



DOI: <http://dx.doi.org/10.23857/dc.v7i4.2153>

Ciencias económicas y empresariales

Artículo de revisión

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Scope of the Ecuadorian regulations, in relation to the Criminal Offenses of the Authorized Public Accountant (CPA), in the exercise of his profession

Alcance da normativa equatoriana, em relação às infrações penais do contador público autorizado (CPA), no exercício de sua profissão

José Luis Ríos-Zaruma ^I

jose.riosz@unl.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0001-7222-3949>

Diego Fernando Pineda-Arévalo ^{II}

diego.pineda@unl.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0002-5937-7203>

Gloria del Carmen Palacio-Valdivieso ^{III}

gloria.palacio@unl.edu.ec

<https://orcid.org/0000-0002-5350-5120>

Correspondencia: jose.riosz@unl.edu.ec

***Recibido:** 08 de junio de 2021 ***Aceptado:** 08 de julio de 2021 * **Publicado:** 05 de agosto de 2021

- I. Magíster en Derecho Civil y Procesal Civil, Abogado, Docente de la Universidad Nacional de Loja, Ecuador.
- II. Master en Garantías Penales y Delitos Socioeconómicos, Abogado, Docente de la Universidad Nacional de Loja, Ecuador.
- III. Magíster en Gestión Financiera, Licenciada en Contabilidad y Auditoría, Contador Público Auditor, Docente de la Universidad Nacional de Loja, Ecuador.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Resumen

Para la presente investigación se definió que es un Delito, el mismo que describe lo que es o implica una Auditoría Forense; con un mejor entendimiento de estos términos, se procedió a revisar los cuerpos legales empezando desde la Constitución de la República del Ecuador del año dos mil ocho, la cual continúa vigente hasta la fecha, pasando por el Código Orgánico Integral Penal, Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la Ley Orgánica de Prevención de Lavado de Activos hasta llegar a la contratación de los principios del Contador Público Autorizado (CPA), consagrados en el Código de Ética del Contador Ecuatoriano, leyes que señalan al Fraude Financiero como responsable de la penalización de posibles delitos financieros previa acumulación de pruebas que reportará una Auditoría Forense, la cual según las leyes vigentes sirven de base para dictaminar sentencias que van de tres a diez años según la magnitud de la tipificación de su falta incluyendo la inhabilitación del ejercicio profesional del CPA, por lo que el actuar ético, técnico y profesional, apartado de conflicto de intereses y afectos de lealtad evitarán la penalización por posibles delitos .

Palabras clave: Delito; penalización; Auditoría; forense.

Abstract

For the present investigation, it was defined that it is a Crime, the same one that describes what a Forensic Audit is or implies; With a better understanding of these terms, we proceeded to review the legal bodies starting from the Constitution of the Republic of Ecuador of the year two thousand eight, which remains in force to date, passing through the Comprehensive Organic Penal Code, Organic Law of the Office of the Comptroller General of the State, the Organic Law for the Prevention of Money Laundering until reaching the contracting of the principles of the Authorized Public Accountant (CPA), enshrined in the Code of Ethics of the Ecuadorian Accountant, laws that indicate Financial Fraud as responsible for the criminalization of possible financial crimes after accumulation of evidence that a Forensic Audit will report, which according to current laws serve as the basis for issuing sentences ranging from three to ten years depending on the magnitude of the classification of their fault, including the disqualification of the professional practice of the CPA, so the ethical, technical and professional act, section of conflict of interest and affections of lea ltad will avoid the penalty for possible crimes.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Keywords: Crime; penalty; Audit; forensic.

Resumo

Para a presente investigação, definiu-se que se trata de Crime, o mesmo que descreve o que é ou implica uma Auditoria Forense; Com uma melhor compreensão destes termos, procedemos à revisão dos órgãos jurídicos a partir da Constituição da República do Equador do ano dois mil e oito, que continua em vigor até hoje, passando pelo Código Penal Orgânico Integral, Lei Orgânica do Controladoria Geral do Estado, Lei Orgânica de Prevenção à Lavagem de Dinheiro até a contratação dos princípios do Contador Público Autorizado (CPA), consagrados no Código de Ética do Contador Ecuatoriano, leis que indicam Fraude Financeira como responsável pela criminalização de possíveis crimes financeiros após o acúmulo de provas que uma Auditoria Forense irá reportar, que segundo a legislação vigente serve de base para a emissão de sentenças que variam de três a dez anos dependendo da magnitude da classificação de sua culpa, inclusive a desqualificação do exercício profissional do CPA, assim como o ato ético, técnico e profissional, seção de conflito de interesses e afetos de lea Ele evitará a pena para possíveis crimes.

Palavras-chave: Crime; pena; Auditoria; forense.

