

**Universidad Latinoamericana de Ciencia y Tecnología**

**Facultad de Ciencias Empresariales**

**Carrera de Maestría en Asesoría Fiscal de Empresas**

**Curso: Investigación Empresarial Aplicada**

---

**Tema: ¿Cuáles son las competencias generales y disciplinarias requeridas por el profesional en asesoría fiscal de empresas específicamente como consultor en el mercado laboral costarricense, según los empleadores y expertos?**

---

**Elaborado por:  
Licda. Alejandra Arguedas Marín**

**Facilitadora:  
Licda. Kattia Chacón B. MBA**

**Fecha: marzo 2010.**

---

## ÍNDICE

<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>iv</b>
1. Justificación.....	vi
2. Objetivos.....	vii
2.2 Objetivo general.....	vii
2.3 Objetivos específicos.....	vii
3. Metodología de la investigación.....	viii
3.1 Tipo de investigación.....	viii
3.2 Enfoque de investigación.....	ix
3.3 Instrumentos para investigación.....	ix
3.4 Sujetos de información: población, muestra y descripción de los sujetos de estudio.....	x
3.5 Fuentes de información.....	x
3.5.1 Fuentes primarias.....	x
3.5.2 Fuentes secundarias.....	xi
3.6 Alcances.....	xii
3.7 Limitaciones.....	xii

Artículo: “¿Cuáles son las competencias generales y disciplinarias requeridas por el profesional en asesoría fiscal de empresas específicamente como consultor en el mercado laboral costarricense, según los empleadores y expertos?.....1	1
Resumen.....1	1
Palabras claves.....1	1
Abstract.....2	2
Key words.....2	2
El Derecho Financiero y Tributario como antecedentes de la figura del Asesor Fiscal.....3	3
Análisis de las competencias generales y disciplinarias de los profesionales en Asesoría Fiscal.....6	6
Competencias generales y disciplinarias del asesor fiscal de empresas como consultor, según los especialistas.....15	15
Perfil profesional del asesor fiscal de empresas como consultor. Conclusiones.....27	27
<b>BIBLIOGRAFÍA.....38</b>	<b>38</b>

## INTRODUCCIÓN

El Derecho Tributario es una rama del Derecho Financiero que regula las relaciones entre el Erario público y los contribuyentes, a través de los impuestos de toda índole, las personas y los bienes gravados, las exenciones especiales, las formas y plazos de pago, así como las multas u otras penas, o los simples recargos que corresponde aplicar por la infracción de preceptos relativos a declaraciones, trámites y vencimientos. (Cabanellas G., 2001)

Esta investigación acerca del asesor fiscal tiene como principal finalidad proyectar las competencias generales y disciplinarias que debe cumplir el profesional especialista en Asesoría Fiscal de Empresas, como consultor, de acuerdo con el criterio de los expertos y empleadores.

En la actualidad, la dificultad de comprensión, la diversidad de matices y la interpretación justa de la materia fiscal regulada, exige una permanente preparación y un entendimiento claro de todos los aspectos que permiten la transferencia fiscal. Por tanto, urge la formación de profesionales especialistas en el campo tributario, capaces de responder a las continuas reformas fiscales que van a marcar el desarrollo costarricense en los próximos años (UCI, 2010)

El Asesor Fiscal es el profesional especializado en materia tributaria. En Costa Rica, la práctica ha demostrado que los abogados o los contadores públicos son los profesionales que deciden incursionar en el campo fiscal, con el fin de adquirir conocimientos técnico – prácticos, que les permitan competir como expertos en esta rama de Derecho. Sin embargo, la Asesoría Fiscal de Empresas es, per se, una especialidad caracterizada también por ser una opción a la cual acceden otros profesionales tales como economistas, administradores públicos y/o administradores de empresas.

El Sistema Tributario costarricense al igual que el Sistema Fiscal español, se basa en las leyes, la Constitución Política de 1949 incluye varios artículos que soportan en forma expresa o tácita, principios de justicia tributaria, en una dimensión tanto *material*

(magnitud, incidencia y distribución de la imposición) como *formal* (seguridad jurídica, debido proceso y creación legítima de la ley tributaria) (Thompson, 2002). Por este motivo, los especialistas en materia tributaria consideran que el abogado es el profesional idóneo para especializarse en Asesoría Fiscal de Empresas, ya que su formación le permite interpretar, comprender y aplicar eficientemente las normas tributarias.

La materia tributaria es extensa y compleja; se caracteriza por su versatilidad; esto le exige al profesional especialista en Asesoría Fiscal a actualizar constantemente sus conocimientos, un ejemplo es el Estado costarricense, el cual se financia, básicamente, por medio de los impuestos, tal y como lo indica el Plan del Sector Fiscal del Ministerio de Planificación Nacional y Política Económica; eso obliga a Costa Rica a realizar una reforma fiscal para aumentar sus ingresos.

En tal sentido, es claro que el profesional especialista en Asesoría Fiscal de Empresas, además de su formación académica, debe poseer capacidad y habilidad de disponer, en todo momento, de información actualizada sobre los temas novedosos o las modificaciones realizadas en materia tributaria. Esto le permitirá brindar un asesoramiento completo y eficiente, sin incurrir en posibles errores u omisiones capaces de poner en riesgo a su cliente.

Hoy es mayor el número de contribuyentes que solicitan los servicios profesionales calificados de un asesor fiscal para que cumpla con sus obligaciones frente a la Hacienda Pública.

## 1. JUSTIFICACIÓN

La Hacienda Pública, también denominada economía del Sector Público o Economía Pública, se centra en las actividades públicas de imposición y gasto, así como en su influencia sobre la asignación de recursos y la distribución de la renta. (Rosen, 2008)

El Estado, como la sociedad jurídicamente organizada (Osorio, 1998) requiere recursos para satisfacer las necesidades públicas; según el primer párrafo del artículo 50 de la Constitución Política, el Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y el más adecuado reparto de la riqueza.

Por ese motivo el Estado, en el ejercicio de su poder de imperio, impone una prestación pecuniaria (tributo) para obtener ingresos. El Código de Normas y Procedimientos Tributarios define el tributo como las prestaciones en dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales), que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Como fundamento del poder tributario del Estado, el artículo 18 de la Constitución Política establece que los costarricenses deben observar la Constitución Política y las leyes, servir a la Patria, defenderla y contribuir para los gastos públicos; es un llamado a contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, de conformidad con el principio constitucional de capacidad económica. Como indica el tratadista Rodríguez Bereijo, quien tiene contribuye; quien no, no contribuye; quien tiene más, contribuye con más, y quien nada tiene o poco tiene, no debe contribuir o contribuye de acuerdo con sus posibilidades. (Rodríguez Bereijo citado por Fajardo, 2005).

El costarricense debe cumplir sus obligaciones con el Estado; sin embargo, en ausencia de la política de Educación Tributaria por parte del Estado, el contribuyente requiere el asesoramiento de un profesional especialista en Asesoría Fiscal, puesto que como bien lo señala don Jorge Cornick, el contribuyente es quien mejor conoce su

situación financiera y él mismo debe calcular los impuestos por pagar (Cornick, Jorge citado por Torrealba, 2001). Esto no sucede así en la práctica.

En consecuencia se crea la especialidad en Asesoría Fiscal para profesionales en áreas afines al Derecho Financiero, por la necesidad de las personas físicas como jurídicas, de contar con el apoyo necesario para la liquidación y el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como de que se les brinde la información necesaria para apoyar la toma de decisiones económicas, con el fin de lograr un ahorro fiscal sin que este les genere contingencias de ningún tipo.

En ese sentido, es necesario que expertos y empleadores en el área tributaria, colaboren en la determinación de las competencias generales y disciplinarias requeridas por el profesional especialista en Asesoría Fiscal, como nueva figura de soporte para el contribuyente del Sistema Tributario.

## **2. OBJETIVOS**

**2.1 Objetivo general:** Investigar ¿cuáles son las competencias generales y disciplinarias requeridas por el profesional en Asesoría Fiscal de Empresas específicamente como consultor en el mercado laboral costarricense, según los empleadores y expertos?

### **2.2 Objetivos específicos:**

- Definir el perfil ideal de un profesional especialista en Asesoría Fiscal, según el criterio de los empleadores costarricenses.
- Formular la visión de negocios de un especialista en Asesoría Fiscal.
- Identificar los factores que influyen en la figura del Asesor Fiscal como consultor.

### **3. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN**

#### **3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN**

Según las características predominantes en el trabajo investigativo, existen diversos tipos de investigación, entre ellos, la investigación exploratoria, la descriptiva y la causal, las cuales se definen como clasificaciones principales de los diseños de investigación (Malhotra, 2004). No obstante, una investigación puede incluir varios tipos a la vez según su diseño. Para el desarrollo del presente proyecto, se ha recurrido a la investigación exploratoria y a la descriptiva.

Para los efectos de este estudio, el primer nivel de conocimiento científico sobre el problema de investigación, se logra a través de estudios de tipo exploratorio o formulativo, los cuales tienen como objetivo la "formulación de un problema para posibilitar una investigación más precisa o el desarrollo de un hipótesis" (Méndez, 2001)

En general, los estudios de investigación exploratoria se realizan cuando el objetivo es examinar un tema o un problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes. (Hernández, Fernández, Baptista, 2006) En este caso, este tipo de investigación permite obtener información respecto la figura del asesor fiscal, la cual no es común en la doctrina laboral costarricense.

La investigación en ciencias sociales se ocupa de describir las características que identifican los diferentes elementos y componentes de un objeto de estudio, así como de su interrelación. (Méndez, 2001)

Los estudios realizados con el tipo de investigación descriptiva procuran especificar las propiedades, las características y los perfiles de las personas, los grupos, las comunidades, los procesos, los objetos o cualquier otro fenómeno sometido a un análisis; en otras palabras miden, evalúan o recolectan datos sobre diversos conceptos (variables), aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno por investigar. (Hernández, Fernández, Baptista, 2006).

Según Carlos Méndez (2001), los estudios descriptivos acuden a técnicas específicas en la recolección de información, tales como la observación, las entrevistas y

los cuestionarios. Para los efectos de esta investigación mediante la aplicación de entrevistas se obtiene la información necesaria para definir las competencias generales y disciplinarias del profesional especialista en Asesoría Fiscal.

### **3.2 ENFOQUE**

De acuerdo con el proceso de investigación, existen tres tipos de enfoques: el enfoque cuantitativo, el enfoque cualitativo y el enfoque mixto, el cual es la combinación de los dos anteriores.

El enfoque cuantitativo es definido por Hernández, Fernández y Baptista como el que usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, a fin de establecer patrones de comportamiento. El enfoque cualitativo utiliza la recolección de datos sin medición numérica, para descubrir o afinar preguntas de investigación en el proceso de interpretación.

Al diseñar el presente proyecto, se utiliza el enfoque de investigación cualitativo, puesto que mediante encuestas realizadas a empleadores y expertos en materia de tributaria, se llega a construir el perfil profesional de un asesor fiscal de empresas.

### **3.3 INSTRUMENTOS PARA LA INVESTIGACIÓN**

El instrumento de investigación utilizado para recolectar los datos de este estudio, es básicamente la entrevista semiestructurada.

La entrevista cualitativa es más íntima, flexible y abierta; se define como una reunión para intercambiar información entre una persona (el entrevistador) y otra (el entrevistado) u otras (entrevistados) (Hernández, Fernández, Baptista, 2006). En general, la entrevista es uno de los instrumentos de medición más utilizados para la recolección de datos.

En este proyecto se aplica la entrevista semiestructurada, la cual, según Hernández y otros, se basa en una guía de asuntos o preguntas y el entrevistador tiene la

libertad de introducir preguntas adicionales, para precisar conceptos u obtener mayor información sobre los temas deseados. (Hernández, Fernández, Baptista, 2006).

### **3.4 SUJETOS DE INFORMACIÓN: población, muestra y descripción de los sujetos de estudio**

La población y el número de personas a las cuales se les puede solicitar información depende tanto de los objetivos y alcances del estudio como de las características de las personas que la pueden suministrar (Méndez, 2001).

