descubrir la estructura de los textos consultados y delimitar sus contenidos básicos en función de los datos que se precisan conocer. En cuanto a la técnica de análisis crítico, Balestrini (2001) señala que contiene la técnica de presentación resumida (es una síntesis de las ideas básicas que contienen las obras consultadas) y el resumen analítico.

### **Actuaciones del Contador Público**

El campo de acción de los profesionales de la contaduría pública es bastante amplio, básicamente se encuentran contempladas en la Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública (1973), y están puntualizadas en la experiencia laboral y cotidiana de la profesión. En tal sentido, se pueden clasificar según Rosales (1999), en técnicas y éticas, las cuales se reconocen concertadas afinadamente a cualquier actividad profesional.

### 1.1 La actuación técnica

Sobre la actuación técnica, el citado autor expone, que se refiere a los trabajos que tienen que ver directamente con sus funciones: a) Auditor, b) Perito Contable; c) Comisario, d) Asesor Fiscal – Tributario, e) Analista Financiero, entre otros.

Desde esta perspectiva, cuando se habla de *Auditor*; el autor antes mencionado, afirma que es aquel profesional, que se dedica a trabajos de auditoría habitualmente con libre ejercicio de una ocupación técnica. La auditoría, se realiza por un contador público en ejercicio independiente de la profesión. Ser independiente significa que al examinar estados financieros, no debe tener vínculos afines, consanguíneos, económicos, o cualquier otro interés, con la gerencia o la directiva de la organización que la solicita. La principal función de esta actuación consiste en establecer garantías, con opinión profesional, sobre la razonable presentación de los estados financieros.

Otras funciones del auditor son: a) estudiar: las normativas, misión, objetivos, políticas, estrategias, planes y programas de trabajo; b) desarrollar el programa de trabajo; c) definir: objetivos, alcance y metodología a instrumentar; d) captar la información para evaluar la funcionalidad y efectividad de los procesos, funciones y sistemas utilizados; e) recabar y revisar estadísticas sobre volúmenes y cargas de trabajo; f) diagnosticar: métodos de operación y sistemas de información; g) detectar los hallazgos y evidencias e incorporarlos a los papeles de trabajo; h) respetar las normas de actuación dictadas por los grupos de filiación, corporativos, sectoriales e instancias normativas.

Además, i) proponer: sistemas administrativos y/o modificaciones; j) analizar la estructura y funcionamiento de la organización en todos sus ámbitos y niveles; k) revisar: flujo de datos y formas; l) considerar: variables ambientales y económicas; m) analizar: distribución del espacio y empleo de equipos de oficina; n) evaluar: registros contables e información financiera; o) mantener el nivel de actuación a través de una interacción y revisión continua de avances; p) proponer: elementos de tecnología de punta requeridos; y, q) diseñar y preparar reportes de avance e informes de una auditoría.



Relacionado con la presente investigación, resulta incuestionable que el auditor debe dirigir su actividad profesional apegada a conductas éticas y morales cuya funcionabilidad enfatice esfuerzos mancomunados con el Estado en la prevención del delito de legitimación de capitales, por ser este una amenaza económica con alta influencia en el patrimonio de la nación.

Por otra parte, Ruiz (1995), señala que el *Perito Contable*; es el contador público, con amplia experiencia y conocimientos de auditoría, que mediante la realización de estudios, análisis, técnicas, pruebas, procedimientos, así como la utilización de las herramientas o equipos de los que se dispone, determina la aplicación o afectación contable procedente, emitiendo su opinión en calidad de experto, respecto de los actos u operaciones mercantiles, comerciales, industriales y financieras relacionados con los hechos denunciados, específicamente en los casos de delitos patrimoniales y en aquellos otros delitos, en los que se deban fijar montos.

La intervención de los peritos contables se da a nivel de la pesquisa previa, proceso y juicios civiles, mercantiles, administrativos, así como penales; éstos participan cuando el Ministerio Público lo solicita. Su actividad, se restringe a proporcionar resultados de contenido técnico, con base en documentos originales que le permitan analizarlos y estudiarlos, sin importar los niveles judiciales donde se solicite el peritaje.