Introducción

El ejercicio profesional del Contador Público Autorizado o por sus siglas (CPA), deja entre trabajo y participación, a través de las relaciones directa o indirecta con las actividades empresariales, negocios, importación, exportación de bienes de servicio y consumo; además de requerir de su contingente en el ámbito público como en el privado, estas responsabilidades en ambos casos lo tienen subordinado a administradores y por lo cual se ven obligados a acatar órdenes superiores, las cuales pueden llevar a los profesionales de la contabilidad al cometimiento de delitos, en el uso, custodia y manejo de bienes públicos y privados, lo que lesa que podría acarrear responsabilidades o corresponsabilidades penales, contempladas en el Código Orgánico Integral Penal (COIP); existen algunas otras sanciones que se tipifican en la Ley de Prevención de Lavado de Activos, en la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, y la Constitución Política del Ecuador vigente desde 2008, en contraste con el Código de Ética del Contador Público Ecuatoriano, venido a menos, desde que la resolución del Tribunal Constitucional, declaró

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

inconstitucionales algunas disposiciones legales que obligaban a los profesionales a afiliarse a colegios de profesionales en unos casos y en otros a las cámaras de la producción, Resolución publicada en el Suplemento segundo del Registro Oficial 336 de fecha de 14 de mayo de 2008, dejando sin efecto los colegios de profesionales que de alguna manera asumían la defensa de sus agremiados.

Pero ante la ausencia en el caso del Colegio de Contadores de nuestro país, de una probable defensa de sus agremiados, en el análisis de los alcances y efectos de los delitos penales en los que pudiera incurrir el Contador Público ecuatoriano, hace necesaria una revisión y análisis exhaustivo sobre la penalización que acarrea el cometimiento de delitos financieros por parte de los profesionales de la Contabilidad y sus agravantes o atenuantes.

Pero, para identificar los posibles delitos punibles derivados de un proceso contable es necesario realizar una auditoría forense, la cual se encargará de establecer si los estados financieros como: ingresos versus gastos que se derivan en utilidad, tienen directa relación con el balance general con los activos, pasivos y patrimonio; y la auditoría operacional que se encarga del análisis del proceso, que comprende: cuentas por cobrar, dinero de caja, cuentas bancarias, inventarios, cuentas por pagar. Es por esto el análisis de los alcances y efectos y delitos penales, ameritan:

Identificar los artículos de la Constitución Política de la República del Ecuador, Código Orgánico Integral Penal, Ley de Prevención de Lavado de Activos, Ley Orgánica de Finanzas y Administración Pública, y la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, esta normativa sanciona posibles delitos punibles aplicables a Contadores Públicos Autorizados.

A la vez que se puede visibilizar los atenuantes o agravantes que podrían presentarse en un posible hecho punible en el desempeño de las actividades del CPA.

Metodología

Al tratarse de un estudio de carácter social, se utiliza el método cualitativo que busca adaptar los principios de la Constitución Política del país y las leyes de la República al ejercicio profesional de los Contadores Públicos Autorizados, para posteriormente contrastarlos con su Código de Ética. En tal virtud se hace necesario identificar los artículos que contemplan sanciones ante un posible delito financiero, probado a través de una auditoría forense, la misma que prueba el cometimiento del delito y señala responsabilidades, no sin antes definir lo que significan esos términos jurídicos.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Delito: el sitio web DerechoEcuador.com hace referencia a tres definiciones del delito a saber: Según la Real Academia Española de la Lengua proviene del latín “delictum” sugiere un hecho grave contra la ley, que se castiga con una pena. Luis Jiménez de Asúa dice que delito es "el acto típico antijurídico, imputable, culpable, sancionado con una pena y conforme a las condiciones objetivas de publicidad". Para Guillermo Cabanellas, da su explicación cuando comienza diciendo que la palabra Acto, abarca tanto a lo que uno hace como a lo que deja de hacer (acción y omisión). En las dos formas se expresa la voluntad. Para que el Acto sea delictivo, debe estar descrito como tal en los Códigos Penales (Derecho Ecuador, 2005).

Auditoria Forense: La Auditoría Forense es un examen objetivo, sistemático, integral y profesional que aplica diversas técnicas de investigación relacionadas con: criminalística, psicología, finanzas, administración de riesgos, contabilidad, conocimientos jurídicos, terminología jurídico – procesal, y otras habilidades que el profesional en Auditoría Forense debe dominar; está orientada a aportar evidencia suficiente y competente de valor técnico, las cuales se convierten en pruebas para llevar a juicio penal a los perpetradores o sospechosos de corrupción, apropiación indebida de bienes y estados financieros fraudulentos en organizaciones y otros fraudes financieros, para que los casos no queden en la impunidad (Martinez, 2011, pág. 10).

