

**LA INDEPENDENCIA MENTAL DEL REVISOR FISCAL Y SU  
VULNERABILIDAD**



**ESTUDIANTES**

**SANDRA MILENA DE LA CRUZ POLO**

**KATIA ISABEL FERNANDEZ VILLEGAS**

**TUTOR:**

**RONALD RIVERA**

**UNIVERSIDAD COOPERATIVA DE COLOMBIA**

**FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS, CONTABLES Y**

**COMERCIO INTERNACIONAL**

**SANTA MARTA**

**2020**



**Nota de aceptación**

---

---

---

---

Asesor

---

Evaluador

---

Evaluador

## **DEDICATORIA Y AGRADECIMIENTOS**

Agradezco enormemente a Dios, por hacer posible este momento de mi vida, por sembrar en mi sentimientos de paz y alimentarme cada día de pensamientos bonitos para proyectarme al mundo en el que vivimos, a mi madre Norelia infinitas gracias por el amor y apoyo incondicional, a mi padre Adolfo que en paz descanse le dedico cada uno de mis logros, en especial ser una profesional, quien fue el motivo por el cual emprendí esta carrera y será por él y para el mis triunfos alcanzados.

A mi familia le agradezco eternamente el apoyo que siempre me brindaron, en especial mis hermanas Tatiana y Karen que cada vez que necesite de ellas estuvieron ahí, gracias por los consejos y por compartir sus conocimientos para ayudarme a crecer como persona y profesional, a mi pareja sentimental Yobani, le agradezco infinitamente su ayuda, perseverancia, amor y cariño que hicieron que mis fuerzas crecieran y no desfalleciera por más duro que veía el camino que había emprendido, por resistir el tiempo y vivir a mi lado cientos de horas de estudio así como momentos felices y otros irónicos pero de aprendizaje mutuo.

A todos aquellos maravillosos seres que han compartido junto a mi sus enseñanzas y mis logros en estos años, así como quienes han estado para darme una voz de aliento en los momentos difíciles, mis amigos que son pocos, pero de excelente calidad, gracias por no dejarme sola, por recordarme que soy una persona fuerte e inteligente en especial mi compañera y amiga Sandra la cual emprendimos este camino juntas de quien recibí un apoyo incondicional cuando más lo necesité.

A mis profesores por su disposición para trabajar con nosotros y abrirnos las puertas, a los autores y revisores, quienes sin su colaboración el presente trabajo de grado no se habría podido llevar a cabo.

Y claro, a la vida por permitirme llegar a este punto, fin de una etapa más, pero comienzo de otra nueva que viviré con mayor intensidad.

Katia Fernandez.

Dedico este trabajo principalmente a Dios, por haberme dado la vida y permitirme el haber llegado hasta este momento tan importante de mi formación profesional, por acompañarme como guía en el caminar de mi vida, bendiciéndome y dándome fuerzas para continuar con mis metas trazadas sin desfallecer.

El esfuerzo y las metas alcanzadas, refleja la dedicación, el amor que invierten sus padres en sus hijos. Gracias a mis padres soy quién soy, orgullosamente y con la cara muy en alto agradezco a Manuel de la Cruz y Ana Polo, mi mayor inspiración, gracias a mis padres he concluido con mi mayor meta.

En el camino encuentras personas que iluminan tu vida, que con su apoyo alcanzas de mejor manera tus metas, a través de sus consejos, de su amor, y paciencia gracias Miguel Cortezano, por ayudarme a concluir esta meta.

A mi compañera y gran amiga Katia Fernández, que juntas emprendimos este sueño, nos ayudamos de manera desinteresada, gracias infinitas por toda su ayuda, comprensión colaboración y buena voluntad.

De igual manera agradezco a los docentes de la Universidad Cooperativa de Colombia por compartir sus conocimientos y guiarnos en estos años de estudios.

Durante este tiempo de estudio la vida me brindo el mayor regalo que puede tener una mujer, ser madre, gracias a Dios por darme a mi hija Sofya Cortezano de la Cruz, que cada día me hace ilusionar y seguir luchando por más triunfos, gracias hija por ser mi inspiración.

Sandra de la Cruz Polo

## Contenido

RESUMEN .....	9
INTRODUCCIÓN.....	10
1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	12
1.1 Descripción del problema .....	12
1.1.1 Pregunta problema .....	14
1.2 Objetivo.....	15
1.2.1 General.....	15
1.2.2 Específicos .....	15
1.3 Justificación .....	16
2 ESTADO DEL ARTE.....	18
3 MARCO TEÓRICO.....	21
3.1 Revisoría Fiscal.....	21
3.2 Fe Pública.....	22
3.3 Independencia mental .....	23
3.4 Fraudes.....	24
4 DELIMITACIÓN.....	25
4.1.1 Delimitación temporal .....	26
4.1.2 Delimitación espacial.....	26
4.1.3 Delimitación teórica.....	26
4.1.4 Delimitación sustantiva.....	26
5 MARCO METODOLÓGICO .....	27
5.1 Tipo de investigación.....	27
5.2 Levantamiento de la información .....	28
5.2.1 Técnicas para el levantamiento de la información.....	28
6 RESULTADOS .....	30
6.1 Conductas que destruyen la independencia mental en los revisores fiscales y en el desarrollo de su trabajo profesional .....	30
6.1.1 Diagnóstico sobre las conductas que destruyen la independencia mental del Revisor Fiscal en Colombia.....	31

6.1.2 Principales escándalos y actos que han atentado contra la independencia mental de los Revisores Fiscales. ....	36
6.1.3 Factores que ayuden a la buena aplicación del comportamiento ético y del saber hacer de la Revisoría fiscal frente a la independencia mental.....	38
7 CONCLUSIONES .....	41
Bibliografía.....	43

## **Índice de Ilustraciones**

<b>Ilustración 1: Tabla de Honorarios del Revisor Fiscal .....</b>	<b>34</b>
<b>Ilustración 2: Principios de Responsabilidad social. ....</b>	<b>39</b>

## **Índice de cuadros**

<b>Cuadro 1: Amenazas Éticas</b> .....	31
<b>Cuadro 2: Conductas más sancionadas por la JCC</b> .....	32
<b>Cuadro 3: Casos de Corrupción en Colombia</b> .....	38



## **RESUMEN**

El objetivo de la investigación es identificar las causas, conductas y factores que influyen en la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal para la empresa privada en Colombia, bajo una metodología descriptiva y analítica, que ayudará a caracterizar y contextualizar al lector sobre el ejercicio de la Revisoría Fiscal y que servirá para evidenciar las conductas que están afectando en la Independencia mental,

La labor del revisor fiscal conlleva a una gran serie de responsabilidades que tienen como objetivo, el control, supervisión y vigilancia de las empresas por parte del estado, esto significa que el actuar del Revisor debe ser objetivo e independiente, sin embargo en los últimos años la independencia y veracidad del revisor fiscal se ha visto en marcada por diferentes actos de fraude y corrupción, que han dejado ver la falta de independencia mental y responsabilidad de este, la independencia mental se enmarca como un principio que está en la normatividad colombiana y que regula su ejercicio, este transmite confianza, seguridad, objetividad e integridad.

**Palabras claves;** independencia mental, Revisoría Fiscal, Conductas, Fe pública.

## INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como objetivo establecer cuáles son los factores que conllevan a la falta de independencia mental del Revisor, como lo menciona (Martinez & Peñaloza, 2018) Hoy el sentido ético de los contadores públicos a nivel mundial se ve relegado por los intereses individuales de los inversionistas, lo cual ha afectado la confianza pública, y su independencia mental, los Revisores fiscales y auditores se ven envueltos en escándalos financieros acusa de la falta de independencia mental, que han conllevado al encubrimiento e incumplimientos en información oportuna a los entes reguladores, entre otras anomalías.

La independencia mental un factor importante en la labor de los Revisores fiscales, un actuar erróneo del profesional contable, puede afectar no solo a la empresa, sino también a la sociedad en general, lo cual conlleva a que el Revisor se vea implicado en situaciones poco apropiadas para su vida profesional y personal, muchas son las sanciones que ha puesto la junta central de contadores por la falta a los principios éticos de la profesión, lo cual deja ver la falta de compromiso, objetividad e independencia mental del Revisor, por lo cual la profesión se ha visto afectada en su desarrollo normativo, ético y moral, que impide el desarrollo de una sociedad.