Resumiendo, el peritaje contable es ejercido por el profesional de la contaduría pública con amplia experiencia en análisis de cálculos y operaciones, en tal sentido, es el garante de arrojar información confiable para la toma de decisiones en un nivel judicial; por tanto, su actividad se desarrolla en función de apegarse a lo establecido en las leyes, reglamentos y demás normas inherentes. Para el caso que ocupa esta investigación, en las averiguaciones sobre legitimación de capitales, es innegable la presencia de este profesional ante un juicio que determinará el grado de culpabilidad de una persona sobre temas involucrados con el lavado de dinero.

En lo que respecta, a la figura de *Comisario*; según Ruiz (ídem), tiene un carácter amplio, representa una institución legal que tiene fa-

cultades de vigilancia integral en función del cumplimiento, de parte de los administradores de sociedades mercantiles, de aspectos legales, administrativos, económicos, financieros y estatutarios. Su función implica, conocer e investigar las denuncias realizadas por socios o accionistas sobre la gestión de los administradores, como por parte del proceso de evaluación necesario en toda empresa mercantil. Sobre este aspecto Sierra (1996), expresa que el comisario es un funcionario designado por la asamblea de accionistas de una sociedad por acciones a quien se le encarga la vigilancia permanente sobre las operaciones y demás gestiones sociales.

Entre sus funciones, de acuerdo con los artículos 287, 291, 305, 309, 310 y 311 del Código de Comercio Venezolano (1955); se pueden señalar: a) de carácter de inspección y vigilancia, para ello se debe: ejercer acciones de responsabilidad contra los administradores de la sociedad, actuar como órgano receptor de denuncias de los accionistas o socios, sobre hechos de los administradores de la sociedad que se crean censurables y actuar como órgano especial con facultades para convocar asambleas; y b) de carácter informativo, por lo cual debe: asistir a las asambleas con derecho a voz y presentando informe por escrito con el resultado de su gestión y recomendaciones a la asamblea.

Aunado a lo anterior, las Normas Interprofesionales para el Ejercicio de la Función del Comisario (1987), establecen en el artículo 18, que independientemente de la responsabilidad genérica patrimonial y penal que surja de su acción u omisión, por daños causados a terceros o sociedad, el comisario está sometido en su actuación al régimen de sanciones contenidas en la Ley del Ejercicio correspondiente y su normativa interna en materia de ética profesional. En definitiva, el comisario debe emitir dictámenes contentivos de recomendaciones sobre posibles deficiencias de la gestión administrativa, así como una evaluación sistemática de las operaciones realizadas por la entidad, finalmente debe realizar en todo momento una investigación profunda y exhaustiva de la situación contable.

En otro orden de ideas, Rosales (1999), sostiene que el *Asesor Fiscal – Tributario*; es el profesional que aconseja a personas físicas o jurídicas sobre impuestos y temas tributarios. La condición de asesor

fiscal y tributario, en Venezuela incurre en el compromiso del dominio de la materia tributaria, que certifique un estudio constante de los deberes formales de acuerdo al Código Orgánico Tributario vigente, en tal sentido, sobre estos profesionales recae la responsabilidad de establecer líneas de acción que encaminen a la empresa, persona o institución a desarrollar un buen sistema de planificación fiscal y tributaria.

Sobre el marco legal que rige su actuación, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), en su artículo 135; expone que quienes aspiren al ejercicio de cualquier profesión, tienen el deber de prestar servicios a la comunidad durante el tiempo, lugar y condiciones que determine la Ley. Asimismo, es importante señalar que la Disposición Transitoria Quinta, refiere al deber de instrumentar normas para la ampliación de las penas contra asesores, bufetes de abogados, auditores y otras profesiones que actúen en complicidad para cometer delitos tributarios, incluyendo períodos de inhabilitación en el ejercicio de la profesión, así como la extensión del principio de solidaridad, para permitir que los directores y asesores respondan con sus bienes en caso de convalidar delitos tributarios.

En atención a los planteamientos anteriores, esta actuación profesional se involucra con la prevención del delito de legitimación de capitales, puesto que en muchos casos se encargan de realizar los cálculos de pagos de tributos que necesita el Estado. Por lo cual, deben dirigir especial atención a ejercer actividad de vigilancia con el propósito de mitigar la evasión fiscal y de esta manera evitar inmiscuirse en asuntos delictivos, cuyas responsabilidades penales son severas.