De acuerdo con la Constitución Política de la República del Ecuador

Art. 76.- En todo proceso en el que se determinen derechos y obligaciones de cualquier orden, se asegurará el derecho al debido proceso que incluirá las siguientes garantías básicas: 1. Corresponde a toda autoridad administrativa o judicial, garantizar el cumplimiento de las normas y los derechos de las partes. 2. Se presumirá la inocencia de toda persona, y será tratada como tal, mientras no se declare su responsabilidad mediante resolución firme o sentencia ejecutoriada. 3. Nadie podrá ser juzgado ni sancionado por un acto u omisión que, al momento de cometerse, no esté tipificado en la ley como infracción penal, administrativa o de otra naturaleza; ni se le aplicará una sanción no prevista por la Constitución o la ley. Sólo se podrá juzgar a una persona ante un juez o autoridad competente y con observancia del trámite propio de cada procedimiento. 4. Las pruebas obtenidas o actuadas con violación de la Constitución o la ley no tendrán validez alguna y carecerán de eficacia probatoria. 5. En caso de conflicto entre dos leyes de la misma materia que contemplen sanciones diferentes para un mismo hecho, se aplicará la menos rigurosa, aún cuando su promulgación sea posterior a la infracción. En caso de duda sobre una norma que contenga

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

sanciones, se la aplicará en el sentido más favorable a la persona infractora. 6. La ley establecerá la debida proporcionalidad entre las infracciones y las sanciones penales, administrativas o de otra naturaleza. 7. El derecho de las personas a la defensa incluirá las siguientes garantías:

- a) Nadie podrá ser privado del derecho a la defensa en ninguna etapa o grado del procedimiento.
- b) Contar con el tiempo y con los medios adecuados para la preparación de su defensa.
- c) Ser escuchado en el momento oportuno y en igualdad de condiciones.
- d) Los procedimientos serán públicos salvo las excepciones previstas por la ley. Las partes podrán acceder a todos los documentos y actuaciones del procedimiento.
- e) Nadie podrá ser interrogado, ni aún con fines de investigación, por la Fiscalía General del Estado, por una autoridad policial o por cualquier otra, sin la presencia de un abogado particular o un defensor público, ni fuera de los recintos autorizados para el efecto.
- f) Ser asistido gratuitamente por una traductora o traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma en el que se sustancia el procedimiento.
- g) En procedimientos judiciales, ser asistido por una abogada o abogado de su elección o por defensora o defensor público; no podrá restringirse el acceso ni la comunicación libre y privada con su defensora o defensor.
- h) Presentar de forma verbal o escrita las razones o argumentos de los que se crea asistida y replicar los argumentos de las otras partes; presentar pruebas y contradecir las que se presenten en su contra.
- i) Nadie podrá ser juzgado más de una vez por la misma causa y materia. Los casos resueltos por la jurisdicción indígena deberán ser considerados para este efecto.
- j) Quienes actúen como testigos o peritos estarán obligados a comparecer ante la jueza, juez o autoridad, y a responder al interrogatorio respectivo.
- k) Ser juzgado por una jueza o juez independiente, imparcial y competente. Nadie será juzgado por tribunales de excepción o por comisiones especiales creadas para el efecto.
- l) Las resoluciones de los poderes públicos deberán ser motivadas. No habrá motivación si en la resolución no se enuncian las normas o principios jurídicos en que se funda y no se explica la pertinencia de su aplicación a los antecedentes de hecho. Los actos

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

administrativos, resoluciones o fallos que no se encuentren debidamente motivados se considerarán nulos. Las servidoras o servidores responsables serán sancionados.

m) Recurrir el fallo o resolución en todos los procedimientos en los que se decida sobre sus derechos.

Art. 233.- Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos. Las servidoras o servidores públicos y los delegados o representantes a los cuerpos colegiados de las instituciones del Estado, estarán sujetos a las sanciones establecidas por delitos de peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito. La acción para perseguirlos y las penas correspondientes serán imprescriptibles y, en estos casos, los juicios se iniciarán y continuarán incluso en ausencia de las personas acusadas. Estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aun cuando no tengan las calidades antes señaladas.

Código Orgánico Integral Penal (COIP)

Art. 1.- Finalidad.- Este Código tiene como finalidad normar el poder punitivo del Estado, tipificar las infracciones penales, establecer el procedimiento para el juzgamiento de las personas con estricta observancia del debido proceso, promover la rehabilitación social de las personas sentenciadas y la reparación integral de las víctimas.

Art. 18.- Infracción penal.- Es la conducta típica, antijurídica y culpable cuya sanción se encuentra prevista en este Código.

Art. 19.- Clasificación de las infracciones.- Las infracciones se clasifican en delitos y contravenciones.