El presente trabajo se desarrolla bajo una investigación literaria que permitirá analizar los factores que suelen afectar la labor diaria de los Revisores en su entorno laboral, este se encuentra dividido en siete secciones o partes, donde se describe cada uno de los factores que fueron parte de su desarrollo, en la primera sección se trata la temática planteada a través de la formulación del problema, donde desarrolla la justificación del trabajo, sus objetivos con el fin de establecer la necesidad de este.

La segunda sección trata sobre el estado del arte, la cual se convierte en la guía de antecedentes para la investigación dejando paso al marco teórico y cuerpo del trabajo el cual se describe en la sección tres, en esta se describen los antecedentes que fueron apoyo para la recolección de la literatura utilizada, se construye el marco conceptual, donde se estructuran los conceptos, teorías que sirvieron como desarrollo de la investigación.

En la cuarta sección se establece la delimitación del trabajo, donde se expone el espacio, tiempo y ocasión del trabajo, así como las diferentes teorías y lineamientos por los cuales se debe mantener la investigación

En la quinta sección se desarrolla la metodología de la investigación, en esta parte se describe el tipo de investigación, las técnicas utilizadas para la recolección de la información, y la manera como fue analizada la información recolectada.

En la sexta y séptima sección se desarrollan los resultados y conclusiones de la investigación, en los resultados se describen los análisis realizados a la revisión literaria, y se hace un análisis sobre el cuerpo del trabajo de una manera general, la cual se complementa con los comentarios realizados por los autores, en las conclusiones se hace un resumen y análisis general de lo desarrollado en el trabajo de grado, así mismo se plantea un criterio sobre el tema tocado desde la perspectiva de los autores. Se realiza un análisis en los resultados y conclusiones donde se establece que en muchos casos los contadores ven afectada su independencia mental por la presión de los altos cargos, por la necesidad de no quedarse sin trabajo, en ocasiones por dificultades económicas que pueden afectar la ética y moral que suele aplicar, así mismo la mayoría de los actos contra la ética afectan la fe pública de los contadores.

# **1 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

## **1.1 Descripción del problema**

La Revisoría fiscal es utilizada por el Estado colombiano como una herramienta de intervención directa en las empresas, a través de esta el Estado realiza una supervisión, vigilancia, control y evaluación de los procesos que realiza la entidad vigilada y posteriormente asegurándose que la parte privada también desarrolla sus actividades comerciales sobre la base de transacciones éticas y sin defraudarle, garantizando dicha función en cada una de las diferentes entidades en la sociedad; “la constitución le ordena al Estado realizar vigilancia sobre las diferentes actividades comerciales y no comerciales que realizan las entidades con el fin de asegurar la tranquilidad económica del país, es por esta razón que en el siglo XX se comenzó a hablar de Revisoría Fiscal en Colombia. (Rengifo S. , 2014)

Por otra parte, de acuerdo con la declaración profesional N° 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la revisoría fiscal es un órgano de fiscalización al que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal, y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros, y revisar y evaluar sistemáticamente sus componentes, así como los elementos que integran el control interno. (Legis - Comunidad Contable, 2015)

Desde la perspectiva del código de comercio la Revisoría fiscal se encarga de establecer los controles, vigilancias de las empresas, a través de esta se realiza un examen crítico, y detallado de los sistemas de información financiera que posee, la revisoría también se encarga de mantener la gestión y legalidad de la empresa según los parámetros establecidos por la ley, esta labor se realiza por un contador independiente el cual debe cumplir con características integras en ética, criterio profesional, responsabilidad y autonomía, el cual con la ayuda de una serie de técnicas específicas velara por el buen accionar del ente, y los involucrados en esta, para una toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de la misma. (Codigo de Comercio, 2017)

En consecuencia, el Revisor fiscal tiene como función detectar y reportar las irregularidades que se puedan estar presentando en las empresas, pero también uno de los

problemas que genera presión en la interdependencia para la toma de decisiones del revisor fiscal, está en la procedencia de sus honorarios profesionales, ya que su remuneración proviene de la misma empresa que fiscaliza. Causando que en muchos casos la independencia del Revisor se vea ligada a las decisiones de los socios, o la alta gerencia, dejando de lado la responsabilidad que tiene este con la sociedad y el estado. (Plata, 2013), así mismo, otro problema a resaltar es la de la subordinación empresarial que suelen tener estos con sus contratantes, el cual podría estar influenciado por conflicto de intereses donde podría generarse un dictamen carente de imparcialidad, veracidad y diligencia de las actuaciones de las organizaciones bajo control.

Así mismo, Francisco Reyes (superintendente de sociedades), en entrevista a la revista Dinero, menciona que; “pese a que existe la percepción de que las irregularidades no son reportadas o que los informes financieros son de baja calidad, en su organismo sí reciben mucha colaboración de los revisores fiscales, pero que estos enfrentan varias talanqueras para ejercer su labor y, en su concepto, una de las más preocupantes es la de su independencia. Los revisores son elegidos por la asamblea de accionistas, pero allí es frecuente que los administradores, que también en muchos casos son accionistas, influyan en dicha elección, lo que afecta la autonomía de estos profesionales para ejercer correctamente su labor.” (Dinero.com, 2017)

Es así como la función del Revisor Fiscal debe ser ejercida en forma independiente por profesionales que entiendan las consecuencias de su trabajo y la forma como se desarrolla el mismo, muchas de las acciones y decisiones que se toman en las empresas y suelen afectar a socios y terceros involucrados, por ello, el hecho de dar fe pública tiene una importancia social y económica transversal a cada una de los niveles de la sociedad y también pueden afectar las labores internas de la compañía, y los trabajadores.

La independencia se fundamenta en unos de los pilares de la revisoría fiscal al momento de realizar todas las actividades o tareas que le demanda la ley y los estatutos. El cumplimiento de este pilar presume garantizar que el trabajo del revisor fiscal sea desarrollado de manera objetiva, y que la función propia de esta institución ante los accionistas, el Estado y la sociedad sea como lo estipula y ordena la norma.

Sin embargo, en los últimos años muchos han sido los casos que se han dado donde la independencia del revisor fiscal se ha visto plagada de vicios, y vulnerada por las decisiones e informes donde se oculta la realidad de las empresas, casos como los de Reficar, saludcoop, han dejado mal vista la labor del Revisor fiscal, por otra parte en Colombia para el 2018, según el periódico (El Espectador, 2018) se encontraba con una calificación de 37 sobre 100 en el índice de corrupción, lo cual la mantuvo por cuarto año consecutivo, así mismo, cayó seis puestos en el Índice de Percepción de Corrupción, de acuerdo con el informe de 2017, realizado por Transparencia Internacional.

A esto se le suman los diferentes casos que han surgido como los de Odebrecht o Inter bolsa, que han sido punto de partida para una evaluación del desempeño del Revisor Fiscal en las compañías y sobre sus responsabilidades e independencia en los fraudes de acuerdo con los lineamientos normativos locales y las normas internacionales de Auditoría (NIA). (Valencia, 2017) De esta forma para que el Revisor Fiscal mantenga una actitud mental independiente, debe estar libre de prejuicios o parcialidades con los clientes o a quienes interese el dictamen; esta independencia no significa que el Revisor Fiscal deba tomar actitud de un acusador, sino más bien la de un juez imparcial que conoce como obligación la equidad, no sólo hacia la administración sino que también lo haga con los accionistas o socios de una compañía y dirigiendo sus expectativas aún más con los acreedores, financiadores, el gobierno y terceras personas o empresas. (Lopez, 2012)

### **1.1.1 Pregunta problema**

Teniendo en cuenta lo mencionado en la descripción del problema, existen diferentes motivos por los cuales la independencia mental del Revisor Fiscal en su labor diaria como figura de control, y vigilancia, se ha visto afectada, es por ello, que se ha planteado en el presente proyecto de grado resolver el siguiente interrogante:

¿Cómo se identifican las conductas que destruyen la independencia mental en los revisores fiscales y en el desarrollo de su trabajo profesional?