Siguiendo con las actuaciones técnicas del contador público, Rosales (1999), señala que el *Analista Financiero*; es el encargado de analizar la situación del capital de trabajo de la empresa y realizar un diagnóstico en que se reflejen aspectos como: rentabilidad, liquidez, riesgo, entre otros. En tal sentido, este profesional: a) analiza los estados financieros; b) elabora estudios de: inversiones, control de costos, rentabilidad; c) evalúa posibles riesgos y valora estrategias a seguir; y, d) persigue información relevante (seguimiento de la Bolsa, cotizaciones de diferentes empresas, estudio de la situación política y económica mundial).

Sobre las obligaciones que genera esta actuación, la Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras (2001), artículos 292 y 293 establece, que quienes celebren operaciones bancarias, presenten, entreguen o suscriban, dolosamente, estados financieros y, en general, documentos o recaudos de cualquier clase que resulten ser falsos o forjados, o que contengan información o datos que no reflejen razonablemente su verdadera situación financiera, serán penados con prisión de 2 a 5 años. Además, observa que quien dolosamente elabore, suscriba, autorice, certifique, presente o publique cualquier clase de información, estado financiero que no refleje suficientemente la verdadera solvencia, liquidez o solidez económica o financiera, será castigado con prisión de dos a cinco años. En caso de que, con base a dicha información se haga reparto de dividendos, la sanción se aumentará en un tercio (1/3) de la misma.

Seguidamente en la Ley de Mercado de Capitales (1998), el artículo 136 aclara que sin perjuicio de la responsabilidad civil o penal en que pudieren incurrir, serán sancionados con multas de 200 a 1000 unidades tributarias, además, los contadores públicos en ejercicio independiente de la profesión, que certifiquen falsamente datos o informaciones contenidos en los estados financieros o en cualquier otro documento que deban ser remitidos en calidad de información financiera a la Comisión Nacional de Valores.

Como resultado de esto, el contador público que desarrolle labores de Asesor Financiero, debe tomar en consideración los preceptos reglamentarios existentes, de tal manera que su labor sea lo más pulcra y transparente posible, en aras de suministrar datos objetivos, veraces y oportunos del ente a quien se le preste el servicio. Aunado a ello, para la prevención del delito de lavado de dinero en Venezuela, el profesional contable debe recurrir a su experiencia en el ámbito financiero, evaluando aspectos relacionados con la empresa o con personas que soliciten sus servicios al respecto.

### **La actuación ética**

Una de las actuaciones personales relevantes, dentro del amplio ámbito particular que circunda el desarrollo profesional del contador

público es la ética, la cual hace que todo profesional o persona realice su labor con transparencia, pulcritud y estricto cumplimiento de la normativa. Por esta razón, la ética trabaja en función de exceder los límites del cumplimiento de una normativa específica, se trata de una conducta aprendida, evaluada y practicada en el quehacer diario de un profesional, que busca aminorar los efectos negativos de su actuación profesional, encaminándola a la obtención de un fin común.

Al respecto, López (2004), destaca que la ética es una ciencia práctica y normativa que estudia racionalmente el comportamiento de los humanos en sus actos diarios. Este planteamiento, permite sostener que la ética, es el juicio del actuar que tienen todos los hombres y mujeres frente a sus semejantes y la forma en la que se desenvuelve en las actividades diarias.

De lo expuesto, se puede concretar que la ética, es un conjunto de conocimientos establecidos, es decir, representa una conducta razonada, que parte de los actos humanos basados en la experiencia y fundados en principios. Se logra con la experiencia frecuente de los elementos morales que la humanidad considera esenciales para confiar en un individuo.

En efecto, la ética estudia la moral y determina qué es lo bueno y, desde este punto de vista, cómo se debe actuar. Es decir, representa la ciencia de la conducta moral. En tal sentido, la ética en la profesión significa, alcanzar el reconocimiento así como la credibilidad, tanto del cliente como de la sociedad, por cuanto permite actuar con diligencia, experiencia y el debido conocimiento de lo que se está haciendo. En efecto, todo actuar personal y profesional debe estar apegado a la ética. En el caso de los profesionales de la contaduría pública, el código de ética es desarrollado como un instrumento que vela por esta debida diligencia del profesional en cuestión.