El uso del muestreo es un procedimiento más rápido y barato (Gómez, 1997). Una muestra comprende el estudio de una parte de los elementos de una población (Méndez, 2001). En la práctica se pueden distinguir tres formas de selección de las muestras:

- a. Aleatoria o al azar
- b. Intencional
- c. Por conveniencia

Para los efectos de, esta investigación se selecciona la muestra intencional, es decir que se utiliza el juicio de una persona con experiencia y conocimiento respecto la población que se estudia, por lo que la muestra es representativa (Gómez, 1997).

La muestra de estudio está conformada por once profesionales especialistas en materia tributaria (ver Anexo I):

1. Luis Chacón, abogado de Business Law Partners (BLP Abogados) Departamento de Impuestos.
2. Julia Marín, abogada de BLP Abogados Departamento de Impuestos.
3. Jorge Zúñiga, contador público de KPMG Asesoría Fiscal.
4. Sergio Chacón, abogado y contador público de Deloitte and Touche Departamento de Impuestos.

5. Fernando Salazar, socio de T & L Consultores.
6. Enrique Van Browne, abogado de BLP Abogados Departamento de Impuestos.
7. Luis Diego Ceciliano, contador público de ICS Consultores.
8. Juan Carlos Gómez, Sub-director General de la Dirección General de Tributación, del Ministerio de Hacienda.
9. Dagoberto Alvarado, contador público de la Dirección de Información y Asistencia al Contribuyente
10. Gilberto Cerdas, socio de Cerdas Bustos & Asociados.
11. Ignacio Alfaro, abogado del Bufete Rodríguez & Alfaro.

### **3.5 FUENTES DE INFORMACIÓN**

#### **3.5.1 Fuentes primarias**

Son fuentes primarias aquellas de las que el investigador recoge en forma directa (Méndez, 2001) la información para desarrollar el trabajo investigativo. Para el éxito del estudio, es de vital importancia identificar correctamente al poseedor de la información. Para esta investigación las fuentes primarias son los expertos y empleadores que, en una entrevista, proporcionan la información pertinente.

- Cuestionario aplicado en las entrevistas realizadas a los expertos y empleadores (ver Anexo I)

#### **3.5.2 Fuentes secundarias**

Se consideran fuentes secundarias los registros de información básica que se encuentran en bibliotecas (Méndez, 2001). En el caso de esta investigación se acudió a las siguientes consultas bibliográficas:

- Libros
- Diccionarios enciclopédicos.

- Revistas, periódicos, boletines.
- Páginas Web con información confiable.
- DVD de conferencias e información fiscal.

### **3.6 ALCANCES**

- Esta investigación está orientada a determinar las competencias generales y disciplinarias que requiere el profesional en asesoría fiscal de empresas para desempeñarse específicamente como consultor en el mercado laboral costarricense, según los empleadores y expertos.
- Se analizan los perfiles ocupacionales ofrecidos por diferentes universidades en el ámbito internacional, para el profesional que concluya sus estudios de especialización en Asesoría Fiscal de Empresas.
- Se analizan los perfiles profesionales de once expertos en Asesoría Fiscal, para determinar las competencias generales y disciplinarias requeridas específicamente para el asesor fiscal.

### **3.7 LIMITACIONES DE LA INVESTIGACIÓN**

- Las entrevistas se aplican a profesionales especialistas en materia tributaria, que brindan consultoría en forma individual, a empresas o instituciones, o que son asociados a firmas especializadas en la práctica de impuestos nacional e internacionalmente.
- Se da énfasis a las competencias generales y disciplinarias específicas para el perfil profesional de un asesor fiscal de empresas.

## **¿Cuáles son las competencias generales y disciplinarias requeridas por el profesional en asesoría fiscal de empresas específicamente como consultor en el mercado laboral costarricense, según los empleadores y expertos?**

**Autora:**<sup>1</sup> Licda. Alejandra Arguedas Marín.

### **Resumen**

El mundo en los últimos años, ha sido testigo de los vínculos sociales, económicos y políticos de integración que han promovido las naciones, conocidos como una nueva fase denominada globalización, la cual según expertos, tiene consecuencias significativas para la política y para los sistemas tributarios.

En ese sentido, es clara para todos, la necesidad de conocer y entender el Sistema Tributario de cada país; así

---

<sup>1</sup> Autora: Licda. Alejandra Arguedas Marín.

Licenciada en Derecho.

Candidata a la Maestría en Asesoría Fiscal de Empresas ULACIT.

E-mail: alearma@hotmail.com

dicho sistema sería justo, eficiente y permitiría satisfacer las necesidades propias del Estado y de sus contribuyentes.

Por este motivo, surge la necesidad de tener profesionales especialistas en materia tributaria, que brinden asesoramiento a los contribuyentes. Así nace la figura del Asesor Fiscal de Empresas, como pieza clave en la relación de los contribuyentes con la Administración Tributaria.

El asesor fiscal es un profesional de reciente formación; por lo tanto es necesario definir sus competencias generales y disciplinarias para desempeñarse como consultor en el mercado laboral costarricense.

Como parte de esta investigación, previo análisis de la información obtenida de los profesionales especialistas en impuestos, se consideran las principales competencias generales y disciplinarias, para definir, el perfil profesional del asesor fiscal de empresas, como consultor en el mercado laboral costarricense.

### **Palabras claves:**

- Asesor Fiscal
- Sistema Tributario

- Contribuyentes
- Materia Tributaria
- Competencias

### **Abstract**

In recent years the world has witnessed social ties, economic and political integration that have been promoted by nations, known as a new phase called globalization, which according to the experts has significant implications for policy and tax systems.

In that sense it's perfectly clear the need to know and understand each country's taxation system or mainframe, in order to legitimate and make it efficient and fulfill Governments and taxpayers' needs

That is why follow necessary arises, the existence of professionals with fiscal expertise in order to provide proper tax advisory service to taxpayers. Thus, the tax advisor professional becomes a reality and key factor in relationships between Tax Authorities and taxpayers.

The Tax Advisor is a newly formed professional; therefore, it is necessary to define general and disciplinary standards

for this type of professional as an advisor in the Costa Rican labor market.

As part of this investigation, prior analysis of data obtained from tax expertise professionals, main general standards and disciplinary issues will be taken into consideration in order to define the professional profile of the Costa Rica Tax Advisor.

### **Keywords:**

- Tax Advisor
- Tax System or mainframe
- Taxpayers
- Tax Issues
- Standards

## **El Derecho Financiero y Tributario como antecedentes de la figura del Asesor Fiscal.**

El Derecho Financiero, según el tratadista español Fernando Pérez Royo (1994), regula la actividad financiera pública (o simplemente actividad financiera) o, si se quiere expresar en otra forma, constituye el ordenamiento jurídico de la Hacienda Pública.

El Derecho Tributario es la rama del Derecho Financiero que tiene por objeto la organización material del tributo y el desarrollo de las funciones públicas dirigidas a su aplicación. (Sainz de Bujanda, citado por Torrelaba Navas, 2001)

La actividad financiera del Estado es definida por Sainz de Bujanda (1994) como la rama del Derecho Público interno que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que destinan tales al cumplimiento de sus fines.

Desde la perspectiva jurídica, se entiende por Hacienda Pública el

conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico del Estado (o de las Administraciones Públicas) (Pérez Royo, 1994). La Hacienda Pública no es sino un análisis complejo de la relación entre las personas y el Estado. No hay mejor escuela de formación que la Hacienda Pública. (Vaclav Klaus, citado por Rosen, 2008)

Héctor Villegas (1999) señala que se debe observar las necesidades humanas en general; las necesidades individuales o privadas se identifican con la propia existencia de las personas y son innatas a cada individuo. Ello se debe a que, desde tiempos muy lejanos, el hombre tiende a vivir en sociedad y sus necesidades pueden ser satisfechas por la colectividad, o bien, por el Estado, en cuyo caso, se convierten necesidades públicas. Para satisfacer las denominadas necesidades públicas, el Estado requiere recursos, los cuales puede obtener a través del patrimonio o de ciertas actividades que resultan gravadas con tributos. En el moderno Estado constitucional, ese poder se ha convertido en un poder jurídico que se ejercita dictando normas.

El artículo 4 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (2006), define los tributos como las prestaciones en

dinero (impuestos, tasas y contribuciones especiales) que exige el Estado, en ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Esta “exigencia”, creada por el Estado, en materia tributaria se denomina “poder tributario”. (Fajardo, 2005). En tal sentido, puede definirse el Poder Tributario como la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones respecto de personas o bienes que se hallan en su territorio. (Villalobos, 1984)

Esa potestad soberana del Estado, no reconoce más limitaciones que las originadas en la propia Constitución Política, mediante los principios constitucionales, en primera instancia, el principio de generalidad señalado en el artículo 18 de la Carta Magna, según el cual los costarricenses deben observar la Constitución, las leyes, servir a la Patria, defenderla y **contribuir para los gastos públicos**. Por otro lado el principio de capacidad económica, emanado del artículo 50 constitucional, que indica que el Estado procurará el mayor bienestar a todos los habitantes del país, organizando y estimulando la producción y **el más adecuado reparto de la riqueza**. Este principio está íntimamente

relacionado con el principio de igualdad, contenido en el artículo 33 de la Constitución Política, el cual indica que todo hombre es igual ante la ley y no podrá hacerse discriminación alguna contraria a la dignidad humana. En consecuencia todos los ciudadanos, en proporción a su capacidad económica o contributiva, deben contribuir a los gastos del Estado.

La especialidad y complejidad de la materia tributaria, crea la necesidad de recurrir a especialistas en la materia, para actuar con precaución en las relaciones con la Administración Tributaria (relación jurídica contribuyente - Estado). Ante esta situación, todos debemos contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, mediante un sistema tributario justo, inspirado en los principios constitucionales. Es indispensable formar a los especialistas en todos los aspectos doctrinarios, jurisprudenciales, prácticos, procedimentales y de aplicación de los tributos; adicionalmente, dichos profesionales deben ser capaces de asesorar a personas tanto físicas como jurídicas, que sean sujetos activos o pasivos de la relación jurídica - tributaria descrita.

Costa Rica ha iniciado un proceso de reforma tributaria, enmarcado dentro de

objetivos de simplificación y modernización y orientado a maximizar la eficiencia de las funciones de gestión, fiscalización, sanción y recaudación de tributos. (ULACIT, 2010)

Sin embargo, en el país no existe aún una carrera de Asesoría Fiscal que otorgue un grado académico, universitario de bachillerato o licenciatura, pero si se cuenta con posgrados o especialidades en Asesoría Fiscal de Empresas, cuya formación académica ha sido diseñada para que el profesional pueda desempeñarse eficientemente como asesor o consultor en el campo tributario.

La palabra “asesor” proviene del latín *assessor*, asistir, ayudar a otro; su significado es que asesora; dicho de un letrado: Que, por razón de oficio, debe aconsejar o ilustrar, con su dictamen, a un juez lego. (Real Academia Española, 2010)

La práctica en materia tributaria sugiere que el asesor fiscal sea un contador público o un abogado. Un contador público es el profesional que, cursados los estudios requeridos e inscrito en los registros públicos que determine cada legislación, cumple las funciones encomendadas por autoridades administrativas y judiciales para

verificación de las cuentas o los bienes de organismos públicos o de empresas privadas, y aun de simples particulares; con fines civiles, penales, mercantiles o fiscales. Dentro de la Administración Pública, posee en principio fe pública; ante los tribunales, sus informes son juzgados como los formulados por los demás peritos. (Ossorio, 1998).

La interrelación de lo contable y lo fiscal incide en las actividades empresariales o profesionales ejercidas por personas físicas o jurídicas: para la correcta aplicación de los impuestos, es necesario el conocimiento previo de las normas internacionales de contabilidad y de su aplicación.

Abogado procede del latín *advocatus*, construido a partir de la preposición *ad* y el sustantivo *vocatus* (llamado), era el profesional requerido para asesorar en los asuntos judiciales, o bien para actuar en ellos. Abogar equivalía a defender en juicio a una persona, por escrito o de palabra, o interceder por alguien hablando en su favor. En un concepto moderno, el abogado es el perito, en el Derecho positivo, que se dedica a defender en juicio, por escrito o de palabra, los derechos o intereses de los litigantes, así como a dar dictamen sobre las cuestiones o los puntos legales que se le consulten. La profesión de abogado

ha ido adquiriendo, mayor importancia en el transcurso de los tiempos, cada vez mayor importancia, hasta el extremo de que representa el más alto exponente de la defensa no ya de los derechos individuales, sino de la garantía de los establecidos en la Constitución. Además, el valladar más fuerte contra los abusos a los que propenden los Poderes Públicos, especialmente en los regímenes de facto, dictatoriales o totalitarios. (Ossorio, 1998)

La relación entre lo legal y lo fiscal deriva de la interpretación de las normas tributarias. En Costa Rica según el artículo 6 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios (2006), las normas tributarias deben interpretarse con arreglo a todos los métodos admitidos por el Derecho común.