## **1.2 Objetivo**

### **1.2.1 General**

Caracterizar las conductas que destruyen la independencia mental en los revisores fiscales y en el desarrollo de su trabajo profesional

### **1.2.2 Específicos**

- Desarrollar un diagnóstico sobre las conductas que destruyen la independencia mental del Revisor Fiscal en Colombia.
- Tipificar los principales escándalos y actos que han atentado contra la independencia mental de los Revisores Fiscales.
- Plantear factores que ayuden a la buena aplicación del comportamiento ético y del saber hacer de la Revisoría fiscal frente a la independencia mental

### **1.3 Justificación**

Para el desarrollo del presente trabajo se establece una justificación basada en la importancia que tiene este para el mejoramiento de las funciones de la Revisoría fiscal en Colombia, y teniendo en cuenta lo mencionado por (Arias, 1999), el cual especifica que la justificación debe señalar las razones por las cuales se lleva a cabo la investigación en base a un punto de vista teórico, social, educativo, y práctico, que permitan una redacción adecuada.

El trabajo del Revisor fiscal siempre estará ligado a la independencia mental y las decisiones que este pueda tomar en la labor que desarrolla en las empresas, debe mantener una actitud mental independiente, debe estar libre de prejuicios o parcialidades con los clientes o a quienes interese el dictamen; esta independencia no significa que el Revisor Fiscal deba tomar actitud de un acusador, sino más bien la de un juez imparcial que conoce como obligación la equidad.

Los problemas de independencia mostrados en la labor del Revisor fiscal en Colombia con los diferentes casos de fraudes en los que se han visto involucrados han conllevado a una pérdida de credibilidad, lo cual ha generado que la junta central de contadores empiece a indagar sobre las facultades que posee el revisor fiscal para la detección del fraude en las empresas, y si existe una disposición o no por parte de los contadores a contribuir con los fraudes que suelen darse en las empresas.

En este sentido, el siguiente trabajo tendrá como objetivo realizar un estudio sobre el problema de independencia profesional que se tiene en la revisoría fiscal como institución. Se realizará un análisis de los hechos y las situaciones que han causado, que la revisoría fiscal se encuentre en declive, esto debido a la carencia de el valor de la independencia en su ejercicio, lo cual ha ayudado a la pérdida de la credibilidad y sobre todo se ha puesto en duda la fe y la confianza pública.

Por otra parte, se buscará desde un punto de vista teórico y académico dejar bases para futuras investigaciones donde el eje central de estas sea la labor del Revisor Fiscal en las empresas, así como investigaciones que hagan referencia a la problemática de la independencia mental. Desde lo social se generará conciencia sobre la importancia de la independencia mental del Revisor fiscal en las empresas, su desarrollo económico y social.



Finalmente a través del presente trabajo se mostrara la importancia de la independencia mental del Revisor Fiscal en la labor que este desarrolla en las empresas y el estado, dejando ver la influencia de factores éticos, valores, y morales, así como las diferentes responsabilidades que nacen en la labor desarrollada, se describen también las diferentes normas, y características económicas, que pueden afectar las funciones del Revisor en las empresas, teniendo en cuenta los diferentes fraudes en los que se ha visto involucrado el revisor, y que ha afectado la confianza y fe pública que representa este en la sociedad, empresas y estado.

## 2 ESTADO DEL ARTE

Para esta parte del trabajo se realizó una recolección de información la cual sirvió como base para el desarrollo de la investigación, es así como se llevó a cabo un resumen sobre todos los textos leídos hasta ahora y que se han trabajado en el tema de estudio, (Molina, 2012) establece que se puede dar comienzo al estudio del estado del arte, teniendo en cuenta tres pasos fundamentales como lo son; la clasificación teórica, contextualización del tema, y categorización, esta caracterización se transforma en la esencia del estado del arte la cual es el análisis investigativo que permita asociar el estado del arte de una manera estructural con las temáticas tratadas.

De esta manera se puede citar los siguientes trabajos que fueron de fundamento para la investigación; comenzando por lo mencionado por (Norbey, 2017) el cual en su investigación “responsabilidad social del contador, revisor fiscal y auditor, frente a los principales casos de corrupción en Colombia (agro ingreso seguro, trasmilenio, interbolsa, saludcoop, reficar y efecty)”, establece que la responsabilidad social de los contadores públicos, recae principalmente en los revisores fiscales, ya que se enfrentan a varias situaciones de riesgo por los grandes dificultades fiscales que tienen las empresas y diferentes problemáticas en las que se involucran estas instituciones, la responsabilidad únicamente no recae sobre los profesionales de la contaduría si no que la misma recae sobre los administradores, gerentes, etc., los contadores adquieren un compromiso que frente al estado, que es allí donde se representa con los diferentes certificados la realidad, veracidad y legalidad de los estados financieros de una persona natural o jurídica.

Por otra parte, a través de “la importancia de la revisoría fiscal en Colombia” (Castro, Fernandez, & Bolivar, 2015), establecen que la revisoría fiscal, se sustenta en dar cuenta de las relaciones del hombre a nivel social, financiero y económico, pero desde el punto de vista de la vigilancia y el control. Según (Rengifo F. , 2014), las características deseables de un revisor fiscal moderno es que aplique estrategias gerenciales, posicionado en su papel de evaluador de la gestión global y actuación de los administradores, con nuevas propuestas sobre el control de la gestión y una apreciación crítica de los negocios. (p.18). su importancia social es inmensa, ya que su gestión le brinda al estado las herramientas de información

necesaria para visualizar la parte financiera de las entidades de mayor importancia para la economía de la nación.

Así mismo, es necesario tener claridad sobre los problemas de independencia que suele tener el Revisor Fiscal, se puede citar (Vasquez, Velasquez, & Ordoñez, 2018) los cuales, en su trabajo de grado, “La Revisoría Fiscal y su Problema de Independencia.” Mencionan que, el revisor fiscal tiene diversas funciones, en las cuales se debe ejercer con un alto grado de madurez, integridad y sobre todo la independencia mental. Sin embargo, en los últimos años el ejercicio del revisor fiscal en Colombia se ha visto fuertemente vulnerado por la falta de independencia metal; este es un principio que está en la normatividad colombiana y que regula su ejercicio, este transmite confianza, seguridad, objetividad e integridad.

Como parte del trabajo también se indago sobre la revisoría fiscal en los contextos normativos, citándose a (Rengifo S. , 2014), la cual en su ensayo, “La revisoría fiscal en Colombia”, realiza un análisis sobre la revisoría fiscal en Colombia frente a su reglamentación y frente a la implementación de las NIIF, Normas Internacionales de Información Financiera - NIIF (Siglas en ingles IFRS),; teniendo en cuenta las falencias que presenta la profesión del revisor fiscal en Colombia. Esta también realizo una comparación entre los diferentes campos de actuación, en donde se pueden desempeñar los profesionales de la contaduría, con el ánimo de rescatar la necesidad de controlar y fiscalizar las operaciones de una organización, las cuales son la columna vertebral de la economía de un país.

En lo que corresponde a los problemas de independencia de la Revisoría fiscal se puede citar a (Sanchez, 2013), el cual en su trabajo de grado “LA REVISORÍA FISCAL SU GRAN PROBLEMA LA INDEPENDENCIA”, considerando los aspectos descritos, la revisoría fiscal desempeña un papel importante en la vida del país, hasta tal punto de que su labor, con características de independiente y objetiva, brinda confianza para la inversión, el ahorro, el crédito y en general, contribuye al dinamismo y el desarrollo económico, coloca en evidencia la independencia como gran problema de la Revisoría Fiscal y como institución de control social, el cual se puede expresar con una visión parcializada de control y de

fiscalización, donde se desconoce la fundamentación de la independencia que la institución debe aportar a las organizaciones, en función del control social.

También se puede mencionar a (Valencia, 2017) la cual en su investigación “la responsabilidad del revisor fiscal en los principales casos de fraudes corporativos en Colombia en los años 2015 a 2017”, logró identificar y documentar la normatividad legal vigente acerca de las responsabilidades del revisor fiscal en las organizaciones con el fin de conocer los alcances de su labor y su incidencia en el ejercicio profesional junto con las normas internacionales de auditoría.

Por otra parte, (Blanco, 2017), en su trabajo “Causas que influyen en la limitación de la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal para la empresa privada en Colombia”, identifica las causas que influyen en la limitación de la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal para la empresa privada en Colombia, bajo una metodología descriptiva, que ayudara a caracterizar y contextualizar al lector sobre el ejercicio de la Revisoría Fiscal y que servirá para evidenciar las causas que están influyendo en la Independencia mental, reflexionando sobre los casos más representativos de desfalcos financieros de los últimos años que involucro la Revisoría Fiscal contribuyendo al crecimiento de la profesión Contable donde podremos concluir que la elección, la Ética y los honorarios de la revisoría Fiscal son las principales causas que influyen en la limitación de la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal.