El Código de Ética Profesional del Contador Público Venezolano (1976), señala que el contador público deberá ofrecer a quienes preste sus servicios el concurso de sus conocimientos, actuando con diligencia, confiabilidad y estricto apego a la ética. Paralelamente la Declaración sobre Normas y Procedimientos de Auditoría N°. 12 (1983), emitida por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela

indica; que mantener un adecuado control de calidad en el ejercicio profesional del Contador Público es concordante con el cumplimiento del código de ética profesional, pues es evidente que la ética es fundamental en la profesión.

En este orden de ideas, Ruiz (1995), señala que la integridad, honestidad y honradez del Contador Público son las bases de sus otras actividades profesionales y las que en mayor grado contribuirán a formar una clientela; integridad para investigar la verdad y honradez para exhibirlas.

Referente a la *Integridad*, el autor expresa, que el Contador Público deberá mantener incólume su probidad moral en el ejercicio profesional; en tal sentido, como profesional debe mostrar: rectitud, escrupulosidad, honestidad, dignidad y sinceridad sobre toda circunstancia. En una sociedad, donde se ha puesto en consecuentes oportunidades en “tela de juicio” el actuar profesional del contador público, es trascendental, que la mentalidad de los diferentes profesionales este robustecida de valores de cumplimiento, que sustenten su opinión y decisión, que sean considerados en una sociedad como inalterables y que fomenten la credibilidad de una profesión con tanta responsabilidad ante la prevención de los diversos delitos económicos existentes a nivel mundial.

Asimismo, indica que la *Honestidad*; es aquella cualidad humana por la que la persona se determina a elegir actuar siempre con base en la verdad y en auténtica justicia. Para el profesional de las ciencias contables, resulta significativo actuar con honestidad, puesto que es a través de esta que se muestra la realidad tangente de la situación encontrada, no se plantea lo que los demás quieren ver sobre la situación financiera de una organización para el caso de Contadores Públicos, es mostrar sencillamente lo encontrado en evidencia, garantizando que la información suministrada fue obtenida de forma objetiva sin perseguir fines determinados.

En el caso específico de los contadores públicos, el actuar con honestidad, significa mostrar la información contable de acuerdo a la aplicación de principios de contabilidad generalmente aceptados en el país, es sencillamente apearse a la normativa que rige la materia, ga-

rantizando a los usuarios de la información financiera que los datos suministrados están exentos de errores que puedan poner en riesgo la toma de decisiones.

En cuanto a la *Honradez*; el autor observa, que una persona es honrada cuando es incapaz de robar o defraudar. Desde una perspectiva más personal, es la persona que cumple fielmente con sus deberes. Y, desde el campo de la intencionalidad, es la persona que tiene buenas intenciones. De tal manera que actuar con honradez significa ser auténtico, íntegro e incapaz de utilizar “artificios legales” mostrando lo que se necesita para alcanzar un objetivo. Como consecuencia, las actuaciones profesionales del Contador Público deben estar realizadas de manera que pueda verse la legalidad, transparencia y confiabilidad de los datos.

En definitiva, se puede afirmar que las actuaciones personales de las que se hace mención, deben estar presentes en todos y cada uno de los profesionales. En el campo de acción de los Contadores Públicos resulta lógicamente necesaria su colaboración para atenuar los efectos de los delitos económicos así como luchar en la prevención de estos. Por tanto, para realizar un trabajo profesional en un campo tan amplio y complejo como la contaduría pública no es un factor limitante el conocimiento teórico y práctico de la carrera, sino que son componentes de comprobada importancia el hecho de contar con profesionales, orientados hacia valores humanos y existenciales que respeten la naturaleza humana, y garanticen la veracidad de datos sobre los cuales se tomarán importantes decisiones, suministrando información clave para fundamentar las políticas financieras, económicas, administrativas y gerenciales de una persona, empresa o institución.