En tal sentido, para Adrián Torrealba (2001), el Código costarricense sigue una línea moderna en materia de interpretación de las normas, en contraposición a teorías ya superadas, las cuales señalaban que la materia tributaria debía ser interpretada con métodos especiales, distintos de los utilizados por el resto del Derecho. Torrealba (2001), en su obra Principios de Aplicación Tributaria, cita así al profesor J. J. Ferreiro, para explicar ese

fenómeno: “Durante mucho tiempo se ha pensado que en la interpretación de las Leyes tributarias debían aplicarse criterios especiales, *criterios automáticos de interpretación*, que se concretaban en las máximas de “in dubio pro fisco”, o en la contraria “in dubio contra fisco”, o bien en la afirmación de que dichas Leyes debían interpretarse restrictivamente, bien por tratarse de Leyes excepcionales, bien porque eran Leyes, se decía restrictivas del libre ejercicio de los derechos. Hace tiempo, sin embargo, que tal doctrina ha dejado de aceptarse. La interpretación se defiende, ya generalmente, no ha de ser restrictiva ni extensiva, sino simplemente declarativa de la voluntad del legislador”.

De ahí la sugerencia que la formación previa de un asesor fiscal sea una licenciatura en Derecho.

### **Análisis de las competencias generales y disciplinarias de los profesionales en Asesoría Fiscal.**

Previo al análisis de los datos obtenidos en las entrevistas aplicadas sobre las competencias generales y disciplinarias que requiere el profesional en Asesoría Fiscal de Empresas, específicamente para desempeñarse como consultor en el mercado laboral costarricense, según los

empleadores y expertos, es indispensable analizar brevemente y en forma general las competencias, tanto generales como disciplinarias de los profesionales.

Según Spencer y Spencer, citado por la consultora internacional Martha Alicia Alles, una competencia es una característica subyacente de un individuo, causalmente relacionada con un estándar de efectividad y/ o una *performance* superior, en un trabajo o situación determinados. Es la calidad y cantidad de una determinada característica de personalidad requerida para ocupar un puesto o llevar a cabo exitosamente una gestión, en un determinado contexto, en una determinada empresa. (Alles, 2005)

Debemos analizar los conocimientos y las habilidades que le permiten a un trabajador obtener un desempeño considerado competente (o sea, que atiende los criterios o normas, generalmente establecidas por acuerdo o consenso de especialistas, trabajadores y empleadores), dentro de una división funcional de la actividad productiva. (OIT - Cinterfor, 2004)

De acuerdo con el Centro Interamericano para el Desarrollo del Conocimiento en la

Formación Profesional de la Organización Internacional del Trabajo (CINTERFOR, 2004), las competencias pueden clasificarse así:

- **Competencias básicas:** las adquiridas en el preescolar y en el inicio de la escuela (hasta los 11 o 12 años). (OIT - Cinterfor, 2004)
- **Competencias específicas o disciplinarias:** las adquiridas en la especialización profesional. (OIT - Cinterfor, 2004). Atributos a futuro.
- **Competencias esenciales:** Llamadas también habilidades o competencias genéricas, pueden referirse a resoluciones de problemas, comunicación, actitudes personales, competencias aritméticas, uso de la información tecnológica y uso de la lengua moderna. (OIT - Cinterfor, 2004).
- **Competencias generales o genéricas:** las adquiridas en el período escolar y en la práctica del trabajo. Sirven para cualquier actividad profesional. Son apoyadas tanto en bases

científicas y tecnológicas como en atributos humanos, tales como la creatividad, las condiciones intelectuales y la capacidad de transferir conocimientos a nuevas situaciones. Son competencias genéricas para la toma de decisiones, la iniciativa, la empatía, la simpatía, la habilidad numérica y computacional, la habilidad verbal y de conversación. (OIT - Cinterfor, 2004)

- **Competencias profesionales:** las adquiridas en el ejercicio de la experiencia profesional. Un profesional es competente cuando es reconocidamente bueno en su práctica profesional. Implica la aceptación de una evaluación positiva por parte de su entorno social. (OIT - Cinterfor, 2004)
- **Competencias tácitas:** las adquiridas y ejercidas en la práctica del trabajo diario; son los llamados secretos del oficio, resultado del aprendizaje en el sistema formal específico, obtenidos en el ambiente de

trabajo o la interacción de las dos formas. (OIT - Cinterfor, 2004)

- **Competencias transversales:** las comunes a diversas actividades profesionales. Permiten la transferencia de un perfil profesional a otro o de un conjunto de módulos curriculares a otros. (OIT - Cinterfor, 2004)

Para el desarrollo de esta investigación, se van a analizar las competencias generales y disciplinarias del Asesor Fiscal de Empresas.

Al hablar de **competencias generales o genéricas**, se hará referencia a las competencias adquiridas en el período escolar y en la práctica del trabajo. Sirven para cualquier actividad profesional y se apoyan tanto en bases científicas y tecnológicas como en atributos humanos, tales como creatividad, condiciones intelectuales y la capacidad de transferir conocimientos a nuevas situaciones. (OIT - Cinterfor, 2004)

La doctora Alles caracteriza las competencias generales como **competencias cardinales** o *core competences* (2005) y las divide así:

**Cuadro N.º1 Competencias generales o cardinales**

<b>Competencias cardinales</b>	<b>Breve descripción</b>
<b>1. Adaptabilidad a los cambios del entorno</b>	Predisposición a comprender y apreciar perspectivas diferentes u opuestas. (Alles, 2005)
<b>2. Compromiso</b>	Sentir como propios los objetivos de la organización. (Alles, 2005)
<b>3. Compromiso con la calidad de trabajo</b>	Capacidad para actuar con velocidad y sentido de urgencia y tomar decisiones para alcanzar los objetivos. (Alles, 2005)
<b>4. Compromiso con la rentabilidad</b>	Capacidad para sentir como propios los objetivos de rentabilidad y crecimiento sostenido de la organización. (Alles, 2005)
<b>5. Conciencia organizacional</b>	Reconocer los atributos y las modificaciones de la organización. (Alles, 2005)
<b>6. Ética</b>	Sentir y obrar, en todo momento, consecuentemente con los valores morales y las buenas costumbres y prácticas profesionales, respetando las políticas organizacionales. (Alles, 2009)
<b>7. Ética y sencillez</b>	Capacidad para actuar en concordancia con los valores morales y las buenas costumbres y prácticas profesionales, y respetar las políticas organizacionales. (Alles, 2009)
<b>8. Flexibilidad y adaptación</b>	Capacidad para trabajar con eficacia en situaciones variadas y /o inusuales, con personas o grupos diversos. (Alles, 2009)
<b>9. Fortaleza</b>	Capacidad para obrar asumiendo el punto medio en cualquier situación. Se entiende por punto medio una actitud permanente de vencer el temor y huir de la temeridad. (Alles, 2009)
<b>10. Iniciativa</b>	Capacidad de actuar de forma proactiva y pensar en acciones futuras con el propósito de crear oportunidades o evitar problemas que no son evidentes para los demás. (Alles, 2009)
<b>11. Innovación y creatividad</b>	Capacidad para idear soluciones nuevas y diferentes dirigidas a resolver problemas o situaciones que se presentan en el propio puesto, la organización, y/o los clientes, con el objeto de agregar valor a la organización. (Alles, 2009)
<b>12. Integridad</b>	Es actuar en consonancia con lo que cada uno dice o considera importante. Incluye comunicar las intenciones, ideas y sentimientos abierta y directamente, y estar dispuesto a actuar con honestidad incluso en negociaciones difíciles con agentes externos (Alles, 2005)
<b>13. Justicia</b>	Implica obrar con equidad e cualquier circunstancia, tanto personal como laboral. (Alles, 2009)
<b>14. Perseverancia en la consecución de objetivos</b>	Capacidad para actuar con firmeza y constancia en la ejecución de proyectos y en la

	consecución de objetivos. (Alles, 2009)
<b>15. Prudencia</b>	Capacidad para discernir y distinguir de lo bueno y lo malo para la organización, los colaboradores, los clientes y proveedores y para sí mismo. (Alles, 2009)
<b>16. Respeto</b>	Capacidad para construir relaciones cálidas y duraderas basadas en una conducta honesta y veraz. (Alles, 2009)
<b>17. Responsabilidad personal</b>	Capacidad de mantener el balance entre las obligaciones personales y profesionales, promover el logro de los objetivos corporativos y un adecuado ambiente laboral. (Alles, 2009)
<b>18. Responsabilidad social</b>	Capacidad para identificarse con las políticas organizacionales en materia de responsabilidad social, diseñar, proponer y luego llevar a cabo propuestas orientadas a contribuir y colaborar con la sociedad en las áreas en las cuales esta presenta mayores carencias y por ende, mayor necesidad de colaboración. (Alles, 2009)
<b>19. Sencillez</b>	Capacidad de expresarse sin dobleces ni engaños, diciendo siempre la verdad y lo que se siente, generando confianza en superiores, supervisados y compañeros de trabajo. (Alles, 2003)
<b>20. Temple</b>	Capacidad para obrar con serenidad y dominio tanto de sí mismo como en relación con las actividades a su cargo. (Alles, 2009)

Fuente: Elaboración propia con definiciones de la Dra. Martha Alles (2010).

Las **competencias disciplinarias o específicas**, por su parte son las adquiridas en la especialización profesional. No son transferibles, a no ser indirectamente, por las habilidades adquiridas que puedan ser readaptadas. (OIT - Cinterfor, 2004)

La consultora Martha Alles (2009) divide este tipo de clasificación de competencias específicas en:

- 1. Competencias específicas gerenciales:** Aplicables a ciertos grupos de personas o colectivos, en este caso en relación a un rol, el de jefe o superior de los colaboradores. En organizaciones con dotaciones numerosas, los niveles gerenciales pueden segmentarse, a su vez, en dos categorías: altos ejecutivos y restantes niveles de conducción o dirección de las personas. (Alles, 2009)

**Cuadro N.º2 Competencias específicas gerenciales**

<b>Competencias específicas gerenciales</b>	<b>Breve descripción</b>
<b>1. Conducción de personas</b>	Capacidad para dirigir a un grupo de colaboradores, distribuir tareas y delegar autoridad, además de proveer oportunidades de aprendizaje y crecimiento. (Alles, 2009)
<b>2. Dirección de equipos de trabajo</b>	Capacidad de desarrollar, consolidar y conducir un equipo de trabajo, alentando a sus miembros a trabajar con autonomía y responsabilidad, y fijando objetivos que no requieran supervisión personal directa para fomentar las nuevas formas de trabajo. (Alles, 2005)
<b>3. Empowerment</b>	Dar poder al equipo de trabajo potenciándolo. Hace referencia a fijar claramente objetivos de desempeño con las responsabilidades correspondientes. Proporciona dirección y define responsabilidades. Aprovecha claramente la diversidad (heterogeneidad) de los miembros del equipo. (Alles, 2005)
<b>4. Entrenador</b>	Capacidad para formar a otros tanto en conocimientos como en competencias. (Alles, 2003)
<b>5. Entrepreneurial digital</b>	Esta competencia se refiere a la calidad del “entrepreneur” (emprendedor), que es aquel que lleva recursos económicos desde zonas de bajo productividad y poco rendimiento a las zonas de alta productividad y buen rendimiento, todo dentro del contexto de la nueva Economía. (Alles, 2005)
<b>6. Liderar con el equipo</b>	Es la capacidad de dirigir a un grupo o equipo de trabajo del que dependen otros equipos. (Alles, 2005)
<b>7. Liderazgo</b>	Habilidad necesaria para orientar la acción de los grupos humanos en una dirección determinada, inspirando valores de acción y anticipando escenarios de desarrollo de la acción de ese grupo. (Alles, 2005)
<b>8. Liderazgo ejecutivo</b>	Capacidad para dirigir a un grupo o equipo de trabajo del equipo de trabajo del que dependen otros equipos, y comunicar la visión de la organización, tanto desde su rol formal, como desde la autoridad moral que define su carácter de líder. (Alles, 2009)
<b>9. Liderazgo para el cambio</b>	Capacidad para comunicar la visión estratégica de la organización y lograr que esta parezca no sólo posible sino también para los “stakeholders” (accionistas). (Alles, 2009)
<b>10. Visión estratégica</b>	Capacidad para visualizar y conducir la empresa o el área a cargo como un sistema integral, para lograr objetivos y metas retadores, asociados a la estrategia corporativa.