Por último, se puede citar el trabajo realizado por (Cantillo & Riascos, 2019), “RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL ANTE EL PRINCIPIO DE INDEPENDENCIA MENTAL”, cuyo eje temático está enfocado en la responsabilidad del revisor fiscal ante el principio de independencia mental, teniendo en cuenta que en Colombia las entidades de acuerdo a características como composición, niveles de ingresos, valor de patrimonio y tipo de entidad se encuentran obligadas a tener la figura de revisoría fiscal, encargado de dictaminar sus informes financieros y demás actos legales.

### **3 MARCO TEÓRICO**

A través del marco teórico se describirán las diferentes teorías y conceptos que ayudaron al desarrollo de la investigación, en los cuales se tuvieron como base de desarrollo la independencia mental y el Revisor fiscal.

#### **3.1 Revisoría Fiscal**

La Revisoría fiscal es un sistema de fiscalización integral, preventiva, permanente e independiente de la administración, con enfoque de meta control organizacional. Es decir, que el Revisor fiscal actúa sobre los sistemas de control de las organizaciones, evaluándolos frente a los mapas potenciales de riesgo y a los desarrollos de la administración de organizaciones. De ahí que el Revisor fiscal deba ser un experto en Teoría de la organización, en administración del riesgo y en sistemas de control organizacional. (Chavarro, 2010, pág. 3).

Es así como la Revisoría fiscal se establece como una herramienta de control utilizado por el estado como medio de intervención directa en las empresas, utilizando métodos de control y medición del riesgo, que le permiten establecer un sistema de control organizacional, que busca la supervisión, vigilancia, control y evaluación de los procesos que realiza la entidad vigilada, los cuales hacen parte de las actividades y procesos utilizados por el revisor fiscal, que servirán como base de los dictámenes que permitan a la gerencia tomar decisiones que ayuden al mejoramiento de la organización.

Por otra parte, de acuerdo con la declaración profesional N° 7 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la revisoría fiscal es un órgano de fiscalización al que, en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal, y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, le corresponde dictaminar los estados financieros, y revisar y evaluar sistemáticamente sus componentes, así como los elementos que integran el control interno. (Legis - Comunidad Contable, 2015)

La función del revisor fiscal es vigilar a los administradores de la entidad, para lo cual el mencionado estatuto mercantil lo dota de facultades y le impone funciones, ninguna de las cuales le permite asumir el rol de administrador ni lo autoriza para prestar al ente respectivo servicios incompatibles con la fiscalización que le encomendó el legislador.

Así mismo, la Revisoría Fiscal en Colombia es una disciplina establecida como el órgano de control y vigilancia de las empresas de cierta envergadura, las cuales deben cumplir con unos requisitos mínimos para el nombramiento de Revisor Fiscal, el cual es nombrado por la asamblea de accionistas o la junta de socios, según el artículo 204 del código de comercio, La facultad que tiene la asamblea de accionistas o junta de socios para nombrar revisor fiscal, es indelegable, esto quiere decir que no se puede encargar su nombramiento al gerente, ni tampoco a la junta directiva, ni a ningún otro cuerpo o ente, Una vez se haya elegido el revisor fiscal y/o el suplente, se procede a la vinculación, con la formalización de la contratación del revisor fiscal por la empresa por medio de un contrato de prestación de servicios profesionales a un año. (CTCP, 2008, pág. 2)

### **3.2 Fe Pública**

El concepto de Fe Publica hace referencia a la certificación de la veracidad de un hecho o documento, es decir dar fe de que lo plasmado o dicho en cierto acto es cierto y cumple con las condiciones, normas o leyes establecidas para este. Jurídicamente, la fe pública supone la existencia de una verdad oficial cuya creencia se impone, en sentido de que no se llega a ella por un proceso espontáneo, sino en virtud del imperativo jurídico o coacción que nos obliga a tener por ciertos determinados hechos o acontecimientos, sin que podamos decidir sobre su objetiva verdad. (CORTE SUPREMA DE JUSTICIA, 2017)

Por otra parte, Giménez y Frontera (2008) citado por (Moreno, 2015, pág. 8) menciona que la fe pública se fundamenta en la necesidad de imponer el hecho jurídico nacido del hecho social en forma persuasiva por su bondad y veracidad intrínseca. Hecho jurídico que se origina en el Estado jurídico social y que recoge la fe pública para que sea aceptada como verdadera por todos los que forman parte de la comunidad y están sometidos al poder del Estado.

De esta forma se puede decir que la fe pública está vinculada a la garantía que necesita el estado para establecer la veracidad de los actos que pueden afectar a las empresas, sociedad, población o estado, con el fin de resguardar la estabilidad, y la equidad de las relaciones de orden público y administrativo, donde se aborda principios de carácter legal y moral en base a la confianza legítima, asociados a la base de la lealtad, justicia, sociedad y transparencia.

### 3.3 Independencia mental

Ley 43 de 1990 que nos describe la independencia estableciendo “(...) 37.3 Independencia. En el ejercicio profesional, el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante. (Congreso de la Republica de Colombia, 1990)

La independencia mental debe ser absoluta, libre de sesgos u obstáculos que puedan impedir que la labor del profesional sea certera, objetiva e imparcial, esta no puede verse afectada en la toma de decisiones, y actividades realizadas por factora externos provenientes de la gerencia, administración o conflictos de intereses, como lo menciona (Bermudez, 2015), *“Las leyes Colombianas exigen del revisor fiscal un altísimo nivel de independencia, mayor que el que se deriva del Código de Ética emitido por el International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). Adviértase que la independencia que exige la norma debe ser, según sus voces, “absoluta”. Lejos de aceptar una libertad relativa (como es la que se deriva del sistema de salvaguardias en frente de las amenazas) la disposición reclama una independencia sin límites, incondicional, completa, obviamente hasta donde sea humanamente posible.”*

La independencia es un concepto crucial en el ejercicio de la contaduría pública. Si para un contador es importante la independencia, para un auditor resulta crucial. La auditoría agrega un grado de confianza mayor a la información contable. La independencia del auditor se relaciona con la emisión de juicios objetivos e íntegros de la información mostrada por la contabilidad. (Norka, 2009, pág. 121)

La independencia desde la conceptualización de la junta central de contadores establece que la decisión tomada por el Revisor fiscal en consecuencia de la labor realizada debe estar libre de presiones administrativas que puedan crear sesgos que puedan hacer que su labor se vea afectada por impedimentos en la capacidad y buen juicio de sus actividades, en consecuencia la independencia mental es aquella libertad que posee el revisor, contador u auditor para expresar juicios, tomar decisiones, dar opiniones, sin tener algún tipo de alineación, ni estar cohesionado por ningún agente externo.

Por otra parte, la junta central de contadores incluyo en la circular 33 de 1999 la interpretación de independencia mental, la cual menciona que, *“La independencia supone una actitud mental que permite al contador público actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones. Por su parte, la objetividad implica el mantenimiento de una postura imparcial en todas las funciones del contador público, de quien se exige total independencia en sus relaciones con la entidad o persona objeto de fiscalización.”* (Hernandez, 1999)

### **3.4 Fraudes**

El fraude es considerado como uno de los problemas que más daño le puede causar a una empresa, o entidad pública, este se ve reflejado en la actuación ilícita de una o varias personas que buscan enriquecerse a través del engaño a terceros, el fraude según, (Cerna, 2006), es un engaño hacia un tercero, abuso de confianza, dolo, simulación, etc. El término "fraude" se refiere al acto intencional de la Administración, personal o terceros, que da como resultado una representación equivocada de los estados financieros, pudiendo implicar:

- Manipulación, falsificación o alteración de registros o documentos.
- Malversación de activos
- Supresión u omisión de los efectos de ciertas transacciones en los registros o documentos.
- Registro de transacciones sin sustancia o respaldo
- Mala aplicación de políticas contables.