Art. 22.- Conductas penalmente relevantes.- Son penalmente relevantes las acciones u omisiones que ponen en peligro o producen resultados lesivos, descriptibles y demostrables.

Art. 23.- Modalidades de la conducta.- La conducta punible puede tener como modalidades la acción y la omisión. No impedir un acontecimiento, cuando se tiene la obligación jurídica de impedirlo, equivale a ocasionarlo.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Capítulo cuarto circunstancias de la infracción

Art. 44.- Mecanismos de aplicación de atenuantes y agravantes.- Para la imposición de la pena se considerarán las atenuantes y las agravantes previstas en este Código. No constituyen circunstancias atenuantes ni agravantes los elementos que integran la respectiva figura delictiva. Si existen al menos dos circunstancias atenuantes de la pena se impondrán el mínimo previsto en el tipo penal, reducido en un tercio, siempre que no existan agravantes no constitutivas o modificatorias de la infracción. Si existe al menos una circunstancia agravante no constitutivas o modificatorias de la infracción, se impondrá la pena máxima prevista en el tipo penal, aumentada en un tercio.

Art. 46.- Atenuante trascendental.- A la persona procesada que suministre datos o informaciones precisas, verdaderas, comprobables y relevantes para la investigación, se le impondrá un tercio de la pena que le corresponda, siempre que no existan agravantes no constitutivas o modificatorias de la infracción.

Art. 27.- Culpa.- Actúa con culpa la persona que infringe el deber objetivo de cuidado, que personalmente le corresponde, produciendo un resultado dañoso"

Art. 49.- Responsabilidad de las personas jurídicas.- En los supuestos previstos en este Código, las personas jurídicas nacionales o extranjeras de derecho privado son penalmente responsables por los delitos cometidos para beneficio propio o de sus asociados, por la acción u omisión de quienes ejercen su propiedad o control, sus órganos de gobierno o administración, apoderadas o apoderados, mandatarias o mandatarios, representantes legales o convencionales, agentes, operadoras u operadores, factores, delegadas o delegados, terceros que contractualmente o no, se inmiscuyen en una actividad de gestión, ejecutivos principales o quienes cumplan actividades de administración, dirección y supervisión y, en general, por quienes actúen bajo órdenes o instrucciones de las personas naturales citadas. La responsabilidad penal de la persona jurídica es independiente de la responsabilidad penal de las personas naturales que intervengan con sus acciones u omisiones en la comisión del delito. No hay lugar a la determinación de la responsabilidad penal de la persona jurídica, cuando el delito se comete por cualquiera de las personas naturales indicadas en el inciso primero, en beneficio de un tercero ajeno a la persona jurídica.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Art. 51.- Pena.- La pena es una restricción a la libertad y a los derechos de las personas, como consecuencia jurídica de sus acciones u omisiones punibles. Se basa en una disposición legal e impuesta por una sentencia condenatoria ejecutoriada.

Art. 59.- Penas privativas de libertad.- Las penas privativas de libertad tienen una duración de hasta cuarenta años. La duración de la pena empieza a computarse desde que se materializa la aprehensión. En caso de condena, el tiempo efectivamente cumplido bajo medida cautelar de prisión preventiva o de arresto domiciliario, se computará en su totalidad a favor de la persona sentenciada.

Art. 65.- Inhabilitación para el ejercicio de profesión, empleo u oficio.- Cuando el delito tenga relación directa con el ejercicio de la profesión, empleo u oficio de la persona sentenciada, la o el juzgador, en sentencia, dispondrá que una vez cumplida la pena privativa de libertad, se la inhabilite en el ejercicio de su profesión, empleo u oficio, por el tiempo determinado en cada tipo penal.

Art. 207.- Quiebra fraudulenta de persona jurídica.- Cuando se trate de la quiebra de una sociedad o de una persona jurídica, toda o todo director, administrador o gerente de la sociedad, contador o tenedor de libros que coopere en su ejecución, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años.

Sección tercera delitos contra la eficiencia de la administración pública

Art. 278.- Peculado.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, en beneficio propio o de terceros; abusen, se apropien, distraigan o dispongan arbitrariamente de bienes muebles o inmuebles, dineros públicos o privados, efectos que los representen, piezas, títulos o documentos que estén en su poder en virtud o razón de su cargo, serán sancionados con pena privativa de libertad de diez a trece años. Si los sujetos descritos en el primer inciso utilizan, en beneficio propio o de terceras personas, trabajadores remunerados por el Estado o por las entidades del sector público o bienes del sector público, cuando esto signifique lucro o incremento patrimonial, serán sancionados con pena privativa de libertad de cinco a siete años. La misma pena se aplicará cuando los sujetos descritos en el primer inciso se aprovechen económicamente, en beneficio propio o de terceras personas, de estudios, proyectos, informes,