(Alles, 2009)
---------------

Fuente: Elaboración propia con definiciones de la Dra. Martha Alles (2010).

2. **Competencias específicas por áreas:** aplicables a ciertos grupos de personas o colectivos, en este caso, en función de las diferentes necesidades de los diferentes sectores en que se divide la organización. Por ejemplo: ventas, producción, administración. (Alles, 2009)

### Cuadro N.º3 Competencias específicas por área

Competencias específicas por área	Breve descripción
<b>1. Adaptabilidad – Flexibilidad</b>	Capacidad de modificar la conducta personal para alcanzar determinados objetivos, cuando surgen dificultades, nuevos datos o cambios de medio. Revisión crítica. (Alles, 2005)
<b>2. Calidad y mejora continua</b>	Tener conocimientos de los demás temas del área bajo su responsabilidad. Demostrar constantemente interés por aprender. (Alles, 2005)
<b>3. Capacidad de planificación y organización</b>	Capacidad para determinar eficazmente las metas y prioridades de su tarea, área o proyecto, y especificar las etapas, acciones, plazos y recursos requeridos para el logro de los objetivos. (Alles, 2003)
<b>4. Cierre de acuerdos</b>	Capacidad para concretar y formalizar acuerdos y vínculos con los clientes, a través de propuestas y soluciones oportunas, que respondan a sus necesidades y expectativas, y lograr beneficios para ambas partes. (Alles, 2003)
<b>5. Colaboración</b>	Capacidad para brindar apoyo a los otros (pares, superiores y colaboradores), responder a sus necesidades y requerimientos, y solucionar sus problemas o dudas, aunque estos no hayan sido manifestados expresamente. Implica actuar como facilitador para logros de los objetivos, a fin de crear relaciones basadas en la confianza. (Alles, 2009)
<b>6. Competencia del “náufrago”</b>	Capacidad de sobrevivir y lograr que sobreviva la empresa o el área de negocios en la que se trabaja, en épocas difíciles, aun en las peores condiciones del mercado, que afecten tanto al propio sector de negocios como a todos, en general, en un contexto donde, según los casos de gestión, puede verse dificultada la ruptura de la cadena de pagos, recesión, huelgas o paros.

	(Alles, 2005)
<b>7. Comunicación eficaz</b>	Capacidad de demostrar una sólida habilidad de comunicación y asegurar una comunicación clara. Alienta a otros a compartir información, habla por todos y valora las contribuciones de los demás. (Alles, 2005)
<b>8. Conocimiento de la industria y el mercado</b>	Capacidad para comprender las necesidades de los clientes y consumidores, tanto nacionales como internacionales. (Alles, 2005)
<b>9. Conocimientos técnicos</b>	Es una competencia compleja. Es la información que una persona posee sobre áreas específicas. (Alles, 2007)
<b>10. Credibilidad técnica</b>	Capacidad para generar confianza en los demás, por su desempeño profesional y constituirse en un referente a quien consultar. (Alles, 2009)
<b>11. Desarrollo y autodesarrollo del talento</b>	Habilidad de desarrollar el equipo hacia adentro, el desarrollo de los propios recursos humanos. (Alles, 2005)
<b>12. Dinamismo – Energía</b>	Habilidad para trabajar duro en situaciones cambiantes o alternativas, con interlocutores muy diversos, que cambian en cortos espacios de tiempo, en jornadas de trabajo prolongadas sin que por esto se vea afectado su nivel de actividad. (Alles, 2005)
<b>13. Gestión y logro de objetivos</b>	Capacidad para orientarse a los logros de los objetivos, seleccionar y formar personas, delegar, generar directrices, planificar, diseñar, analizar información, movilizar recursos organizacionales, controlar la gestión, sopesar riesgos e integrar las actividades de manera de lograr eficacia, eficiencia y calidad en el cumplimiento de la misión. (Alles, 2009)
<b>14. Habilidades mediáticas</b>	Están asociadas a la asimilación de los nuevos y tradicionales medios de comunicación y su aplicación eficaz. Desenvoltura frente a los medios en conferencias de prensa, en las conferencias con sus pares o la comunidad. Conocimientos para grabar “compact disc” (disco compacto). Buena relación con la prensa, habilidad de comunicar lo que desea con claridad y sencillez. (Alles, 2005)
<b>15. Influencia y negociación</b>	Capacidad para persuadir a otras personas, utilizar argumentos sólidos y honestos y acercar posiciones, mediante el ejercicio del razonamiento conjunto, que contemple los intereses de todas las partes intervinientes y los objetivos organizacionales. (Alles, 2009)
<b>16. Iniciativa y autonomía</b>	Rápida ejecutividad ante las pequeñas dificultades o problemas que surgen en el día a día de la actividad. (Alles, 2005)
<b>17. Manejo de crisis</b>	Capacidad para identificar y administrar situaciones de presión, contingencia y conflicto y, al mismo tiempo, crear soluciones estratégicas, oportunas y adecuadas al marco

	de la organización. (Alles, 2003)
<b>18. Orientación a los resultados con calidad</b>	Capacidad de encaminar todos los actos al logro de lo esperado, actuando con velocidad y sentido de urgencia, ante decisiones importantes necesarias para cumplir o superar a los competidores, las necesidades del cliente o mejorar la organización. Es capaz de administrar los procesos establecidos para que no interfieran con la consecución de los resultados esperados. (Alles, 2005)
<b>19. Orientación al cliente interno y externo</b>	Implica un deseo de ayudar o servir a los clientes, comprender y satisfacer sus necesidades, aún aquellas no expresadas. Implica esforzarse por conocer y resolver los problemas del cliente, tanto del cliente final a quien van dirigidos los esfuerzos de la empresa como de los clientes de los propios clientes y todos aquellos que cooperen en la relación empresa – cliente, como el personal ajeno a la organización. (Alles, 2005)
<b>20. Pensamiento analítico</b>	Procesamiento de información y datos, determinando causa y efecto, organización de datos y planos. (Alles, 2007)
<b>21. Pensamiento conceptual</b>	Reconocimiento de características en datos complejos. (Alles, 2007)
<b>22. Pensamiento Estratégico</b>	Habilidad para comprender rápidamente los cambios del entorno, las oportunidades del mercado, las amenazas competitivas y las fortalezas y debilidades de su propia organización a la hora de identificar la mejor respuesta estratégica. (Alles, 2005)
<b>23. Productividad</b>	Habilidad de fijar para sí mismo objetivos de desempeño por encima de lo normal, y alcanzarlos. (Alles, 2003)
<b>24. Profundidad en el conocimiento de los productos</b>	Capacidad para conocer los productos y/o servicios de la organización y evaluar la factibilidad de su adaptación a los requerimientos, preferencias y necesidades de los clientes. (Alles, 2009)
<b>25. Relaciones Públicas</b>	Habilidad para establecer relaciones con redes complejas de personas cuya cooperación es necesaria para tener influencia sobre los que manejan los productos líderes del mercado, los clientes, accionistas, representantes de sindicatos, gobernantes en todos los niveles, legisladores, grupos de interés, proveedores y la comunidad toda. (Alles, 2005)
<b>26. Responsabilidad</b>	Capacidad de mantener el balance entre las obligaciones personales y profesionales, promover el logro de los objetivos corporativos y un adecuado ambiente laboral. (Alles, 2009)
<b>27. Temple y dinamismo</b>	Capacidad para actuar con serenidad, determinación, firmeza, entusiasmo y perseverancia, a fin de alcanzar objetivos retadores o para llevar a cabo acciones y/o emprendimientos que requieran compromiso y

	dedicación. (Alles, 2009)
<b>28. Tolerancia a la presión de trabajo</b>	Capacidad para trabajar con determinación, firmeza y perseverancia a fin de alcanzar objetivos difíciles o para concretar acciones / decisiones que requieren un compromiso y esfuerzo mayores a los habituales. (Alles, 2003)
<b>29. Toma de decisiones</b>	Capacidad para ejecutar las acciones con calidad, oportunidad y conciencia acerca de las posibles consecuencias de la decisión tomada. (Alles, 2009)
<b>30. Trabajo en equipo</b>	Implica la capacidad de colaborar y cooperar con los demás, de formar parte de un grupo y de trabajar juntos: lo opuesto a hacerlo individual y competitivamente. (Alles, 2005)

Fuente: Elaboración propia con definiciones de la Dra. Martha Alles (2010).

### **Competencias generales y disciplinarias del asesor fiscal de empresas como consultor, según los especialistas.**

La Asesoría Fiscal de Empresas se puede calificar como una especialidad; tiene un valor académico de posgrado, el cual en Costa Rica según el Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior (Sinaes, 2010) se divide en tres posibles niveles:

- **Especialidad profesional:** constituye una modalidad de estudios de posgrado, utilizada en campos que requieren formación específica y práctica, en determinadas áreas del saber. La formación se fundamenta básicamente, en una relación estrecha profesor-alumno, de manera que el estudiante aprende haciendo, mediante la

supervisión estrecha del profesor. Por lo general, el plan de estudios se estructura como un programa de trabajo académico que se vincula con las obligaciones profesionales y laborales del estudiante incluye investigación práctica y aplicada en el campo correspondiente. (Sinaes, 2010)

- **Maestría:** La maestría es el grado académico que se les otorga a las personas que cumplen los requisitos de un programa universitario. Puede tener dos modalidades: maestría académica o maestría profesional. (Sinaes, 2010)

La **maestría académica** profundiza y actualiza conocimientos, principalmente para realizar investigación que genere más conocimiento; por lo tanto se constituye en el núcleo generador. El

plan de estudios de la maestría académica es más individualizado por estudiante, no necesariamente ha de centrarse en cursos fijos; al menos 30 créditos de la carga académica del estudiante han de estar dedicados a actividades de investigación, las cuales pueden ser talleres, seminarios, investigación dirigida, guía de tesis y tesis de grado como tal. Esta modalidad culmina con un trabajo investigativo o tesis de posgrado, que deberá defenderse ante un tribunal. La elaboración de la tesis debe ser parte de las actividades normales del plan de estudios, con créditos, horas asignadas y plazos para la presentación de informes de avance. (Sinaes, 2010)

La **maestría profesional** profundiza y actualiza conocimiento, con el objeto primordial de analizarlo, sintetizarlo, transmitirlo y solucionar problemas. Cuenta con un plan de estudios más generalizado por estudiante, al menos con 40 créditos en cursos. La investigación práctica aplicada se da a través de estudios de casos, diagnósticos y propuestas, producción artística o documental, laboratorios, prácticas profesionales, etcétera. Esta investigación debe evidenciarse en uno o varios informes y en una presentación final. (Sinaes, 2010)

Ambas modalidades requieren el manejo instrumental de una segunda lengua, mínimo bachillerato universitario. (Sinaes, 2010)

- **Doctorado académico:** El Doctorado académico es el grado máximo que otorga la Educación Superior Universitaria. Su propósito fundamental es formar investigadores académicos. El énfasis se establece en el rigor y la profundidad con que se hace la investigación y los cursos deben ser solo un apoyo a esta actividad. El plan de estudios debe ser flexible y eficaz en desplazar claramente la carga académica del estudiante hacia las tareas de investigación. (Sinaes, 2010)

El profesional en Asesoría Fiscal de Empresas puede ser un abogado, un contador público, un administrador de empresas, un auditor, cualquier profesional del área de las ciencias económicas. Sin embargo, los dos profesionales más recomendables como asesores fiscales, son el abogado y el contador público, ya que un buen Asesor Fiscal está obligado a tener conocimientos en Derecho Tributario y en Contabilidad de Impuestos.