El fraude compromete a una empresa, ya sea de una manera interna a causa de sus empleados o de una manera externa causada por los clientes, proveedores u otras partes, esta se encuentra dividida según (ACFE, 2004) – Association of Certified Fraud Examiners – en fraude interno y externo:

**El fraude Interno o fraude laboral**, se puede definir como: *“El uso de la ocupación o empleo de uno para el enriquecimiento personal a través del mal uso deliberado o mala aplicación de los recursos o activos de la organización”*, este se encuentra relacionado con los trabajadores de la empresa donde estos cometen fraude en contra de su empleador.



**El fraude externo:** es aquel que es realizado contra una empresa ya sea pública o privada, el cual se puede presentar por vendedores o clientes deshonestos, los cuales se pueden dar para la falsificación de facturas, manipulación de las ventas, servicios o bienes no prestado, o licitaciones fraudulentas. Además de esto las empresas se pueden enfrentar a amenazas de violaciones a la seguridad y robos de propiedad intelectual cometidos por terceros desconocidos.

Por otra parte, (Frett, 2014), define el fraude como cualquier acto ilegal caracterizado por engaño, ocultación o violación de confianza. Estos actos no requieren la aplicación de amenaza de violencia o de fuerza física. Los fraudes son perpetrados por individuos y por organizaciones para obtener dinero, bienes o servicios, para evitar pagos o pérdidas de servicios, o para asegurarse ventajas personales o de negocio.

#### **4 DELIMITACIÓN**

La delimitación del trabajo permite centrar la investigación y las ideas que servirán como base para su contextualización, definir los factores que van hacer para el desarrollo de esta, así mismo (Arriaga , 2009) establece que el objetivo de la delimitación del proyecto es definir aquello que pertenece al mismo, y separar conscientemente aquello que no forma parte de su contenido (tiempo, participantes, objetivos), esto permite encontrarse con los contenidos propiamente dichos del proyecto. Para delimitar el proyecto deben de efectuarse los siguientes pasos: Definir el nombre del proyecto, Delimitar el contenido, motivo, situación inicial, objetivos, no objetivos, tareas principales, alcance de la prestación, presupuesto, Delimitar los tiempos inicio y final del proyecto, hitos salientes. Delimitar los participantes, definición de los clientes internos, director del proyecto y el equipo. Registrar los factores decisivos de éxito, es lo que define que el éxito vaya bien o mal.

De esta forma, el trabajo se centrara en la explicación y desarrollo de los factores que influyen en la independencia mental del Revisor Fiscal y los diferentes problemas que se pueden dar en las empresas, a través de este se establecerá la posición que debe asumir el contador público en base a las diferentes situaciones que se pueden dar en las organizaciones los cuales pueden afectar el entorno y la relación que existe entre la labor del Revisor y su independencia mental, la cual puede intervenir en la garantía de buenas prácticas sociales y corporativas que existe entre la sociedad, el estado y las empresas.

#### **4.1.1 Delimitación temporal**

El desarrollo del trabajo se llevará durante el transcurso del semestre universitario, el cual tendrá una duración de cuatro meses, en este periodo se establecerán criterios, realizara una recolección literaria que ayudara a la realización del trabajo

#### **4.1.2 Delimitación espacial**

El trabajo se llevará a cabo en la Universidad Cooperativa de Colombia (UCC) ubicada en la ciudad de Santa Marta, donde se tendrán como muestra de investigación los estudiantes y profesores de la carrera de Contaduría Pública, así como las fuentes primarias y secundarias de investigación.

#### **4.1.3 Delimitación teórica**

Para poder darle una delimitación al tema a investigar se debe tener en cuenta que este se encuentra centrado en las líneas de investigación de aseguramiento, control y calidad de la información financiera, la cual nos servirá como guía para poder darle un sentido investigativo al presente trabajo según (Carrasco, 2012) la delimitación teórica consiste en organizar en secuencia lógica, orgánica y deductiva, los temas ejes que forman parte del marco teórico en la que circunscriben las variables del problema de investigación, dicho de otra manera los temas a investigar deben estar correlacionados entre sí con el fin que se pueda explicar y definir las categorías del tema a investigar.

#### **4.1.4 Delimitación sustantiva**

El trabajo se concentrará en un estudio reflexivo sobre la labor del Revisor Fiscal y su independencia mental, así mismo se establecerá un estudio sobre los aspectos característicos del presente documentos los cuales puedan contribuir al desarrollo de la labor del Revisor Fiscal, se realizará un estudio de los factores que puedan ser relevantes al estudio, y que de algún modo perjudicaron el entorno frente a la independencia mental y toma de decisiones por parte de los Revisores Fiscales. (Castromán & Porto, 2003), establece que el revisor fiscal juega un papel transcendental en la empresa y el desarrollo de la misma.

## **5 MARCO METODOLÓGICO**

En el marco metodológico se describe la forma como se llevara a cabo la investigación teniendo en cuenta el análisis de datos, la recolección de la información por las diferentes fuentes existentes (primarias, secundarias, y terciarias), así como la utilización de revisión literaria, el tipo de investigación cualitativa o cuantitativa la cual puede establecerse según criterios del investigador, o la necesidad del proyecto.

Según (Cordero , 2012), la metodología de la investigación es la parte de un proyecto en el cual son expuestos y descritos los criterios adoptados en la elección de la metodología de trabajo y las razones por las cuales se considera que dichos procedimientos son los más pertinentes para abordar el objeto de estudio, etc.

En esta etapa se deciden las técnicas o instrumentos a utilizar para el desarrollo de la investigación, se buscan los métodos que se implementarán para llevar acabo las actividades diseñadas para la realización del proceso investigativo, con los cuales se podrá otorgar una validez y rigor científico a los resultados que se obtengan en el transcurso de la investigación.

### **5.1 Tipo de investigación**

El trabajo se encuentra centrado desde un enfoque descriptivo e interpretativo como lo relaciona (Tamayo & Tamayo, 2013) el cual “comprende la descripción, registro, análisis e interpretación de la naturaleza actual, y la composición o proceso de los fenómenos. El proceso se hace sobre conclusiones dominantes o sobre grupo de personas, grupo o cosas, se conduce o funciona en presente”. Esta servirá para realizar una descripción e interpretación del trabajo realizado por el Revisor fiscal y la importancia de la independencia mental, en sus procesos, como la responsabilidad que tiene este en los distintos fraudes presentados en las empresas.

La presente investigación se realizará teniendo en cuenta la metodología cualitativa entendiendo está según (Sampieri, Fernandez, & Baptista , 2014) como aquella que utiliza la recolección y análisis de los datos para afinar las preguntas de investigación o revelar nuevas interrogantes en el proceso de interpretación. Por otro lado, según (Herrera, 2008) la investigación cualitativa se puede describir como “una categoría de diseños de investigación que extraen descripciones a partir de observaciones que adoptan la forma de entrevistas,

narraciones, notas de campo, grabaciones, transcripciones de audio y video cassettes, registros escritos de todo tipo, fotografías o películas y artefactos.

## **5.2 Levantamiento de la información**

Se utilizarán diferentes técnicas o instrumentos que permitan un análisis amplio y confiable de los resultados conseguidos mediante la recolección de la información, entre las técnicas a utilizar se encuentra la recopilación bibliográfica compilada en la revisión literaria que servirá como base para el desarrollo del trabajo, también se tendrán en cuenta técnicas como las encuestas, la entrevistas y cuestionarios.

Por otro lado la recolección de datos según (Rodriguez & Valdeoriola, 2011) se realiza una vez definido el problema de investigación, las hipótesis, el diseño de investigación y seleccionada la muestra correspondiente, el siguiente paso en el proceso de investigación consiste en la planificación del proceso de recogida de datos y la selección de las técnicas más adecuadas, en función del problema, las características de los datos y la metodología a utilizar.