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

resoluciones y más documentos, calificados de secretos, reservados o de circulación restringida, que estén o hayan estado en su conocimiento o bajo su dependencia en razón o con ocasión del cargo que ejercen o han ejercido. Son responsables de peculado las o los funcionarios o servidores públicos, las o los funcionarios, administradores, ejecutivos o empleados de las instituciones del Sistema Financiero Nacional que realicen actividades de intermediación financiera, así como los miembros o vocales de los directorios y de los consejos de administración y vigilancia de estas entidades, que con abuso de las funciones propias de su cargo:

- a) dispongan fraudulentamente, se apropien o distraigan los fondos, bienes, dineros o efectos privados que los representen;
- b) hubiesen ejecutado dolosamente operaciones que disminuyan el activo o incrementen el pasivo de la entidad; o,
- c) dispongan de cualquier manera el congelamiento o la retención arbitraria o generalizada de los fondos o depósitos en las instituciones del Sistema Financiero Nacional, causando directamente un perjuicio económico a sus socios, depositarios, cuenta partícipes o titulares de los bienes, fondos o dinero. En todos estos casos serán sancionados con pena privativa de libertad de diez a trece años. Si los sujetos descritos en el inciso precedente causan la quiebra fraudulenta de entidades del Sistema Financiero Nacional, serán sancionados con pena privativa de libertad de diez a trece años. La persona que obtenga o conceda créditos vinculados, relacionados o intercompañías, violando expresas disposiciones legales respecto de esta clase de operaciones, en perjuicio de la Institución Financiera, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años. La misma pena se aplicará a los beneficiarios que intervengan en el cometimiento de este ilícito y a la persona que preste su nombre para beneficio propio o de un tercero, aunque no posea las calidades previstas en el inciso anterior.

Art. 279.- Enriquecimiento ilícito.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, que hayan obtenido para sí o para terceros un incremento patrimonial injustificado a su nombre o mediante persona interpuesta, producto de su cargo o función, superior a cuatrocientos salarios básicos unificados del trabajador en general, serán sancionados con pena privativa de libertad de siete a diez años. Se entenderá que hubo enriquecimiento ilícito no solo

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

cuando el patrimonio se ha incrementado con dinero, do obligaciones. Si el incremento del patrimonio es superior a doscientos y menor a cuatrocientos salarios básicos unificados del trabajador en general, la pena privativa de libertad será de cinco a siete años. Si el incremento del patrimonio es hasta doscientos salarios básicos unificados del trabajador en general, la pena privativa de libertad será de tres a cinco años.

Art. 280.- Cohecho.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, enumeradas en la Constitución de la República, que reciban o acepten, por sí o por interpuesta persona, beneficio económico indebido o de otra clase para sí o un tercero, sea para hacer, omitir, agilizar, retardar o condicionar cuestiones relativas a sus funciones, serán sancionados con pena privativa de libertad de uno a tres años. Si la o el servidor público, ejecuta el acto o no realiza el acto debido, será sancionado con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Si la conducta descrita es para cometer otro delito, la o el servidor público, será sancionado con pena privativa de libertad de cinco a siete años. La persona que bajo cualquier modalidad ofrezca, dé o prometa a una o a un servidor público un donativo, dádiva, promesa, ventaja o beneficio económico indebido u otro bien de orden material para hacer, omitir, agilizar, retardar o condicionar cuestiones relativas a sus funciones o para cometer un delito, será sancionada con las mismas penas señaladas para los servidores públicos.

Art. 281.- Concusión.- Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, sus agentes o dependientes oficiales que abusando de su cargo o funciones, por sí o por medio de terceros, ordenen o exijan la entrega de derechos, cuotas, contribuciones, rentas, intereses, sueldos o gratificaciones no debidas, serán sancionados con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Si la conducta prevista en el inciso anterior se realiza mediante violencias o amenazas, la o el servidor público, será sancionado con pena privativa de libertad de cinco a siete años.

Art. 298.- Defraudación tributaria.- La persona que simule, oculte, omita, falsee o engañe a la Administración Tributaria para dejar de cumplir con sus obligaciones o para dejar de pagar en todo o en parte los tributos realmente debidos, en provecho propio o de un tercero, será sancionada cuando:

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

- Utilice identidad o identificación supuesta o falsa en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
- Utilice datos, información o documentación falsa o adulterada en la solicitud de inscripción, actualización o cancelación de los registros que llevan las administraciones tributarias.
- Realice actividades en un establecimiento a sabiendas de que se encuentre clausurado.
- Imprima o haga uso de comprobantes de venta o de retención o de documentos complementarios que no sean autorizados por la Administración Tributaria.
- Proporcione a la administración tributaria informes, reportes con mercancías, datos, cifras, circunstancias o antecedentes falsos, incompletos, desfigurados o adulterados.
- Haga constar en las declaraciones tributarias datos falsos, incompletos, desfigurados o adulterados, siempre que el contribuyente no haya ejercido, dentro del año siguiente a la declaración, el derecho a presentar la declaración sustitutiva en la forma prevista en la ley.
- Falsifique o altere permisos, guías, facturas, actas, marcas, etiquetas o cualquier otro tipo de control de fabricación, consumo, transporte, importación y exportación de bienes gravados.
- Altere libros o registros informáticos de contabilidad, anotaciones, asientos u operaciones relativas a la actividad económica, así como el registro contable de cuentas, nombres, cantidades o datos falsos.
- Lleve doble contabilidad con distintos asientos en libros o registros informáticos, para el mismo negocio o actividad económica.
- Destruya total o parcialmente, los libros o registros informáticos de contabilidad u otros exigidos por las normas tributarias o los documentos que los respalden, para evadir el pago o disminuir el valor de obligaciones tributarias.
- Venda para consumo aguardiente sin rectificar o alcohol sin embotellar y declare falsamente volumen o grado alcohólico del producto sujeto al tributo, fuera del límite de tolerancia establecido por el INEN, así como la venta fuera del cupo establecido por el Servicio de Rentas Internas, del alcohol etílico que se destine a la fabricación de bebidas alcohólicas, productos farmacéuticos y aguas de tocador.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

- Emita, acepte o presente a la administración tributaria comprobantes de venta, de retención o documentos complementarios por operaciones inexistentes o cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
- Emita comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
- Presente a la administración tributaria comprobantes de venta por operaciones realizadas con empresas fantasmas, inexistentes o supuestas.
- Omita ingresos, incluya costos, gastos, deducciones, exoneraciones, rebajas o retenciones falsas o inexistentes o superiores a las que procedan legalmente, para evitar el pago de los tributos debidos.
- Extienda a terceros el beneficio de un derecho a subsidios, rebajas, exenciones, estímulos fiscales o se beneficie de los mismos sin derecho.
- Simule uno o más actos, contratos para obtener o dar un beneficio de subsidio, rebaja, exención o estímulo fiscal.
- Exista falta de entrega deliberada, total o parcial, por parte de los agentes de retención o percepción de los impuestos retenidos o percibidos, después de diez días de vencido el plazo establecido en la norma para hacerlo.
- Exista obtención indebida de una devolución de tributos, intereses o multas.
- Utilizar personas naturales interpuestas, o personas jurídicas fantasmas o supuestas, residentes en el Ecuador o en cualquier otra jurisdicción, con el fin de evadir el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Las penas aplicables al delito de defraudación son: En los casos de los numerales del 1 al 11, será sancionada con pena privativa de libertad de uno a tres años. En los casos de los numerales del 12 al 14, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años. Cuando el monto de los comprobantes de venta supere los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos. En los casos de los numerales del 15 al 17, será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos defraudados superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con el máximo de la pena privativa de libertad prevista para estos delitos.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

En el caso de los numerales 18, 19 y 20 será sancionada con pena privativa de libertad de cinco a siete años. Cuando los impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados o pagados, así como en los casos de impuestos que hayan sido devueltos dolosamente, superen los cien salarios básicos unificados del trabajador en general, será sancionada con pena privativa de libertad de siete a diez años. Constituye defraudación agravada y será sancionada con el máximo de la pena prevista para cada caso, la cometida con la participación de uno o más funcionarios o servidores de la administración tributaria y acarreará, además, la destitución del cargo de dichos funcionarios o servidores. En el caso de personas jurídicas, sociedades o cualquier otra entidad que, aunque carente de personería jurídica, constituya una unidad económica o un patrimonio independiente de la de sus miembros, de conformidad con lo dispuesto en este Código, serán sancionadas con pena de extinción de la persona jurídica y multa de cincuenta a cien salarios básicos unificados del trabajador en general. Los representantes legales y el contador, respecto de las declaraciones u otras actuaciones realizadas por ellos, serán responsables como autores en la defraudación tributaria en beneficio de la persona jurídica o natural, según corresponda, sin perjuicio de la responsabilidad de los socios, accionistas, empleados, trabajadores o profesionales que hayan participado deliberadamente en dicha defraudación, aunque no hayan actuado con mandato alguno. En los casos en los que la o el agente de retención o agente de percepción sea una institución del Estado, la o el funcionario encargado de la recaudación, declaración y entrega de los impuestos percibidos o retenidos al sujeto activo, además de la pena privativa de libertad por la defraudación, sin perjuicio de que se configure un delito más grave, será sancionado con la destitución y quedará inhabilitado para ocupar cargos públicos por seis meses. Cada caso será investigado, juzgado y sancionado sin perjuicio del cumplimiento de las obligaciones tributarias, así como del pago de los impuestos debidos.