La Asesoría Fiscal no ha sido considerada carrera profesional, propiamente dicha, puesto que es de reciente aparición; como surge en el día a día y no en las aulas, el tema del asesor fiscal ha ido cobrando importancia a partir de la necesidad de las empresas de ajustarse a una contabilidad fiscal adecuada, y a una normativa impositiva que la Administración Tributaria, a través de sus facultades de fiscalización, exige cumplir cada día con mayor frecuencia.

De esa manera, los asesores en sea materia se convierten en una necesidad del mercado, por ejemplo en un país desarrollado como España, la carga impositiva resulta aún mayor, por lo que la recaudación fiscal aumenta considerablemente y todos los contribuyentes deben conocer las normas fiscales y su correcta aplicación, es decir, tener conciencia y cultura tributaria.

Durante la formación académica del asesor fiscal de empresas, es necesario que se realicen simulaciones o se apliquen ejemplos de casos reales, como práctica; aunque algunos especialistas no lo consideran 100% indispensable, es la forma más fácil en que el estudiante se

capacite para pasar de la simple teoría a la práctica.

Como principales competencias del perfil de un asesor fiscal de empresas se encuentran las siguientes:

- **Bilingüe y multicultural**

El ser un profesional bilingüe y multicultural -caracterizado por la convivencia de diversas culturas (Real Academia Española, 2010) - no es indispensable para todo asesor fiscal de empresas; sin embargo, esas competencias pueden hacer de él un profesional más completo y exitoso, con mayor ventaja en el mercado laboral.

Poseer conocimientos de cultura general es importante para cualquier profesional.

Los especialistas en impuestos consultados, se refirieron a situaciones recientes como la apertura comercial, la aplicación de tratados internacionales y ciertas inversiones extranjeras, las cuales evidencian que el manejo de dos o más idiomas es una necesidad de los profesionales, en el caso específico del asesor fiscal de empresas le permite brindar un asesoramiento completo y correcto.

Otros entrevistados manifestaron que la Administración Tributaria, como órgano administrativo encargado de percibir y fiscalizar los tributos, utiliza el español como idioma oficial, en apego al artículo 76 de nuestra Constitución Política; y que por tanto no estarían obligados a conocer ni a dominar otro idioma. Sin embargo, existe la excepción de quienes consideran muy importante, para el desarrollo profesional y personal de los funcionarios tributarios (asesores fiscales del Estado), que conozcan y dominen un segundo idioma, sobre todo cuando son enviados por la propia Administración Tributaria a capacitarse en el extranjero.

- **Ordenado y organizado**

En el sentido del orden y la organización, son competencias que debería tener cualquier persona, independientemente de la profesión o el oficio que desempeñe.

Algunos de los consultados, señalan que el orden y la organización, forman parte de "*un mundo ideal*". (Salazar, Fernando)

- **Actitud ética y de responsabilidad social**

Según el especialista Luis Chacón, la actitud ética y de responsabilidad social, son competencias fundamentales de un asesor fiscal, sobretodo porque trata un tema relacionado directamente con el Erario, con la Hacienda Pública y con la responsabilidad de todos de contribuir con las cargas públicas del Estado.

La ética, como el conjunto de normas morales que rigen la conducta humana (Real Academia Española, 2010), debe de ser un valor presente en el ejercicio de toda profesión.

Hablar de ética y fiscalidad es entrar en los secretos más profundos del Derecho. Además, ambos términos impregnan todos los aspectos del orden jurídico. Para que el impuesto sea justo, ha de serlo también por el fin del tributo. (Aparicio, 2004)

Según el Dr. Santiago Álvarez (2004), es evidente que ni los escolásticos, en particular, ni los filósofos del derecho natural, en general, desarrollaron una teoría de la Hacienda Pública que pueda considerarse precedente de lo que hoy se considera como tal. La concepción del "impuesto justo" de Santo Tomás de

Aquino es la piedra angular no solamente del pensamiento escolástico, sino del pensamiento católico posterior sobre la materia. A partir de él, se establece que solo los impuestos justos producen el deber moral de pagarlos.

La ética impositiva exige que el fin recaudatorio se encamine a obtener los recursos necesarios para atender el interés común y general, con carácter prioritario y esencial; a este podrán añadirse otros fines, como los de carácter redistributivo de la riqueza o de la renta o el de utilizarlo como medio para la estabilidad o el progreso social. (Aparicio, 2004)

Si el obligado tributario deposita su confianza en el asesor y este se debe a ella, se puede sostener que un asesor fiscal ético no podrá diseñar operaciones demasiado arriesgadas, que provoquen la sanción del cliente por parte de la Administración, sin al menos haberle advertido a éste que tal situación puede darse. (Puebla, 2004)

- **Adaptabilidad al cambio (a diversos ambientes de trabajo)**

Todo profesional necesita adaptarse a diversos ambientes, el asesor fiscal de empresas debe ponerse a diario “en los

zapatos” de las personas a las que asesora (sus clientes), cuyas las necesidades son cambiantes.

- **Visión de negocio**

El asesor debe tener varias visiones. No solo la del negocio personal, sino la del negocio de su cliente, o bien, la de un posible negocio. En el ámbito personal, el asesor fiscal debe centrar sus esfuerzos en la obligación de ser el mejor asesor fiscal y encaminar su objetivo a ser un estudioso de la materia, con el fin de que esto le provea clientes. El asesor fiscal debe ser una persona abierta a compartir información y estar totalmente anuente a emitir su opinión o punto de vista. Desde el punto de vista de los clientes, el asesor fiscal debe entender perfectamente cuál es el negocio de su cliente, así como cuáles son las tendencias del mercado, con el fin de asesorar correctamente y en forma atinada. Asimismo, se debe tener una visión de posibles negocios que puedan realizarse, o bien, la posibilidad de estructurar esos negocios desde un punto de vista fiscal, en el futuro. (Van Browne, Enrique)

- **Conocimiento técnico especializado (conocimiento del sistema tributario costarricense e internacional)**

Principalmente debe tener conocimiento básico de los principios y normas generales del Derecho Tributario, así como conocimientos en las áreas legal, fiscal, contable, financiera, económica, cultural, etc.; así estará al tanto de los últimos pronunciamientos en materia tributaria (jurisprudencia), o bien, podrá hacerse asesorar por otros especialistas (peritos)

La materia tributaria es muy compleja y cambiante; eso obliga a los asesores fiscales de empresas a ser estudiosos, investigar continuamente para mantenerse actualizados en la doctrina y la legislación nacional. En relación a los sistemas tributarios internacionales, se pueden tener conocimientos básicos, pero contar con el apoyo de colaboradores especialistas en la materia en el exterior, no sólo es necesario en el mundo de hoy, si no que refleja un ejercicio profesional responsable.

En ese sentido, señala el Lic. Luis Chacón que “el mejor asesor fiscal de empresas no es el que más sabe, sino el que tiene el mejor equipo de trabajo”.

- **Facilitador**

De acuerdo con los profesionales consultados, el asesor fiscal que se desempeña como consultor está para hacerle la vida fácil a los administradores de las empresas, a fin de que estos no tengan que preocuparse en absoluto por la parte fiscal, sino que solo contacten y tengan el problema solucionado.

El asesor debe estar presente para el correcto cumplimiento de los deberes formales y materiales de la empresa que él asesora para con el fisco.

- **Facilidad y ser capaz de mantener una buena comunicación oral y escrita, para transmitir ideas y decisiones**

Una buena comunicación oral y escrita es significativa en el ejercicio de la Asesoría Fiscal, ya que le permite al Asesor exteriorizar sus ideas y recomendaciones, de una manera clara, sencilla y eficaz, sobre todo al enfocarse en un campo que es sumamente sensible. Las buenas herramientas de la comunicación le evitan posibles contingencias fiscales, en el desarrollo de su trabajo.

- **Conocer y aplicar herramientas de negociación**

Tanto en el caso de que el asesor fiscal ejerza en forma independiente como en el caso de que sea un respaldo de un equipo de trabajo (firmas o despachos), definitivamente debe saber escuchar, negociar y encontrar consensos, cuando ello sea posible; así podrá dirigir la toma de decisiones.

- **Habilidad para establecer relaciones interpersonales. Relación con los clientes**

El asesor fiscal debe relacionarse a diario con terceras personas; por lo tanto, está obligado a hacerlo de una manera educada y cordial, sobre todo, porque debe trabajar en equipos interdisciplinario con profesionales, lo cual le demanda empatía y credibilidad con sus clientes.

La relación entre el asesor fiscal y sus clientes (empresas), es estrictamente profesional, y se fundamenta en la confianza. El asesor fiscal es el confidente o confesor de los gerentes de las empresas.

Según los profesionales consultados, el Asesor y sus clientes son como amigos del alma; el asesor se convierte en un “amigo objetivo” (Salazar, Fernando) que le señala las contingencias y le brinda asistencia, para encontrarles soluciones a sus problemas en forma inteligente y transparente. Otros lo comparan con un “buen noviazgo”, siempre de la mano. (Gómez, Juan Carlos)

- **Habilidades directivas de liderazgo, negociación y de trabajo en equipo**

Hoy es importante que todo profesional, especialmente el asesor fiscal de empresas, tenga habilidades directivas de liderazgo, negociación y de trabajo en equipo. Un asesor fiscal normalmente dirige un equipo de trabajo; se distingue por saber escuchar a cada uno de los profesionales involucrados en el proceso y, además, posee la capacidad de tomar decisiones éticas y acordes con la normativa imperante.

Adicionalmente, el asesor fiscal se caracteriza por ser una persona proactiva, enteramente razonable y consciente de sus obligaciones tributarias.

- **Habilidades de creatividad e innovación**

Estas son competencias características de un Asesor Fiscal que se dedica a implementar estructuras fiscales, principalmente. Si la personalidad del profesional es creativa e innovadora, esto le va a permitir desarrollar mejor su rol profesional de asesor y brindar una mejor solución para los problemas de sus clientes.

Sin embargo, consideran algunos especialistas consultados, que la creatividad puede ser peligrosa, pero que se puede hacer uso de ella, siempre y cuando se respeten siempre las normas tributarias y no se generen riesgos.

- **Habilidad para identificar problemas, analizarlos y brindarles solución**

El asesor fiscal normalmente llega a solucionar problemas o a identificar posibles riesgos, por tanto debe tener la capacidad de encontrar e identificar no solo esos problemas o riesgos, sino que, además, debe analizarlos y darles soluciones; para eso se le contrata regularmente.

- **Habilidad para diseñar e implementar estructuras fiscales efectivas y legales.**

No todo asesor fiscal puede implementar estructuras fiscales, el asesor fiscal que se dedique a la llamada “Ingeniería fiscal” debe ser muy cuidadoso en su planificación y respetar la legislación vigente. Las habilidades de diseño e implementación le van a permitir reducir parcialmente la carga impositiva, con total apego a la normativa tributaria vigente.

No obstante, para la implementación de dichas estructuras fiscales efectivas y legales, el asesor debe tener un amplio conocimiento técnico en materia tributaria, experiencia en el campo fiscal y un buen equipo de trabajo multidisciplinario.

Además, el asesor fiscal debe ser excelente en el razonamiento contable y la interpretación de las normas.

Estas habilidades hacen que el asesor fiscal sea comparado con un ingeniero, pues como toda Ingeniería, el diseño de estructuras fiscales requiere de ingenio y/o creatividad, para encontrarles solución a los problemas se apoya en diagramas de flujos y esquemas.

- **Responsabilidad**

Hay quienes se autodenominan “asesores fiscales” que, sin la debida preparación, se sumergen en la realización parcial o complementaria del asesoramiento fiscal, entrando en situaciones que podrían ser tipificadas, no sólo como gravemente negligentes sino, además, aunque fuera a título de culpa grave o dolo eventual, quedar incardinadas de lleno, en la esfera penal, ya sea por imprudencia temeraria grave, delito culposo o actuación dolosa; en definitiva, su mala actuación, ya sea por culpa o dolo, le podrían derivar hacia una responsabilidad penal y civil subsidiaria derivada del delito fiscal. (Palou, 2007)

Se habla de una posible responsabilidad solidaria para el asesor, cuando se compruebe que con motivo de la prestación de su asesoría, el contribuyente incumpla con sus obligaciones en materia tributaria, ya que estaría erosionando los ingresos del gobierno, deteriorando la estructura social y económica, por buscar el provecho propio.