### **5.2.1 Técnicas para el levantamiento de la información**

Las técnicas para el levantamiento de la información en una investigación son instrumentos que permitan llegar a los resultados del proyecto a través de la información recolectada, tienen una relevancia muy importante debido a que estos serán la base para la adquisición de los resultados que darán respuesta al problema de investigación. Muchas veces se inicia un trabajo sin identificar qué tipo de información se necesita o las fuentes en las cuales puede obtenerse; esto ocasiona pérdidas de tiempo, e incluso, a veces, el inicio de una nueva investigación. (Ruiz, 2012)

Para el desarrollo de la investigación se utilizará las siguientes técnicas;

**La Revisión Literaria:** según (Sampieri, Collado, & Lucio, 2010) consiste en detectar, obtener y consultar la bibliografía y otros materiales que puede ser útiles para los propósitos del estudio, así como en extraer y recopilar la información relevante y necesaria que atañe, a nuestro problema de investigación, el cual se encuentra disponible en distintos documentos. Esta revisión es selectiva, puesto que – generalmente – cada año se publican en diversas partes del mundo cientos de artículos de revistas, libros y otras clases de materiales

dentro de las diferentes áreas del conocimiento. Para poder llevar a cabo la investigación se tendrá en cuenta las fuentes primarias, secundarias y terciarias, las cuales servirán como base para la conformación del marco conceptual, y el estado del arte del presente trabajo.

Por otro lado (Calle, 2016) la define “como un conjunto de técnicas que forman parte de la metodología de la investigación científica, y que no se limita a una recopilación desordenada de la información, es uno de los puntos de arranque para la elaboración de un artículo científico, libro, tesis, etc.” Esta se encuentra conformada por fuentes de información primara la cual conforma datos obtenidos de forma directa y de primera mano, la secundaria se encuentra constituida por información de fuentes referenciales como ensayos, resúmenes, las cuales conforma listados de fuentes primarias y la terciaria, conformada por diarios, periódicos, revistas, simposios, memorias de congresos o ponencias, útiles para detectar fuentes no documentales.

## **6 RESULTADOS**

### **6.1 Conductas que destruyen la independencia mental en los revisores fiscales y en el desarrollo de su trabajo profesional**

La Revisoría Fiscal debe ser eficaz, independiente y objetiva, servir como incentivo para el ahorro, el crédito y ayudar a dinamizar la economía; debe dar seguridad a los propietarios en cuanto a la sujeción de la administración a las normas legales y estatutarias, así como acerca de la seguridad y conservación de los activos y de la veracidad de los Estados Financieros; e igualmente proteger los intereses de los terceros, (Barragan, 2010).

En la labor de la revisoría fiscal pueden aparecer diferentes conductas y problemas que restringen la independencia de la labor del revisor fiscal, La función de tener independencia y dar fe pública se basa en el beneficio de la sociedad dejando en segundo parámetro al empleador, el trabajo del contador es certificar, opinar o dictaminar que la información es tomada fielmente de los libros y que se ajusta a la realidad, pero no hay que dejar de lado que él también puede generar propuestas de desarrollo que permitan maximizar los recursos sin perjudicar a terceros.

Una de las principales conductas que afectan la labor del revisor se centra en la falta de ética, o las amenazas que pueden surgir; estas amenazas la (IFAC, 2008) la relaciona con amenazas que pueden atentarse contra la labor realizada por estos, el cual cita que, “Las amenazas pueden ser originadas por una amplia gama de relaciones y de circunstancias, (...) Una circunstancia o una relación pueden originar más de una amenaza, y una amenaza puede afectar al cumplimiento de más de un principio fundamental”, estas amenazas son clasificados por la IFAC en las siguientes categorías;

**Cuadro 1: Amenazas Éticas**

<b>Amenazas</b>	<b>Circunstancias</b>
Amenaza de interés propio	Amenaza que un interés, financiero u otro, influyan de manera inadecuada en el juicio o en el comportamiento del profesional de la contabilidad.
Amenaza de auto revisión	Amenaza de que el profesional de la contabilidad no evalúe adecuadamente los resultados de un juicio realizado o de un servicio prestado con anterioridad por el profesional de la contabilidad o por otra persona de la firma a la que pertenece o de la entidad para la que trabaja, que el profesional de la contabilidad va a utilizar como base para llegar a una conclusión como parte de un servicio actual.
Amenaza de abogacía	Amenaza de que un profesional de la contabilidad promueva la posición de un cliente o de la entidad para la que trabaja hasta el punto de poner en peligro su objetividad
Amenaza de familiaridad	Amenaza de que, debido a una relación prolongada o estrecha con un cliente o con la entidad para la que trabaja, el profesional de la contabilidad se muestre demasiado afín a sus intereses o acepte con demasiada facilidad su trabajo
Amenaza de intimidación	Amenaza de que presiones reales o percibidas incluidos los intentos de ejercer una influencia indebida sobre el profesional de la contabilidad le disuadan de actuar con objetividad.

Fuente: (IFAC, 2008)

### **6.1.1 Diagnóstico sobre las conductas que destruyen la independencia mental del Revisor Fiscal en Colombia.**

Entre los diferentes factores que afectan la labor del revisor fiscal y su independencia se encuentra las de la forma de prestación del servicio de revisoría fiscal, la manera de contratación, la remuneración, la forma de elección del revisor fiscal, las conductas éticas, la represión por parte de la administración o de la junta de socios.

El contador público está en toda capacidad de asumir la responsabilidad de sus actos y de las consecuencias que éstos pueden traer. Como mencionan (Angulo, Rojas, Daza, & Altamar, 2009) Cada contador puede decidir qué decisión tomar frente a un determinado hecho, aunque es cierto que no sólo la voluntad del contador influye en la toma de dicha decisión, dado que existen factores que amenazan la ética del contador, tales como:

1. Intereses personales.
2. Auto-revisión.

3. Medición.
4. Familiaridad.
5. Intimidación.

Por otra parte las faltas más comunes en la labor del contador público y su independencia son aquellas que van contra la fe pública; como se relaciona en el cuadro 2.

**Cuadro 2: Conductas más sancionadas por la JCC**

No.	CONDUCTA SANCIONADA	NO.	%
1	contra la fe pública	65	65%
2	Infringir los principios de contabilidad generalmente aceptados	2	2%
3	Violación al régimen de inhabilidades, incompatibilidades y conflicto de interés	11	11%
4	Omitir Pronunciarse sobre irregularidades contables	2	2%
5	Retención indebida de documentos e información contable	8	8%
6	Apropiación injustificada de dineros	3	3%
7	Infringir las normas de auditoria generalmente aceptados	2	2%
8	Contar con más de tres sanciones debidamente ejecutoriadas	4	4%
9	Ejercer la revisoría fiscal en más de cinco sociedades	1	1%
10	Otros: Irrespeto entre colegas, ejercer la profesión con una sanción disciplinaria en curso, competencia desleal entre Sociedades de Contadores, actos que afectan en forma negativa la profesión.	2	2%
	<b>TOTAL FALLOS SANCIONATORIOS</b>	<b>100</b>	<b>100%</b>

Por otro lado las conductas mencionadas en el cuadro 2 se pueden deber en su mayoría a presiones de la alta gerencia, otras pueden estar ligadas también al comportamiento equivoco o erróneo de la actividad profesional, como lo menciona (Montilla, 2003); *“Estas sanciones tienen en común varios aspectos; atentaron contra la fe pública por que suscribieron información contable contraria a la realidad económica de la organización para la que ellos prestaban sus servicios profesionales, vulneraron los principios de Responsabilidad y Observancia de las Disposiciones Normativas buscando con estas conductas beneficiar al ente económico tratando de disminuir los tributos a pagar y en todo momento actuaron en contra de su ética profesional, dejando de lado su compromiso social al tratar de beneficiar a un pequeño grupo de individuos, esto llevo a que como Contadores Públicos al presentar información que no es cierta, ni confiable se hicieran responsables penalmente por los hechos que se derivaron de esta información, ya que su principal*



*responsabilidad como depositarios de la fe y la confianza pública era dar testimonio en forma fidedigna de determinados actos o situaciones contables, logrando que la información fuera digna de confianza del Estado y sus instituciones.”*

**En base a la elección del revisor fiscal;** otro de los factores que afectan la independencia del Revisor es la forma como este es elegido, según lo dicta el código de comercio en su artículo 204, “La elección del Revisor Fiscal se hará por la asamblea de accionistas o la junta de socios” (Código de comercio de Colombia, 1971), siendo uno de los principales problemas en la labor del Revisor y su independencia, como se vio en los casos expuestos de corrupción fueron los mismo socios, alta gerencia u accionistas que cometieron los actos de fraude, en este sentido, son los mismos dueños de la compañía quienes remuneran a los Revisores fiscales, generando consciente o inconscientemente una independencia que no es absoluta en su ejercicio, esto conlleva a que no podrían ir en su contra por temor de perder su cargo, llevando a ocultar o simplemente a no querer ver transacciones que ocurrían al interior de las compañías que no fueron explicadas afectando la realidad económica de la información financiera.