### **Apreciaciones sobre la Legitimación de Capitales**

Como lo reseñan, Almeida, Barahona, Cabana et al (2011), el Blanqueo de Dinero, es conocido con denominaciones tales como lavado de dinero, lavado de capitales, lavado de activos financieros, blanqueo o legitimación de capitales, y es un proceso por el que se encubre el origen de los fondos generados a través del ejercicio de las actividades ilegales, que en ocasiones pueden llegar a ser criminales como en el

caso de los delitos penales de tráfico de drogas o estupefacientes, tráfico de armas, corrupción, desfalco, fraude fiscal, crímenes, prostitución, malversación de fondos, extorsión, trabajo ilegal, piratería y terrorismo.

Ahora bien, la Legitimación de Capitales, es el nombre que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999), así como las leyes venezolanas han utilizado para denominar el delito comúnmente conocido con el nombre de lavado de dinero, y consiste en un proceso por medio del cual, el dinero obtenido ilegalmente es incorporado en el sistema económico y financiero de un país, con la finalidad de darle apariencia de licitud y legalidad. Además, es reconocido como un delito típico de la delincuencia organizada y que cumple con las siguientes características: (a) cuenta con una organización dotada de una férrea estructura jerárquica, (b) existe división del trabajo y un alto nivel de eficiencia y profesionalismo; y, (c) ejecutan crímenes a gran escala o de manera masiva, lo cual genera importantes beneficios económicos.

Por otra parte, es tipificada por la Ley Orgánica contra la Delincuencia Organizada (2005) así como por la Ley Orgánica contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas (2005), en concordancia con otras leyes y reglamentos existentes en el país, dichas legislaciones exponen los lineamientos generales que deben ser considerados por los órganos involucrados en la prevención del delito, así como plantean la responsabilidad, penal y administrativa a quien; por sí o por interpuesta persona cometa el delito en cuestión, las sanciones señaladas en la legislación varían desde 1 hasta 15 años de prisión, dicha pena será gravada dependiendo del grado de culpabilidad del autor.

En consecuencia, podría decirse que la legitimación de capitales representa uno de los “pilares” que sostiene al imperio de la delincuencia organizada del mundo entero, utilizando diferentes naciones como punto de partida para lograr el fin planteado, donde toman en consideración los avances en materia tecnológica que involucra a las economías de los países a través de diversos instrumentos financieros.



Resulta oportuno mencionar, la legitimación de capitales no se deriva únicamente del narcotráfico, sino que la misma se ve influenciada por diversas actividades delictivas como evasión fiscal, malversación de fondos, tráfico de órganos y/o de personas, corrupción de funcionarios del sector público, así como otras actividades desarrolladas por la delincuencia organizada. En opiniones de Nando (1999), el delito es cometido por personas de estatus social alto, en el curso de las actividades profesionales que desempeñan habitualmente, con aprovechamiento de las oportunidades y los prestigios sociales o profesionales, ayudados de los conocimientos técnicos que se derivan de su posición y, que a su vez, les permiten realizar ciertas transacciones ilícitas de las cuales obtienen determinadas ganancias.

Ramírez (1999:53), sostiene que "...el comercio ilícito de drogas y otros delitos graves generan cuantiosas ganancias, las altas utilidades constituyen el principal aliciente para el comercio de estupefacientes, entre otros". Para Castañeda (1991), existen dos aspectos claves que caracterizan la legitimación de capitales; a saber: (a) el legitimador de capitales trata demostrar conductas que no levanten sospechas haciéndose ver como una persona estable y bien presentada ante la economía; y, (b) las organizaciones criminales han "profesionalizado" al legitimador quien es normalmente un experto en materia financiera, quien confunde el verdadero origen ilícito de los bienes objeto del lavado. Su finalidad es reducir la posibilidad de vincular los activos con su origen ilícito y debilitar la posibilidad de rastreo en las operaciones.

Al respecto, Nando (1999:56), advierte que con la legitimación de capitales

"se pretende obtener la riqueza resultante de las operaciones realizadas como cualquier empresario de la industria, ocultando el origen del mismo, y para ello, cuentan con una extensa red de profesionales en mercadotecnia, bienes raíces, inversiones, financiamiento, administraciones bancarias, abogados, contadores, políticos, técnicos, traficantes de armas, mercancías y bienes, así como de personal de apoyo que asesora y colabora para transformar el dinero, a través de diversos procesos que legitiman sus ganancias ilícitas".