La responsabilidad en los términos del artículo 67 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, señala que

los representantes, apoderados, directores, agentes, funcionarios o los empleados de una persona jurídica, serán responsables por las acciones o las omisiones establecidas en la presente ley. Tal responsabilidad no se presume y, por tanto, está sujeta a la demostración debida. (CNPT, 2006)

Según el artículo 92 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, quién induzca a error a la Administración Tributaria y la cuantía del monto exceda de 200 salarios base, será sancionado con prisión de 5 a 10 años (CNPT, 2006)

- **Confidencialidad**

El cliente, al alcanzar una relación de confianza con su asesor fiscal, solicita una garantía de confidencialidad, es decir, que su asesor sea la persona en quien él puede confiar y esté obligado a guardar secreto respecto de cualquier información que le sea transmitida en virtud de la relación profesional que los une.

Las leyes, en determinados casos, relevan a los profesionales, por razones fundadas en forma de haber sabido los hechos, del deber de revelarlos aun tratándose de una investigación judicial; y aun más, sancionan a quién descubra tales secretos. Se basa en que entonces

se traicionaría al que hizo la revelación, movido tan solo por la necesidad y ante la confianza de que el depositario del secreto no lo revelaría, sin su consentimiento, o ejemplo (Cabanellas, 2001)

Si el asesor fiscal es un abogado, se encuentra en la obligación de guardar el secreto profesional en sentido estricto y la ausencia del deber de declarar en juicio.

El Código de Deberes Jurídicos, Morales y Éticos del Profesional en Derecho de Costa Rica, en su artículo 41, establece:

**“Artículo 41:** Constituyen secreto profesional las confidencias que se hagan al abogado o abogada con ocasión de su ejercicio profesional por parte del cliente, del adversario, de los colegas, las que resulten de entrevistas para conciliar o transar y las de terceras personas. Asimismo, estarán bajo secreto profesional el conocimiento obtenido con ocasión del ejercicio profesional de los documentos privados, los documentos que reciba y su contenido. Es prohibido revelar la información obtenida bajo secreto profesional con las excepciones establecidas en el artículo siguiente. (Artículo 42)

La obligación de guardar secreto profesional perdura aún después de cesada la relación profesional.

Si un abogado o una abogada se entera de un asunto, en razón de una consulta realizada por un colega, deberá guardar secreto profesional respecto de esa información.

Los abogados y las abogadas deberán advertir a su personal de apoyo sobre la confidencialidad de los asuntos que conocen con ocasión de su ejercicio profesional, y del consecuente deber de reserva que los cobija.

Si se llama a un abogado o una abogada a declarar como testigo, deberá concurrir y oponer su derecho de no contestar aquellas preguntas cuyas respuestas sean susceptibles de violar el secreto profesional.” (Colegio de Abogados de Costa Rica, 2004)

Según, Mario Hidalgo, socio de Impuestos de la firma consultora Deloitte, el secreto profesional es un deber – derecho del abogado, y un derecho fundamental de su cliente, consagrado en el Título IV, Los Derechos y Garantías Individuales, artículo 24 de la Constitución Política, que tutela el derecho a la intimidad, así lo constituye

el secreto profesional de esta forma en un límite a las facultades de la Administración Tributaria. (Hidalgo, 2008)

Por su parte el Código de Ética Profesional del Contador Público Autorizado, en su artículo 4 señala que los contadores públicos autorizados tienen la obligación de respetar la confidencialidad de la información acerca del cliente, o de los incidentes del empleador que surjan durante el curso de la prestación de servicios profesionales. Esa confidencialidad consiste en la obligación de guardar el secreto profesional y de no revelar por ningún motivo el ejercicio de su profesión. Esta obligación continúa aún después de que termine la relación profesional con el cliente o empleador. (Colegio de Contadores Públicos Autorizados, 2006)

Además, el citado Código de Ética en su artículo 10, establece cuándo la información confidencial puede ser divulgada por el Contador Público Autorizado:

- a) “Cuando expresamente el cliente o empleador autoriza la divulgación, tomando en cuenta todos los posibles interesados,

incluyendo los terceros que pueden ser afectados.

- b) Cuando la divulgación es requerida por un tribunal o Ley, tanto para presentar evidencias en el curso de procedimientos legales, como para dar a conocer a las autoridades públicas correspondientes infracciones a la ley que puedan surgir y que deben ser divulgadas.
- c) Para proteger el interés profesional en procedimientos legales.” (Colegio de Contadores Públicos Autorizados, 2006)

En Costa Rica, el Código Procesal Penal, en su Título III sobre los Testimonios, artículo 206 establece el deber de abstención, al indicar que deben abstenerse de declarar sobre hechos secretos que hayan llegado a su conocimiento en razón de su propio estado, oficio o profesión, los ministros religiosos, los abogados y notarios, médicos, sicólogos, farmacéuticos, enfermeros y demás auxiliares de las ciencias medicas, así como los funcionarios públicos sobre secretos de Estado. Sin embargo, esas personas, con excepción de los ministros religiosos, no podrán negar su testimonio, cuando sean liberados por el interesado del deber de guardar silencio. En el caso de

ser citadas, estas personas deberán comparecer y explicar las razones de su abstención. Si el Tribunal estima que el testigo invoca erróneamente la facultad de abstenerse o la reserva del secreto, ordenará declaración mediante resolución fundada (Código Procesal Penal, 1998)

Asimismo, el Código de Normas y Procedimientos Tributarios en su artículo 105, se refiere a la información de terceros e indica que toda persona, física o jurídica, pública o privada, estará obligada a proporcionar, a la Administración Tributaria, la información de trascendencia tributaria, deducida de sus relaciones económicas, financieras y profesionales con otras personas. La Administración Tributaria indicará por medio de reglamento o requerimiento individualizado. Este requerimiento de información deberá ser justificado, debida y expresamente, en cuanto a la relevancia tributaria. La Administración no podrá exigir información a las siguientes personas:

- a) Los ministros del culto, en cuanto a los asuntos relativos al ejercicio de su ministerio.
- b) Las personas que, por disposición legal expresa, pueden invocar el

secreto profesional, en cuanto a la información amparada por él. Sin embargo, los profesionales no podrán alegar el secreto profesional para impedir la comprobación de su propia situación tributaria.

- c) Los funcionarios que, por disposición legal, estén obligados a guardar secreto de datos, correspondencia o comunicaciones en general.
- d) Los ascendientes o los descendientes hasta el tercer grado de consanguinidad o afinidad; tampoco el cónyuge del fiscalizado. (CNPT, 1971)

- **Capacidad de aprendizaje y estudio, habilidad de actualización e investigación.**

Debe tener capacidad de adquirir nuevas destrezas y conocimientos, como resultado de la necesidad - obligación de estudiar e investigar, y de las experiencias prácticas.

El asesor debe tener la capacidad de buscar, procesar y analizar información procedente de diversas fuentes: normativa fiscal nacional e internacional, sistema tributario, procedimientos

tributarios, figuras impositivas, derechos, garantías y obligaciones de los contribuyentes.

La información que el asesor fiscal de empresas posee y brinda en una asesoría, debe ser actualizada y práctica, para poder garantizar la seguridad fiscal en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Este compromiso de mantenerse actualizado, se relaciona con la educación y el desarrollo personal, esto le genera mayor motivación y le permite al profesional ser más competente en el mercado laboral.

- **Habilidad para usar en forma apropiada la tecnología**

La tecnología cambia de manera acelerada. El asesor fiscal debe estar familiarizado con su correcto uso y aplicación.

La Administración Tributaria ha trabajado en su proyecto de Tributación Digital, ya que las administraciones tributarias modernas recurren cada vez más al uso de las Tecnologías de la Información y de las Comunicaciones (TIC), como medio para facilitar el cumplimiento voluntario; así como para lograr mayor

eficiencia y eficacia en la recaudación de los tributos. (DGT, 2009)

Los avances en materia de tecnología y comunicaciones le permiten a la Administración Tributaria estandarizar, simplificar, agilizar e integrar la información contenida en las bases de datos, así como establecer, en forma obligatoria para los contribuyentes, el uso de los medios electrónicos para que efectúen los pagos, proceso al que se han sumado paulatinamente, sujetos pasivos que reúnen ciertas condiciones similares, con la meta de incorporar, a mediano plazo, a todos los contribuyentes, responsables y declarantes. Este proceso va acompañado, además, de una inducción para la utilización de la nueva herramienta informática de presentación y pago de declaraciones. (DGT, 2009)

### **Perfil profesional del asesor fiscal de empresas como consultor**

#### **Conclusiones**

La interrogante que ha conducido esta investigación corresponde a la definición y el análisis de las competencias generales y disciplinarias del asesor fiscal de empresas que se desempeña como consultor en el mercado laboral

costarricense, según empleadores y expertos. Una vez investigadas las competencias generales y disciplinarias del asesor fiscal de empresas, ya se puede proceder a responder la incógnita del perfil profesional del asesor fiscal de empresas.

La figura del asesor fiscal surge como una necesidad de los contribuyentes, quienes carecen de conciencia tributaria y requieren un acercamiento positivo con la Administración Tributaria.

La cultura tributaria, entendida como el universo de representaciones sobre los impuestos y sus relaciones con el compromiso individual y la acción pública constituye un fenómeno social; por lo tanto, resulta muy sensible a las transformaciones económicas y políticas del país. La cultura tributaria no es el conocimiento de los ciudadanos sobre las responsabilidades contributivas y la acción correspondiente, sino la forma en que estas construyen una imagen de los impuestos, a partir de una combinación de información y experiencia sobre la acción y el desempeño del Estado. (Rivera, 2002)

Por su parte, el asesor fiscal pertenece a la categoría de profesionales liberales, porque él reúne las características que

tradicionalmente se le han venido atribuido: como la necesidad de una elevada formación intelectual, la independencia en el ejercicio y su control mediante la autorregulación; la confianza, que impregna la relación y la consiguiente confidencialidad y secreto que se imponen al profesional, la función social que el profesional lleva a cabo, la onerosidad de sus servicios, la honorabilidad de su persona y, como consecuencia de todo ello, la necesidad del respeto de una ética profesional. (Puebla, 2004)

La función principal del asesor fiscal de empresas es reforzar el compromiso tributario de sus clientes con el Estado, crear una relación positiva, cuyo resultado sea una situación “ganar – ganar”, es decir, el contribuyente realiza un aporte justo, necesario y útil a las cargas del Estado y este último se lo retribuye con la satisfacción de necesidades esenciales de los ciudadanos como la educación, la seguridad, la salud y la justicia. (Bienestar social)

Para definir el perfil profesional de asesor fiscal de empresas como consultor, es fundamental saber previamente en qué consiste dicha figura. Un consultor es la persona experta en una materia, sobre la

que asesora profesionalmente. (Real Academia Española, 2010). En ese sentido, entendemos que el consultor es la persona que rinde consejos, con base en experiencias anteriores, acreditaciones y en su capacidad de proporcionar a los clientes oportunidades y ventajas competitivas.

El país demanda la formación de profesionales especialistas en materia tributaria, que tengan las competencias necesarias para gestionar de manera efectiva los tributos de manera tal que las empresas y el Estado identifiquen en ellos el compromiso ético y la responsabilidad social orientada hacia el interés común.

De conformidad con el resultado de la muestra tomada para elaborar esta investigación, puede concluirse que

según el criterio de los expertos y empleadores entrevistados, como antecedentes académicos un asesor fiscal de empresas en Costa Rica es un contador público autorizado, o bien, un abogado; ambos profesionales especialistas en materia tributaria. Sin embargo, es fundamental que previo a optar por el grado de especialización, el abogado reciba cursos básicos (nivelatorios) de Contabilidad y que el contador público curse Introducción al Derecho, ya que así obtienen conocimientos fundamentales para el correcto ejercicio de la asesoría fiscal de empresas para desempeñarse como consultores.