**En base a los Honorarios y remuneración;** la forma como se cobran los honorarios afectan el trabajo y actividades que pueda realizar el revisor fiscal en las empresas, el mal cobro que realizan algunos profesionales por la prestación del servicio, contribuye al mal desempeño de su labor, en ocasiones se regala trabajo, y esto está ocurriendo en los encargos de Revisoría Fiscal, ya que se está cobrando en conjunto y debería desagregarse por actividades dependiendo de lo que quiere el cliente como lo vemos a continuación en la Tabla de Honorarios para 2017 de las actividades de la Revisoría Fiscal de acuerdo a la Junta Central de Contadores. Ver ilustración 1.

**Ilustración 1: Tabla de Honorarios del Revisor Fiscal**

	Área de revisoría fiscal	*SMMLV	\$ 737.717
1	Revisoría Fiscal (Sin dedicación exclusiva)	3	\$ 2.213.151
2	Revisión e interventora de cuentas y facturación	1% sobre el vr. de la factura	
3	Auditoría Financiera	10	\$ 7.377.170
4	Auditoría de gestión y desempeño	10	\$ 7.377.170
5	Auditoría de control interno	10	\$ 7.377.170
6	Auditoría de presupuestos	10	\$ 7.377.170
7	Auditoría operacional	10	\$ 7.377.170
8	Auditoría tributaria	15	\$ 11.065.755
9	Auditoría de sistemas	15	\$ 11.065.755
10	Auditoría ambiental	15	\$ 11.065.755
11	Auditoría social	15	\$ 11.065.755
12	Auditoría de proyectos económicos	15	\$ 11.065.755
13	Auditoría integral	20	\$ 14.754.340

**Fuente: (Junta central de contadores, 2017)**

Por otro lado, La cuestión de la remuneración ha sido centros de grandes debates, en muchos casos se pone en duda la credibilidad de los juicios de la revisoría fiscal, en los últimos años los acontecimientos de corrupción, como lo fue el caso NULE y el cartel de la salud, han deteriorado seriamente la credibilidad y confianza pública de la disciplina contable. (Ocampo Ruiz, Muñoz Londoño, & Garcia Aristizabal), de esta forma se puede decir que la independencia mental se pierde cuando las “organizaciones que a toda costa están dispuestas a ofrecer honorarios bastantes altos o dicho de otro modo, comprar la independencia mental del revisor Fiscal para ganar una reputación o esconder los desaciertos de la administración” (Ruiz, Muñoz & García , Pág. 16,); y también cuando Ruiz María citando a Shyam Sunder en su libro Teoría de la Contabilidad de Control, y es que los auditores o en su defecto los revisores fiscales realizan las labores con un grado de confiabilidad bajo o mínimo, con el objetivo de no gastar esfuerzo en la entidad y exponer la entidad a riesgos innecesarios, para poder contar con más tiempo y destinarlo a otras auditorias (pág.16, S.F.); como se puede ver en la realidad de algunas empresas, que el revisor

fiscal solamente está presente en la entidad una vez al mes, y es para firmar documentos que no han tenido un proceso serio de supervisión y control.

**De las presiones administrativas;** la presión administrativa se basa en parte a la manera como la alta gerencia da a conocer sus labores o inquietudes al Revisor Fiscal en sus actividades diarias, donde el revisor fiscal debe tener una distancia propicia con la administración, estos no deben involucrarse en los procesos y tomas de decisiones de la misma; y se debe tener claridad y transparencia con la administración, ya que sus objetivos y profesionalismo no deben involucrarse con la toma de decisiones de la empresa.

De esta forma el Revisor fiscal debe mantener cierta distancia, con la administración, y la junta de socios, al momento de realizar su labor, estos no deben interferir en las auditorías programadas y mucho menos en el objetivo de control, intervención, y evaluación del revisor, además la organización no puede obligar al Revisor labores no aptas para este, las cuales no se encuentran establecidas en sus labores como ente de control y supervisión, es así como se debe conocer de antemano cual es la labor del revisor fiscal en la empresa, sus actividades y cronograma de operaciones, con el fin de que la alta gerencia no se interponga en su trabajo. Sin embargo, se han presentado muchos casos en donde la administración influencia a al revisor fiscal a realizar actos no éticos, se puede inferir que el revisor pierde su independencia mental, para no perder el cliente y no perder su ingreso que es su fuente de subsistencia.

Algunas de las presiones más frecuentes que realiza la administración frente al revisor fiscal, puede ser, (Ocampo, Muñoz Londoño, & García Aristizábal):

1. Incitar al revisor fiscal a cambiar de opinión en los estados financieros.
2. Ofrecer incentivos económicos a cambio de emitir una opinión favorable.
3. Amenazas o despidos por no cumplir deseos de los directivos.
4. Chantajos económicos o emocionales que atacan su independencia

### **6.1.2 Principales escándalos y actos que han atentado contra la independencia mental de los Revisores Fiscales.**

En Colombia y el mundo se han presentados diferentes casos que han afectado la credibilidad de la independencia mental del Revisor Fiscal, entre estos podemos citar los siguientes, tomados como base para el presente trabajo;

Uno de los primeros casos se relaciona con el sector salud, en Colombia el sector de la salud es uno de los más importantes, pero a la vez de los más afectados por casos de corrupción y falta de liquidez económica, como ejemplo se puede tomar el caso de SALUDCOOP, el cual se vio afectado por incremento de sus costos y prestación del servicio sobre el 6% lo cual no establecía coherencia con el objetivo de disminuir los gastos y costos de muchos medicamentos que para la fecha ya habían sido regulados, pasando por inconsistencias con los inventarios físicos lo que manifiesta una mayor evidencia de ausencia de control y advertencia de riesgo frente al manejo de los recursos y llegando al reconocimiento de la destrucción y robo de medicamentos, todo lo cual se traduce indefectiblemente, en pérdidas.

El cual se convirtió en un componente común en estas irregularidades es el proceso de simulación efectuado por la entidad, para apropiarse de recursos públicos desde luego a partir de un marco de acciones ilegales. (Procuraduría General de la Nación, 2012). Donde los encargados de examinar y verificar los estados financieros de la entidad no cumplieron a cabalidad su función, en este sentido, por el alto impacto sobre la sociedad y la salud de los Colombianos, es que se ponen los ojos sobre la revisoría fiscal, las alertas que debieron emitirse en más de una ocasión, los reportes de la realidad por la que atravesaban los estados financieros, entre otras tantas obligaciones que debieron darse en la medida en que el resto del país sospechaba de los malos manejos.

Así mismo se puede mencionar el caso de INTERBOLSA que afecto a diferentes familias en Colombia, y donde se vio la falta de independencia y claridad en las decisiones tomadas por los encargados de la certificación de la situación económica de la empresa, La junta directiva de INTERBOLSA al presentar su renuncia, culpo directamente a la revisoría fiscal de no informarle de la situación. Siendo esto muy grave ya que una de las principales

funciones de la Revisoría Fiscal es su función preventiva, que es la vigilancia que debe ejercer el Revisor Fiscal con carácter preventivo, o sea; que sus informes deben ser oportunos, para que no incurran en actos irregulares o no se persevere en conductas ajenas a la licitud o las ordenes de los órganos superiores.

Esto se puede ver expresado en el artículo 207 literal 2 del código de comercio: “Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios”

Por otra parte se cita el caso de REFICAR, Su desfalco comenzó cuando decidieron modernizar la refinería, proyectando la finalización de este proyecto en el año 2012, pero extendiéndose en realidad hasta el año 2015. La Contraloría General de la República descubrió una serie de contratos en exceso, junto con adiciones, los cuales sumaron muchos más recursos financieros de los pactados inicialmente; la empresa proyectó las utilidades de la refinería al 2030 y sobre ese cálculo le subió el precio a la compañía (Caracol TV, 2018)

Para el momento en que se destapó todo, el revisor fiscal que dirigía el encargo era miembro de la firma Ernst & Young Audit S.A.S.; sin embargo, esta firma no estuvo implicada puesto que el revisor fiscal que estaba en el momento era Carlos Alberto Lloreda, quien debe responder como “autor del delito de falsedad ideológica en documento público y complicidad en el delito de peculado por apropiación en favor de terceros” (Tiempo, 2017). De esta forma, "El revisor fiscal para los años 2013-2015, desde su rol funcional colaboró y prestó ayuda a REFICAR, a Reyes Reinoso en este caso, omitiendo ilegalmente incluir salvedades en los dictámenes de los estados financieros y omitiendo también ilegalmente, informar sobre los riesgos del contrato EPC ante la junta directiva dijo el fiscal” (Tiempo, 2017).