En opiniones del mismo autor, para alcanzar el objetivo el delincuente utiliza sofisticados modelos o métodos de lavado para ocultar el origen ilícito de su riqueza. Constituyen compañías artificiales o de portafolio, adquieren empresas lícitas con baja rentabilidad; utilizan diversas cuentas bancarias en múltiples oficinas o entidades, buscan confundir el dinero ilegal con una actividad simuladamente lícita, crean cuentas bancarias a nombre de terceros, compra constante de bienes muebles e inmuebles, se adquieren instrumentos o valores negociables sin importar la rentabilidad ofrecida por los mismos, entre otros.

En resumen, el delito económico llamado legitimación de capitales es un quebrantamiento de la legislación, que implica globalización de las actividades, representa una actividad de longitudes internacionales, sobrepasa fronteras con los cambios de soberanía y jurisdicción que ello implica. Los avances de la tecnología de las telecomunicaciones coadyuvan en la transferencia de riqueza a través del planeta y permiten a la delincuencia organizada operar internacionalmente.

### **El contador y la legitimación de capitales**

Una vez señalados los lineamientos del actuar profesional de los Contadores Públicos y profundizado sobre el tema de legitimación de capitales, resulta oportuno hacer mención del estrecho vínculo existente entre una de las carreras de las ciencias sociales con mayor demanda en el país y uno de los delitos económicos que ha golpeado en incontables oportunidades la economía de las naciones del mundo.

Es pertinente entonces, señalar que la Ley Orgánica contra la Delincuencia Organizada (LOCO; 2005), en su artículo 4 expone; quien por sí o por interpuesta persona sea propietario o poseedor de capitales de origen delictivo, será castigado con prisión de ocho a doce años. Además, la misma pena será impuesta a quien por sí o por interpuesta persona realice la conversión, transferencia o traslado por cualquier medio de bienes, capitales, haberes, beneficios o excedentes, con el objeto de ocultar o encubrir el origen ilícito de los mismos o de ayudar a cualquier persona que participe en la comisión de tales delitos a eludir las consecuencias jurídicas de sus acciones.

Retomando las conceptualizaciones ofrecidas sobre el tema de legitimación de capitales y sus efectos económicos en un país, los autores Cano y Lugo (2004), ofrecen una amplia perspectiva sobre los altibajos de esta situación y señalan que dado que el comercio y las inversiones se llevan a cabo a nivel global, las preocupaciones acerca del lavado de dinero también pasan a tener importancia a nivel mundial. Añaden los autores, que tiene un efecto negativo en todo el mundo; se obstaculiza el desarrollo económico, los inversionistas pierden su confianza, los empresarios sufren debido al incremento en los costos relacionados con sus negocios y los riesgos que esto implica, las calificaciones crediticias del país bajan, la credibilidad de los profesionales, de los hombres y mujeres de empresas y del gobierno se ve disminuida y por último la sociedad pierde su confianza en la ley, así como en las instituciones en general.

Siguiendo las consideraciones anteriores, la ética profesional del Contador Público está vinculada con la actividad de prevención de la legitimación de capitales, por ser una parte de la ética general, que estudia los deberes de los profesionales y establece a través de normas o reglas de conducta, el orden necesario para satisfacer el bien común, ya que los profesionales cumplen misiones dentro de toda sociedad.

Los profesionales contables, por el hecho de manejar información privilegiada, deben actuar con apego estricto a las leyes, siendo objetivos en su labor, suministrando la información obtenida de forma privada a los organismos reguladores cuando se evidencia la existencia de la comisión de algún tipo de delito, en tal sentido, debe ser garante del filtrado de la información para lograr una separación de información confiable de otra no confiable, con el propósito de no verse involucrado en su actuar en el cometido de una infracción que vendrá a generarle diferentes penas según el grado de culpabilidad que se evidencie.