Art. 324.- Falsedad de información financiera.- La persona que, en su calidad de representante legal, directora, administradora o empleada de una entidad dedicada a la captación habitual y masiva de dinero, proporcione información falsa al público, con el fin de obtener beneficio propio o para terceros, será sancionada con pena privativa de libertad de tres a cinco años.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Ley de la Contraloría General de Estado

Art. 40.- Responsabilidad por acción u omisión.- Las autoridades, dignatarios, funcionarios y demás servidores de las instituciones del Estado, actuarán con la diligencia y empeño que emplean generalmente en la administración de sus propios negocios y actividades, caso contrario responderán, por sus acciones u omisiones, de conformidad con lo previsto en esta ley.

Art. 42.- Responsabilidad directa.- Los servidores de las instituciones del Estado, encargados de la gestión financiera, administrativa, operativa o ambiental, serán responsables, hasta por culpa leve, cuando incurrieren en acciones u omisiones relativas al incumplimiento de normas, falta de veracidad, de oportunidad, pertinencia o conformidad con los planes, programas y presupuestos y por los perjuicios que se originaren de tales acciones u omisiones.

Art. 44.- Responsabilidad solidaria.- Habrá lugar para establecer responsabilidad solidaria cuando dos o más personas aparecieren como coautoras de la acción, inacción u omisión administrativa que la origine.

Art. 50.- Acción penal.- La imposición de las multas previstas en esta Ley y en las demás leyes, la destitución del cargo, o las dos sanciones impuestas a la vez, no enervan la acción penal correspondiente.

Sección 4

Indicios de Responsabilidad Penal

Art. 65.- Indicios de responsabilidad penal determinados por la Contraloría General del Estado.- Cuando por actas o informes y, en general, por los resultados de la auditoría o de exámenes especiales practicados por servidores de la Contraloría General del Estado, se establezcan indicios de responsabilidad penal, por los hechos a los que se refieren el artículo 257 del Código Penal, los artículos agregados a continuación de éste, y el artículo innumerado agregado a continuación del artículo 296, que trata del enriquecimiento ilícito y otros delitos, se procederá de la siguiente manera:

1. El auditor Jefe de Equipo que interviniere en el examen de auditoría, previo visto bueno del supervisor, hará conocer el informe respectivo al Contralor General o a sus delegados, quienes luego de aprobarlo lo remitirán al Ministerio Público, con la evidencia acumulada, el cual ejercerá la acción penal correspondiente de conformidad con lo previsto en el Código de Procedimiento

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

Penal. Dichos informes también serán remitidos a las máximas autoridades de las Instituciones Auditadas;

2. El Fiscal de ser procedente resolverá el inicio de la instrucción en los términos señalados en el artículo 217 del Código de Procedimiento Penal y solicitará al juez las medidas cautelares que considere pertinentes, en defensa de los intereses del Estado; y,

3. Copia certificada de la sentencia ejecutoriada, será remitida al órgano competente en materia de administración de personal, para la inhabilitación permanente en el desempeño de cargos y funciones públicas. Jurisprudencia: Gaceta Judicial, GRAVES PRESUNCIONES DE RESPONSABILIDAD PENAL, 26-jun-1990

Art. 66.- Indicios de responsabilidad penal evidenciados por la auditoría interna.- Si los hechos a los que se refiere el artículo anterior fueren evidenciados por la unidad de auditoría interna, el jefe de la misma comunicará inmediatamente el particular a la Contraloría General del Estado y, en lo demás, se observará el procedimiento establecido en el mismo artículo.

Art. 67.- Otros indicios de responsabilidad penal.- Si por los resultados de la auditoría gubernamental los auditores evidenciaren indicios de responsabilidad penal respecto de delitos contra la administración pública y otros que afecten a los intereses del Estado y de sus instituciones, tales resultados se presentarán al Ministerio Público para que ejercite la acción penal correspondiente; y se considerará el trámite previsto en el artículo 65 de esta ley.

Art. 68.- Liquidación de daños y perjuicios.- Ejecutoriada la sentencia que declare la responsabilidad penal del o de los encausados, el juez o el Tribunal procederá de igual manera que en los casos en los cuales se hubiere deducido acusación particular, a pesar de que esta no se hubiere presentado. Además, observará lo previsto en el artículo 57 de esta ley.