La autora comparte con los profesionales entrevistados que el asesor fiscal de empresas, como consultor, debe tener las siguientes competencias:

**Cuadro N.º 4 Competencias generales y disciplinaarias del asesor fiscal de empresas como consultor**

Competencias	Generales	Disciplinaarias
Bilingüe y multicultural	X	
Ordenado y organizado	X	
Actitud ética y de responsabilidad social	X	
Adaptabilidad al cambio (a diversos ambientes de trabajo)	X	
Visión de negocio		X
Conocimiento técnico especializado		X

(conocimiento del sistema tributario costarricense e internacional)		
Facilitador		X
Facilidad y ser capaz de mantener una buena comunicación oral y escrita, para transmitir ideas y decisiones		X
Eficaz	X	
Conocer y aplicar herramientas de negociación		X
Habilidad para establecer relaciones interpersonales. La relación con sus clientes		X
Credibilidad		X
Habilidades directivas de liderazgo, negociación y de trabajo en equipo		X
Habilidades de creatividad e innovación	X	
Habilidad para identificar problemas, analizarlos y brindarles solución		X
Habilidad para diseñar e implementar estructuras fiscales efectivas y legales		X
Responsable	X	
Confidencialidad	X	
Capacidad de aprendizaje y estudio, habilidad de actualización e investigación.		X
Habilidad para usar de forma apropiada la tecnología	X	

Fuente: Elaboración propia (2010)

Para detallar el perfil profesional del asesor fiscal de empresas, se requiere definir previamente qué es un perfil profesional. Según el CINTERFOR, el perfil profesional reúne las competencias profesionales específicas requeridas para actuar en una área profesional definida. Es un documento donde se

expresa la lógica productiva, en procura de obtener los insumos pertinentes para la organización de la oferta formativa coherente. En tal sentido, es la referencia fundamental del currículum, ya que orienta el proceso formativo, especificando las competencias que desarrollarán los sujetos. (2004)

Según los expertos, la gestión por competencias es un procedimiento acertado para la creación de perfiles profesionales, de acuerdo con las necesidades de cada empresa. Según el Centro Interamericano para el Desarrollo del Conocimiento en la Formación Profesional (2004), dicho documento debe estar compuesto por lo siguiente:

- **Competencias generales del perfil:** describen para que estará capacitado el personal.
- **Área ocupacional:** prestación de servicios
- **Justificación del perfil:** explica los cambios permanentes del mercado de trabajo.
- **Desarrollo del perfil profesional**

La Asesoría Fiscal de Empresas está orientada para que el profesional desarrolle todo su potencial, así como sus habilidades tributarias, jurídicas y contables, y pueda ofrecer una visión completa del mundo tributario.

- En principio, el asesor fiscal de empresas como consultor debe tener conocimiento en distintas áreas académicas: Derecho Tributario, Contabilidad y Negocios, en general. Estos conocimientos teórico-prácticos son necesarios para el ejercicio

de su profesión, ya que suponen un profundo estudio de la normativa tributaria y la aplicación de los principios constitucionales como bases.

- Debe poseer experiencia en asesorar en materia tributaria; esto implica desde la práctica durante su formación académica de especialización, donde se le permite conocer un poco de la realidad para adquirir un alto grado de preparación, hasta su rutina laboral.
- Debe tener habilidad para conocer, aprender y manejar otros idiomas, ser bilingüe (inglés - español) y multicultural le abre muchas puertas.
- Debe ser un excelente administrador y organizador del tiempo para que pueda asumir una gran carga de trabajo sin disminuir por ello su calidad productiva.

- Debe tener una actitud ética auténtica para poder contribuir a proteger y consolidar los valores morales y éticos de la sociedad, desde el ejercicio de su profesión.
- Debe identificarse por ser un profesional capaz de adaptarse a nuevas situaciones, ya que las consultas o contingencias van a variar según las actividades desarrolladas por cada uno de sus clientes. Poder ajustarse a diversos ambientes de trabajo.
- El asesor fiscal debe tener visión en todo, es decir, siempre ir más allá de sus expectativas, y dar lo mejor de sí a sus clientes. Ello implica ver hacia el futuro y buscar el camino al éxito con liderazgo, apoyándose en la confianza de sus clientes.
- Debe poseer nociones de los distintos sistemas tributarios en los cuáles brinda asesoramiento. Esto le permite conocer un poco de los procesos y la legislación internacional; así se capacita él propiamente, o bien, mantiene contactos con los expertos en la materia de cada jurisdicción.
- Debe poseer capacidad de comunicación verbal y escrita para transmitir ideas y decisiones con profesionalidad y rigor, es decir, se comunica con claridad en forma escrita y oral.
- Poseer habilidades de gestión, directivas, de liderazgo y de negociación. Estas herramientas le permiten desempeñarse como líder en el entorno fiscal global.
- Tener habilidades para establecer relaciones interpersonales; esto es fundamental por el contacto con sus clientes, sus colegas y la Administración Tributaria. Además, para que el trabajo de un asesor fiscal de empresas como consultor sea completo y exitoso, debe saber integrar equipos interdisciplinarios.
- El progreso tecnológico obliga a los profesionales a tener

habilidades para el uso apropiado de las nuevas tecnologías, así podrán aportar el conocimiento de las modernas herramientas de la informática, en este caso en particular, a las exigencias tributarias.

- Debe tener capacidad de aprender y de actualizarse permanentemente, es decir, actitud investigativa y crítica proactiva, así como enseñar y difundir sus conocimientos, mediante la investigación o la proyección social.
- Debe ser capaz de reflexionar y tomar decisiones, para facilitarle a la empresa la toma de sus decisiones económicas, y logrando el mayor ahorro fiscal, sin generar contingencias.
- Debe ser un profesional tolerante y de espíritu conciliador en las controversias, capaz de asumir de manera pacífica y constructiva los conflictos diarios. El asesor fiscal es el conciliador y mediador en los procedimientos contencioso - administrativos y tributarios, en los procedimientos judiciales vinculados con temas tributarios y brindará el apoyo necesario en procesos no contenciosos para solicitar la devolución de impuestos, cuando sea oportuno.
- Debe tener la posibilidad de diseñar opciones eficientes, que le permitan optimizar los recursos económicos de la empresa a través de una buena planificación fiscal.
- Tener la capacidad de resolver consultas de todo tipo, vinculadas con la correcta aplicación de los tributos.
- Debe tener confianza en sus conocimientos, agilidad para identificar contingencias y madurez suficiente para indicarle a su cliente, con posterioridad a una revisión del cumplimiento de las obligaciones tributarias corrientes, formales y

sustanciales, si está cometiendo algún ilícito el cual debe corregir. Es decir, al realizar un Due Dilligence fiscal, debe determinar las contingencias tributarias; proponer alternativas de solución y supervisar la correcta ejecución.

- Debe realizar estudios de los precios de transferencia fijados en operaciones realizadas entre empresas vinculadas.
- Debe brindar asesoría sobre regímenes tributarios especiales establecidos para favorecer las inversiones nuevas en el país.
- Debe asesorar en consultas y en los procedimientos administrativos vinculados con la determinación de tributos municipales.
- Debe ser siempre un profesional que contribuya al mejoramiento de la sociedad.

Un asesor fiscal de empresas que cumpla con el perfil descrito, puede brindar sus servicios como consultor, en las siguientes áreas de la práctica fiscal:

- **Cumplimiento:** servicio de diagnóstico de impuestos, en coordinación con la empresa que se asesora, para el análisis de la estructura corporativa y la evaluación de las normas jurídicas relacionadas.

Esta es una labor de un equipo multidisciplinario

(interdisciplinario) en las áreas legal, financiera y de contabilidad, donde al final se elabora un informe escrito, que incluye las conclusiones y recomendaciones provenientes del diagnóstico. Además puede ocuparse de la preparación y revisión de las declaraciones de impuestos (impuesto sobre la renta, activos, retenciones, ventas y consumo) para personas físicas y jurídicas.

- **Consultoría:** brinda de asesoramiento fiscal a las empresas sobre sus actividades diarias, con el único fin de facilitarles sus operaciones, ya sea mediante consultas breves

por teléfono o correo electrónico, o bien, algunas más extensas, las cuales requieren una investigación previa o un análisis más detallado previo a emitir su opinión, e incluso asistir a reuniones con sus clientes.

- **Planificación:** diseño y ejecución de estructuras fiscales legales y eficientes, ya sea para las actividades principales o secundarias de la empresa.
- **Litigio:** brinda servicios de representación ante las Autoridades Tributarias, sin embargo su mayor esfuerzo es mantenerse al margen de cualquier posible controversia con la administración, por lo que ofrece realizar la revisión de las bases imponibles.

Además puede encargarse de la presentación de apelaciones y reclamos, tanto a instancia administrativa como en sede judicial; la presentación de consultas ante las Autoridades Tributarias, según el artículo 119 del Código Tributario a fin de

obtener un dictamen oficial de la Administración Tributaria.

- **Fusiones y adquisiciones:** implicaciones fiscales de fusiones y adquisiciones; reestructuración de deuda-capital.
- **Aduanas:** apoyo en materia aduanera, según la legislación nacional y centroamericana, en asuntos y trámites aduaneros relacionados con acuerdos comerciales internacionales, valoraciones aduaneras y clasificación de aranceles, exportaciones, reglas de origen, confiscación y embargos, entre otros.
- **Impuestos Indirectos:** impuestos de ventas, consumo, bienes, municipales y timbres). Fuentes de ingresos, apoyo en la revisión, preparación y presentación de declaraciones tributarias.
- **Impuestos Internacionales:** conocimiento de la legislación y sistemas tributarios internacionales, trabajo en conjunto con profesionales de cada jurisdicción, para el manejo

de transacciones multi-jurisdiccionales. Realizan estructuras de compañías en el exterior (offshore) y estructuras operativas internacionales, contratos de distribución, representación, ventas y licencias.

Entre otros servicios internacionales, se pueden ocupar de lo relacionado con lo siguiente:

- Precios de transferencia
  - Fijación de precios por anticipado
  - Planificación en moneda extranjera
  - Establecimiento permanente
  - Créditos fiscales extranjeros
  - Devolución de fondos y diferimiento de ingresos (remesas al exterior)
  - Tratados en materia de impuestos: doble imposición o información.
- **Servicios a expatriados:** Empleados extranjeros asignados para trabajar en Costa Rica como a empleados de empresas locales

trasladados al exterior. Está práctica se enfoca, en su mayoría, a las empresas multinacionales para ayudarles a enfrentar los retos de la asignación de su fuerza de trabajo a nivel global.

Parte de los servicios otorgados por el asesor fiscal de empresas en colaboración con otros profesionales son: entrevistas personales de entrada y salida con los empleados reasignados; trámites de inscripción y registro ante organismos públicos; preparación de declaraciones tributarias de los demás impuestos nacionales y cálculo de sus pagos; análisis de la condición de residencia y de su impacto tributario en cada caso; preparación de declaraciones tributarias del personal local trasladado al exterior, durante el período en el cual continúen siendo residentes fiscales, y del personal extranjero asignado a trabajar en nuestro país; liquidación o revisión de las remuneraciones; asesoramiento en los planes de “Stock Options” (Planes de Acciones).

El ordenamiento tributario costarricense ha sido construido sin planos, por lo que, históricamente, ha sobrellevado profundas deficiencias estructurales. Por este motivo, el asesor fiscal de empresas, que ayuda y facilita el

cumplimiento puntual y correcto de las obligaciones fiscales, cumple a la vez una función social, pues indirectamente contribuye al sostenimiento de los gastos públicos.

## BIBLIOGRAFÍA

### Libros

1. Cabanellas, Guillermo (2001). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual*, Tomo III. Vigésima Séptima Edición. Editorial Heliasta, Argentina.
2. Fajardo, Gonzalo (2005). *Principios Constitucionales de la Tributación*. Primera Edición. Editorial Juricentro, San José, Costa Rica.
3. Gómez, Miguel (1997). *Elementos de estadística Descriptiva*. Editorial UNED, San José, Costa Rica.
4. Hernández, Fernández, Baptista. (2006). *Metodología de la Investigación*. Cuarta edición. Mc Graw-Hill Interamericana, México D.F.
5. Méndez, Carlos (2001). *Metodología*. Tercera edición. Mc Graw – Hill Interamericana, S.A., Bogotá, Colombia.
6. Ossorio, Manuel (1998). *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Editorial Heliasta S.R.L., Argentina.
7. Pérez Royo, Fernando (1994). *Derecho Financiero y Tributario: Parte General*. Madrid, Editorial CIVITAS S.A.
8. Rose, Harvey (2008). *Hacienda Pública*. Séptima Edición en español. Mc Graw – Hill Interamericana, España.
9. Sainz de Bujanda, Fernando (1994). *Lecciones de Derecho Financiero*. Madrid: Universidad Complutense de Madrid, sección de publicaciones.
10. Torrealba, Adrián (2001). *Principios de Aplicación de los Tributos*. Primera Edición. Editorial Investigaciones Jurídicas S.A., San José, Costa Rica.
11. Villalobos Quirós, Enrique (1984) *Introducción al Derecho Tributario*. Segunda edición. EUNED, San José, Costa Rica.