El Código Civil de Venezuela (1982), tipifica que “la ignorancia de la Ley no excusa de su cumplimiento”, en consecuencia, los contadores públicos deben realizar su actividad profesional apegado a la normativa legal existente, y el mismo debe trabajar en función de conocer, profundizar y estudiar el articulado referente a cualquier delito, que podría poner en tela de juicio su actuación profesional, y en cada una

de sus actuaciones asumir, mostrar una conducta imparcial, objetiva y representativa de la situación financiera de una persona sea esta natural o jurídica.

Tal como se ha visto, en el ejercicio de la contaduría pública existen diferencias en los servicios que realiza el contador; en este sentido hay servicios que requieren independencia y existen otros que no la requieren. En el caso de la prevención de la legitimación de capitales, el ejercicio es libre ya que el profesional de la contaduría pública puede servir como comisario, contador e incluso auditor independiente de la empresa en la cual se presenta.

Ahora bien, como explican Cano y Lugo (2004), la resultante caída en ayuda e inversiones, tanto internas como desde el extranjero, bien puede tener un impacto significativo en el desarrollo económico, generando de esta forma dificultades sociales, especialmente en países en desarrollo, así mismo no se puede desconocer el impacto negativo que genera el lavado de dinero en la inflación y en la devaluación, temas muy relacionados con las unidades económicas, dirigidos por gerentes y controlados por profesionales contables.

Al respecto, sugieren los autores antes citados, que la profesión contable como parte integrante de la sociedad e importante pieza en el mundo de los negocios, debe estar lista para hacer frente a la prevención del delito. Si existe la infraestructura necesaria y hay un adecuado apoyo por parte del Estado, la profesión contable puede participar junto con los miembros de las otras profesiones e instituciones comerciales, tanto en los sectores público como privado.

En tal sentido, la mayoría de las organizaciones de contadores y auditores, han desarrollado una serie de normas que están diseñadas para combatir la legitimación de capitales. Los códigos de ética, que se aplican a todos los profesionales, ya sea que éstos se encuentren ejerciendo la profesión en el ámbito público o privado, requieren que los mismos sigan las normas más elevadas de objetividad, prudencia y cuidado profesional.

Como resultado de esto, las normas de auditoría advierten a los auditores sobre posibles distorsiones de los principios de contabilidad

generalmente aceptados y requieren que los profesionales documenten dicha posibilidad, a través de los papeles de trabajo en el momento de planificar las auditorías y que informen sus hallazgos a la gerencia. Los códigos de ética profesionales y los controles gerenciales apropiados deberán asegurar que aquellos profesionales que se desempeñan en el sector público o privado, estén al tanto de su responsabilidad de informar cualquier acto de corrupción de forma similar.

Todas las profesiones implican una ética, puesto que siempre se relacionan de una u otra forma con los seres humanos, en el caso de los Contadores Públicos, el producto de su trabajo está dirigido a fundamentar la toma de decisiones, por lo cual es importante que su actuar profesional este apegado a la ética con el propósito de realizar su labor con el debido respeto, imparcialidad, integridad y objetividad de tal manera que la toma de decisiones este sustentada sobre aspectos reales y veraces.

### **Reflexiones Finales**

El contador público, es un profesional comprometido con la sociedad, el cual debe ser garante de presentar información confiable y oportuna, que garantice el suministro de datos relevantes para la toma de decisiones, dentro de las organizaciones que lo requieran. De tal manera que, su alta responsabilidad con una sociedad carente de información confiable el profesional de la Contaduría Pública, debe desarrollar su actuación apegada a las normas, reglamentos y códigos de conducta existentes y vigentes en pro de fomentar la credibilidad y la aceptación de estos profesionales.

Las actuaciones profesionales de los contadores públicos, que pueden contribuir con la mitigación del delito de legitimación de capitales, están definidas en dos planos; el primero en la actuación técnica, la cual engloba el conjunto de hechos realizados por el profesional producto del conocimiento, observados a través de: auditoría, peritaje contable, función del comisario, asesoría fiscal, tributaria y financiera.

El segundo plano, está referido a la actuación ética, donde desarrolla su discernimiento sobre valores y reglas conductuales a través de

la ética,(integridad, honradez y honestidad), lo cual, no sólo repercute en el desempeño profesional, sino que deben ser normas de conducta para garantizar una sociedad sana, donde su trabajo es realizado de una manera imparcial, asumiendo las responsabilidades inherentes a la profesión y fortaleciendo valores intrínsecos de la conducta humana.