Resultados

La Constitución vigente de la República, junto con el Código Orgánico Integral Penal (COIP), Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, la Ley Orgánica de Prevención de Lavado de Activos (LOPLA) la Ley Orgánica de Administración Financiera y Control (LOAFYC), se complementan entre sí para abarcar el cometimiento de Fraudes Financieros que son detectables por la Auditoría Forense que aporta pruebas para que los jueces puedan establecer penas punitivas a partir del cometimiento de un delito el cual debe producir un resultado “dañoso”.

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

La Constitución de la República 2008 en sus artículos 233 y 76, la LOAFYC en su artículo 2 y el artículo 27 del COIP coinciden en: Que el Estado tiene el poder punitivo así como también de la proporcionalidad de las penas y de la imprescriptibilidad del peculado, cohecho, enriquecimiento ilícito, concusión y defraudación tributaria ; que el Estado garantiza el procedimiento para juzgar (debido proceso); que la LOAFYC establece, pone en funcionamiento entidades y organismos y los norma para manejar eficientemente los recursos públicos y que estas abarca tanto el ámbito público o estatal como el privado.

Los delitos financieros comprobados por una Auditoría Forense, en el COIP señalan como principal responsable a los Representantes Legales y al Contador Público autorizado (CPA), y se castigan con Prisión del siguiente modo:

Por defraudación el COIP del artículo 1 al 11 considera pena privativa de la libertad de 3 a 5 años por no pagar tributos, identificación falsa, documentación adulterada o falsa, declaraciones tributarias falsas, incompletas o adulteradas, contabilidad doble del mismo negocio, venta de aguardiente sin certificaciones INEN.

Por reportar al Servicio de Rentas Internas o Sistema Tributario del país comprobantes de venta, retención por operaciones inexistentes y por comprobantes por operaciones con empresas fantasmas, el COIP en su artículo 12 al 14 prevé pena privativa de libertad de 3 a 5 años.

El COIP en sus artículos 15 al 17 por omitir ingresos, por impuestos retenidos o percibidos que no hayan sido declarados y pagados, o devueltos dolosamente que superen los 100 salarios básicos unificados.

Conclusión

El desconocimiento de la Ley no exime de culpa, y por el cometimiento de Fraude Financiero un CPA puede esperar recibir sanciones que contemplan un intervalo de tres a diez años de pena privativa de libertad llegando hasta su inhabilitación profesional, por lo que el CPA debe estar atento a la legislación de su ámbito de competencia profesional y sus cambios, no sin antes olvidarse de los principios fundamentales de todo CPA, que en el literal seis de los principios fundamentales consagrados en su Código de Ética Profesional contempla cualidades como: Integridad, objetividad, competencia y cuidado profesional, confidencialidad, comportamiento profesional, y la observación de normas técnicas. En cuanto a los atenuantes y agravantes de los

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

delitos financieros detectados mediante Auditoria forense están directamente relacionados con la predisposición del CPA a facilitar el proceso de Auditoria Forense la cual determinará los posibles atenuantes que rebajen la pena privativa de libertad o los agravantes del caso.

Referencias

1. Derecho Ecuador. (24 de 11 de 2005). derechoecuador.com. Recuperado el 15 de 07 de 2021, de <https://www.derechoecuador.com/el-delito>
2. Martinez, J. (Septiembre de 2011). Universidad Politécnica Salesiana. Obtenido de Repositorio Institucional: <http://dspace.ups.edu.ec/handle/123456789/1658>
3. CONSTITUCIÓN POLITICA DEL ECUADOR [Cons]. Art 76, 20 de octubre de 2008, Ecuador, p. 16.
4. CONSTITUCIÓN POLITICA DEL ECUADOR [Cons]. Art 233, 20 de octubre de 2008, Ecuador, p. 81.
5. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 1, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, P.7
6. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 18, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.17
7. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 19, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021.p18
8. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 22, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.18
9. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 23, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.18
10. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 27, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021.p.19
11. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 46, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.25
12. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 49, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021.p.26

Alcances de la normativa ecuatoriana, en lo referente a los Delitos Penales del Contador Público Autorizado (CPA), en el ejercicio su profesión

13. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 51, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.27
14. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 59, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.29
15. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 65, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021. P.31
16. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 207, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, p.79
17. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 278, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, p106
18. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 280, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, p108
19. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art.281, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, p108
20. CÓDIGO ORGÁNICO INTEGRAL PENAL [Cod]. Art. 298, Ley febrero 2014, 17 de febrero de 2021, p113
21. LEY ORGÁNICA DE LA CONTRALORIA GENERAL DEL ESTADO [Ley]. Art. 298, 42, 44, 50, 65, 66, 67, 68 ley 2002 – 73. 12 de junio de 2002 (Ecuador).

©2020 por los autores. Este artículo es de acceso abierto y distribuido según los términos y condiciones de la licencia Creative Commons Atribución-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0)

(<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>).|