12. Villegas, Héctor (1999). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario*. Séptima edición. Ediciones De Palma, Argentina.

## BIBLIOGRAFÍA ELECTRÓNICA

### Páginas de Internet

1. Alles, Martha Alicia (2009). *La Trilogía Nuevo Enfoque: Diccionario de Competencias, las 60 competencias más utilizadas*, Tomo I. Primera edición. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 05 de marzo de 2010, de [http://books.google.co.cr/books?id=kdtd\\_5Lo-UEC&printsec=frontcover&dq=diccionario+competencia+/+Alles&cd=2#v=onepage&q=diccionario%20competencia%20%2F%20Alles&f=false](http://books.google.co.cr/books?id=kdtd_5Lo-UEC&printsec=frontcover&dq=diccionario+competencia+/+Alles&cd=2#v=onepage&q=diccionario%20competencia%20%2F%20Alles&f=false)
2. Alles, Martha Alicia (2009). *La Trilogía: Diccionario de Comportamientos, 1500 comportamientos relacionados con las competencias más utilizadas*, Tomo II. Primera edición. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 03 de marzo de 2010, de <http://books.google.co.cr/books?id=aYWYmC1T5TIC&pg=PA36&dq=competencias+b%C3%A1sicas+/+Alles&cd=8#v=onepage&q=&f=false>
3. Alles, Martha Alicia (2007). *Desempeño por competencias: evaluación de 360°*. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 03 de marzo de 2010, de [http://books.google.co.cr/books?id=HYGSeoWISbYC&printsec=frontcover&dq=desempe%C3%B1o+por+competencia+/+Alles&source=gbs\\_book\\_other\\_versions\\_r&cad=8#v=onepage&q=&f=false](http://books.google.co.cr/books?id=HYGSeoWISbYC&printsec=frontcover&dq=desempe%C3%B1o+por+competencia+/+Alles&source=gbs_book_other_versions_r&cad=8#v=onepage&q=&f=false)
4. Alles, Martha Alicia (2005). *Gestión por competencias: El Diccionario*. Segunda Edición. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 03 de marzo de 2010, de [http://books.google.co.cr/books?id=G4gre1wBWogC&printsec=frontcover&dq=diccionario+de+comportamientos+martha+alles&source=gbs\\_similarbooks\\_r&cad=2#v=onepage&q=&f=false](http://books.google.co.cr/books?id=G4gre1wBWogC&printsec=frontcover&dq=diccionario+de+comportamientos+martha+alles&source=gbs_similarbooks_r&cad=2#v=onepage&q=&f=false)
5. Alles, Martha Alicia (2005). *Diccionario de comportamientos: gestión por competencias*. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 03 de marzo de 2010, de

<http://books.google.co.cr/books?id=oNWrGAXdnZMC&printsec=frontcover&dq=diccionario+de+comportamiento&cd=1#v=onepage&q=diccionario%20de%20comportamiento&f=false>  
e

6. Alles, Martha Alicia (2003). *Diccionario de preguntas. Gestión de competencias: cómo planificar la entrevista por competencias*. Primera edición, primera reimpresión. Ediciones Granica, Buenos Aires. Tomado el 28 de febrero de 2010, de [http://books.google.co.cr/books?id=SUUpY7RtMfXkC&printsec=frontcover&source=gbs\\_navlinks\\_s#v=onepage&q=&f=false](http://books.google.co.cr/books?id=SUUpY7RtMfXkC&printsec=frontcover&source=gbs_navlinks_s#v=onepage&q=&f=false)

7. Álvarez García, Santiago (2004). *La Ética en la doctrina de la Hacienda Pública*. Instituto de Estudios Fiscales de España. Tomado el 05 de marzo de 2010, de [http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc\\_10\\_04.pdf](http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_10_04.pdf)

8. Aparicio Pérez, Antonio (2004). *Ética Fiscal y Jurisprudencia*. Instituto de Estudios Fiscales de España. Tomado el 05 de marzo de 2010, de [http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc\\_10\\_04.pdf](http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_10_04.pdf)

9. Código de Normas y Procedimientos Tributarios (2006); Ley N.º 4755, de tres de mayo de 1971, y sus reformas; Sistema Costarricense de Información Jurídica. Tomado el 05 de febrero de 2010, de [http://www.pgr.go.cr/Scij/busqueda/normativa/normas/nrm\\_repartidor.asp?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=70641&strTipM=FN](http://www.pgr.go.cr/Scij/busqueda/normativa/normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRM&nValor1=1&nValor2=6530&nValor3=70641&strTipM=FN)

10. Código Procesal Penal (1998). Ley N.º 7594, de 10 de abril de 1996, publicado en Alcance No. 31 a La Gaceta No.106 de 4 de junio de 1996, vigente a partir del 1 de enero de 1998; Sistema Costarricense de Información Jurídica. Tomado el 05 de marzo de 2010, de [http://www.pgr.go.cr/Scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=41297&nValor3=76224&strTipM=TC](http://www.pgr.go.cr/Scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=41297&nValor3=76224&strTipM=TC)

11. Colegio de Abogados de Costa Rica (2004). Código de deberes jurídicos, morales y éticos del profesional en Derecho de Costa Rica, aprobado en sesión de Junta Directiva N°50-2004 del 25 de noviembre de 2004 y ratificado el 2 de diciembre del 2004 en sesión N°52-2004 y Publicado en La Gaceta N.º 242, del 10 de diciembre del 2004. Tomado el 05

de marzo de 2010, de [http://www.abogados.or.cr/info\\_general/normativas/codigo\\_deberes.doc](http://www.abogados.or.cr/info_general/normativas/codigo_deberes.doc)

12. Colegio de Contadores Públicos Autorizados de Costa Rica (2006). Código de ética, aprobado en sesión de Junta Directiva N.º 42 -2005, celebrada el 5 de diciembre de 2005, revisado y aprobado por unanimidad en la sesión extraordinaria de Junta Directiva No. 2-2006 del 2 de junio de 2006, según acuerdo No. 186-2006. Tomado el 05 de marzo de 2010, de <http://www.ccpa.or.cr/downloads/regcodetica.pdf>

13. Constitución Política de la República de Costa Rica (1949). Sistema Costarricense de Información Jurídica. Recuperado el 05 de febrero de 2010, de [http://www.pgr.go.cr/scij/busqueda/normativa/normas/nrm\\_repartidor.asp?param1=NRTC&param2=1&nValor1=1&nValor2=871&nValor3=74424&strTipM=TC&IResultado=1&strSelect=sel](http://www.pgr.go.cr/scij/busqueda/normativa/normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&param2=1&nValor1=1&nValor2=871&nValor3=74424&strTipM=TC&IResultado=1&strSelect=sel)

14. Dirección General de Tributación. Resolución N.º 12 – 09 del 20 de agosto de 2009. Sistema Costarricense de Información Jurídica. Tomado el 06 de marzo de 2010, de [http://196.40.56.21/SCIJ\\_MHDA/docjur/mhda\\_docjur.aspx?nBaseDato=1&nDocJur=13214](http://196.40.56.21/SCIJ_MHDA/docjur/mhda_docjur.aspx?nBaseDato=1&nDocJur=13214)

15. Naresh K. Malhotra (2004). Investigación de mercados. Cuarta Edición. Pearson Educación. Tomado el 29 de enero de 2010 de, <http://books.google.co.cr/books>

16. OIT – Cinterfor (2004). Organización Internacional del Trabajo (OIT), CINTERFOR Centro Interamericano para el Desarrollo del Conocimiento en la Formación Profesional. Tomado el 28 de febrero de 2010 de <http://www.ilo.org/public/spanish/region/ampro/cinterfor/temas/complab/xxxx/esp/index.htm>

17. Palou Bretones, Antonio (2007). El ejercicio de la actividad de asesoramiento fiscal y asistencia en materia tributaria. Revista Deloitte News. Tomada el 31 de marzo de 2010, de [http://www.revistadeloitte.com/%5Cdocs%5C0710/2007\\_13\\_18.pdf](http://www.revistadeloitte.com/%5Cdocs%5C0710/2007_13_18.pdf)

18. Puebla, Nuria (2004). Algunas consideraciones en torno a la deontología del asesor fiscal. Instituto de Estudios Fiscales de España. Tomado el 05 de marzo de 2010, de [http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc\\_10\\_04.pdf](http://www.ief.es/Publicaciones/Documentos/Doc_10_04.pdf)

19. Real Academia Española (2010). Diccionario de la Lengua Española. Vigésimo segunda edición. Recuperado el 20 de febrero de 2010, de <http://buscon.rae.es/drae/>
20. Reglamento General de Gestión, Fiscalización y Recaudación Tributaria (2001). Decreto Ejecutivo No. 29264 - H del 24 de enero de 2001, publicado en La Gaceta N.º 27 de 7 de febrero del 2001. Sistema Costarricense de Información Jurídica. Recuperado el 05 de febrero de 2010, de [http://www.pgr.go.cr/Scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm\\_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=45865&nValor3=73166&strTipM=TC](http://www.pgr.go.cr/Scij/Busqueda/Normativa/Normas/nrm_repartidor.asp?param1=NRTC&nValor1=1&nValor2=45865&nValor3=73166&strTipM=TC)
21. RIVERA, Roy; SOJO, Carlos (2002). El Sistema Tributario Costarricense: Cultura Tributaria. Capítulo siete. San José, Costa Rica, Contraloría General de la República. Recuperado el 05 de febrero de 2010, de [http://documentos.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/libro\\_blanco/lb.htm](http://documentos.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/libro_blanco/lb.htm)
22. Sinaes (2010). Sistema Nacional de Acreditación de la Educación Superior. Definiciones. Tomado el 02 de marzo de 2010, de [http://www.sinaes.ac.cr/riaces/index.php?option=com\\_content&view=article&id=118&Itemid=171](http://www.sinaes.ac.cr/riaces/index.php?option=com_content&view=article&id=118&Itemid=171)
23. Thompson Erick (2002). El Sistema Tributario costarricense: Contribuciones al debate nacional. Marco Jurídico. San José, Costa Rica, Contraloría General de la República. Recuperado el 05 de febrero de 2010, de [http://documentos.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/libro\\_blanco/lb.htm](http://documentos.cgr.go.cr/content/dav/jaguar/documentos/libro_blanco/lb.htm)
24. Thompson Erick (2009). ¿Carta Magna o carta blanca?. Recuperado el 21 de febrero de 2010, de [http://www.nacion.com/In\\_ee/2009/abril/27/economia1943015.html](http://www.nacion.com/In_ee/2009/abril/27/economia1943015.html)
25. Universidad para la Cooperación Internacional, (2010). *Presentación del Programa Maestría en Asesoría Fiscal*. Recuperado el 25 de enero de 2010, de [http://www.uci.ac.cr/maestrias/maestria\\_asesoria-fiscal.asp](http://www.uci.ac.cr/maestrias/maestria_asesoria-fiscal.asp)
26. Universidad Latinoamericana de Ciencia y Tecnología, (2010). Programa de Maestría en Derecho Tributario. Recuperado el 27 de enero de 2010, de

<http://www.ulacit.ac.cr/carreras.php?id=94&tab=50>

### **BIBLIOGRAFÍA VISUAL**

1. Hidalgo Mario (2008). *El asesor fiscal: El abogado*. Secreto profesional. Conferencias sobre Derecho Tributario II. Escuela Judicial Licenciado Edgar Cervantes Villalta; área de servicios técnicos. San Joaquín de Flores.