Finalmente, es el contador quien debe fomentar una cultura empresarial anticorrupción. Es sustancial que exista suspicacia profesional cuando se establecen las relaciones comerciales y en el momento de revisar las transacciones entre partes relacionadas, especialmente cuando parece tener un sentido comercial cuestionable desde el punto de vista económico. Las compañías y las personas corruptas, deben evidenciar que los profesionales contables constituyen una barrera que frenan el delito. Por sobre todo, cada contador como individuo, debe asegurarse que la actividad desarrollada refleje una responsabilidad con la veracidad y la honestidad que los informes financieros ameritan.

#### **Referencias Bibliográficas**

ALMEIDA U., BARAHONA G., CABANA M., (2011). **El enriquecimiento Ilícito**. Editorial Club Universitario. San Vicente (Alicante). España.

*ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (2005). Ley Orgánica Contra el Tráfico Ilícito y el Consumo de Sustancias Estupefacientes y Psicotrópicas*. Gaceta Oficial N° 38.337 (Extraordinario), 16/12/2005.

*ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (2005). Ley Orgánica Contra la Delincuencia Organizada*. Gaceta Oficial N° 5.789 (Extraordinario), 26/10/2005.

*ASAMBLEA NACIONAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA (2001). Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras*. Decreto N° 1.526. (Extraordinario), 03/11/2001.

*ASAMBLEA NACIONAL CONSTITUYENTE (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Gaceta Oficial N° 5.908. (Extraordinario), 19/02/2000.

BALESTRINI, M. (2001). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación**. Quinta Edición. Caracas, Venezuela. BLConsultores Asociados, Servicio Editorial.

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

CANO, M., y LUGO, D. (2004). **Auditoría Forense en la Investigación Criminal del Lavado de Dinero y Activos**. Segunda Edición. Santa Fe de Bogotá, Colombia. Eco Ediciones.

CASTAÑEDA, H. (1991). **Cómo detectar el lavado de dinero**. Primera Edición. Bogotá. Colombia. Editorial Prentice Hall.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA (1998). **Ley de Mercado de Capitales**, Gaceta Oficial N° 36.565 (Extraordinario), 22/10/1998.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA (1982). **Código Civil de Venezuela**. Gaceta Oficial N° 2.990 (Extraordinaria), 26/07/1982.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA (1973). **Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública**. Gaceta Oficial N° 30.273. (Extraordinario), 05/12/1973.

CONGRESO DE LA REPÚBLICA DE VENEZUELA (1955). **Código de Comercio**. Gaceta N° 475. (Extraordinaria), 21/12/1955.

FEDERACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA (1987). **Normas Interprofesionales para el Ejercicio de la Función del Comisario**. 27/05/1987.

FEDERACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA (1983). **Declaración sobre Normas y Procedimientos de Auditoría N° 12**. 02/09/1983.

FEDERACIÓN DE CONTADORES PÚBLICOS DE VENEZUELA. (1976). **Código de Ética del Contador Público.**

LÓPEZ, J. (2004). **El Control de Calidad en el Ejercicio de la Contaduría Pública Independiente.** Caracas - Venezuela.

NANDO, V. (1999). **Consideración del Fraude en la Auditoría a los Estados Financieros.** Primera Edición. Bogotá. Colombia. Editorial Prentice Hall.

RAMÍREZ, F. (1999). **El Delito de Enriquecimiento Ilícito.** Primera Edición. D.F. México. Editorial Leyer.

ROSALES, L. (1999). **Contaduría Pública. Aspectos de actualidad en una de las profesiones de mayor auge y crecimiento en Venezuela.** Federación de Colegios de Contadores Públicos. Fondo Editorial del Contador Público Venezolano. Caracas: Venezuela.

RUIZ, J. (1995). **La función del Comisario. Mercantil. Área de ejercicio profesional de Licenciados en Administración, Economía y Contaduría.** Caracas: Venezuela. Editorial Panapo.

SIERRA, G. (1996). **Teoría de la auditoría financiera.** Primera Edición. Madrid – España. Editorial Mc GRAW HILL.