Por otra parte, en el cuadro 3, se puede observar el resumen de los diferentes casos de fraudes donde se evidenció la falta de independencia del Revisor fiscal, y se convirtieron en el ojo del huracán, que conllevó a la desconfianza de la función del revisor fiscal por parte de la junta central de contadores.

**Cuadro 3: Casos de Corrupción en Colombia**

EMPRESA	FECHA	PROBLEMA
Foncolpuertos	entre 1991 y 2009	Falsificar documentos públicos, prevaricato, peculado por apropiación y concierto para delinquir ya que cobraban de forma fraudulenta pensiones de la liquidada empresa del estado "Puertos de Colombia" a través de su fondo de pensiones
Interbolsa	el fraude se descubrió en el 2011	Costo: \$ 300.000 millones. Tomás Jaramillo y Juan Carlos Ortiz montaron un entramado que estafó a inversionistas de Interbolsa y Premium. En el 2016 aceptaron el delito y en marzo pasado fueron condenados a 5 años y 9 meses de detención domiciliaria.
Carrusel de la contratación en Bogotá	destapado el 25 de junio 2010	Costo: \$ 2,2 billones. El exalcalde de Bogotá Samuel Moreno y su hermano el exsenador Iván Moreno lideraban una red de contratistas, políticos, abogados para atribuir irregularmente grandes obras distritales y nacionales
Saludcoop	proceso desde el 2011 hasta el 2018	Costo: \$ 1,4 billones. Carlos Palacino, expresidente de Saludcoop, es investigado por los millonarios recobros que esta EPS le hacía al Estado y que sirvieron para pagar abultadas bonificaciones, finca raíz, viajes e inversiones en el extranjero.
Fidupetrol	desde el 2007 hasta el 2015	Cantidad: \$ 500 millones Víctor Pacheco fue el abogado de la empresa Fidupetrol, que entregó 500 millones a magistrados de la Corte Constitucional para que le dictaran un fallo de tutela favorable.
Odebrecht	Sobornos a individuos entre 2001 y 2016.	Cantidad: pagó US\$ 32,5 en sobornos a funcionarios y contratistas en Colombia. La firma brasileña pagó millonarias coimas en Colombia y otros 11 países para quedarse con grandes proyectos de infraestructura
Grupo Nule	2009	Pérdidas totales se pueden mover en un rango entre los 500.00 y los 800.000 millones de pesos. Fraude en Fiscal por deudas con la DIAN, fraude Financiero por falsedad en estados financieros, Fraude en contratos estatales, y ante la supersociedades.

Fuente: (Gomez, Herrera, & Villegas, 2018)

### **6.1.3 Factores que ayuden a la buena aplicación del comportamiento ético y del saber hacer de la Revisoría fiscal frente a la independencia mental**

Existentes diferentes factores que pueden ayudar al cumplimiento de las normas de contabilidad, de los principios y a mantener la independencia del Revisor como una de las características esenciales para su labor; para poder llegar a estos factores se deben establecer

las diferentes responsabilidades sociales que posee el profesional contable; como le menciona El profesor (Tua, 1989) expresa que la responsabilidad social tiene su origen en el hecho de que la empresa actúa en y para la sociedad, en un contexto frente al que ha de afrontar las consecuencias de su actividad y del ejercicio de la potestad que la propia sociedad le confiere.

Así mismo en el ejercicio del profesional contable la responsabilidad social debe estar según (Rubio, 2016) asignado por los más altos valores éticos, legales y morales que un ciudadano preparado tiene como obligación al ejercitar su profesión y al ser miembro de determinados grupos sociales. Y conformados por los siguientes principios;

### **Ilustración 2: Principios de Responsabilidad social.**



**Fuente: (Rubio, 2016)**

Los principios éticos, la responsabilidad social y las normas establecidas al profesional contable, son inherentes de la actividad profesional, la cual se encuentra ligada al proceso jurídico y administrativo que se suele dar en la empresa, y en el ejercicio profesional, lo cual implica que el contador enmarca toda su actividad al cumplimiento de las normas, y principios éticos que son indispensables para su labor, con el fin de cumplir

con los modelos jurídicos dispuestos por la ley para la prevención de hechos de fraude o corrupción que afecten las finanzas de las empresas, estados y la sociedad en general.

Entre las diferentes opciones que puede tomar la empresa y el estado para poder contrarrestar la falta de independencia mental del Revisor fiscal en la empresa pueden estar;

- La selección y nombramiento del revisor fiscal debe corresponder a una entidad pública, por ejemplo una entidad que ejerza inspección, vigilancia y control en el sector en el que se encuentre la entidad, o una entidad creada por el Gobierno para este fin
- Todas las reglas que se deben de observar en el ejercicio de la revisoría fiscal, detallando casos puntuales, para dar completo entendimiento a las partes interesadas del alcance que tiene el revisor fiscal dentro de la organización.
- Establecer una tabla sobre los honorarios. Esta tabla tendrá presente la información de la entidad que va a ser fiscalizada. Esto quiere decir que los honorarios serán fijados de acuerdo al nivel de activos que posea la empresa, el número de empleados, el sector en el que incursiona, las sucursales que maneja, entre otros elementos.



## 7 CONCLUSIONES

Colombia es un país que en los últimos años se ha visto afectado por el flagelo de la corrupción, e infortunadamente los revisores fiscales también; las principales causas vienen dadas por la falta de independencia y de la estricta normatividad. La independencia mental del Contador público a la hora de llevar a cabo la labor del Revisor fiscal se ve afectada por diferentes factores y problemas los cuales fueron socializados en el desarrollo del trabajo, sin embargo se puede establecer que el abandono del estado a la labor del Revisor fiscal también ha influenciado a la falta de independencia de este, en la manera como este es seleccionado por la empresa, siempre se presentaran problemas en la independencia mental y la labor que cumple en la entidad, Siempre que la selección del revisor fiscal se encuentre en cabeza del máximo órgano social de una entidad, se puede inferir que en algún momento la independencia mental del revisor fiscal se encuentra en juego, y esto debido a que la norma menciona que el revisor fiscal será únicamente dependiente de este órgano.

Un contador al estar dependiente del máximo órgano de la empresa, se encuentra limitado al momento de dar Fe pública, esto debido a que se encuentra subordinado a la empresa, la cual es la que lo remunera por los servicios prestados, lo cual hace que su independencia mental se vea afectada y que más adelante se pueda presentar un conflicto de intereses que puedan afectar al mismo contador, a la compañía y a los usuarios de la información.

Así mismo, la remuneración en la labor del revisor fiscal es un tema importante, que incide en la independencia, puesto que se debe contar con un valor adecuado para la remuneración del personal, que no se sobre-estime, y que tampoco se sub-estime, porque en las dos condiciones se pueden presentar situaciones que afectan la independencia de la persona ya sea por el interés de mantener el ingreso alto por los servicios, o por el des-interés de realizar una labor bien ejecutada, debido a su máximo esfuerzo que requiere y al poco reconocimiento económico que se le otorga. (Vasquez, Velasquez, & Ordoñez, 2018)

Como lo menciona, (Dinero.com, 2017), “Su labor no se puede concentrar en mirar que el balance o el P&G cuadren, también tiene que ver si aparecen sobrecostos extraños o modificaciones de las cuentas.”, en base a eso Juan Carlos Sánchez, socio líder de auditoría de Deloitte, aclara que la labor de la revisoría fiscal es clave para dar seguridad a los usuarios

de la información financiera, pero que hay que tener en cuenta que en la mayoría de casos problemáticos con empresas auditadas “se evidencian generalmente fallas del gobierno corporativo, ya que se han sobrepasado intencionalmente los controles por parte de la administración y ha habido colusión para ocultar estas situaciones y no permitir su detección por parte de la revisoría fiscal”, dice y reitera que para la confianza y transparencia en los mercados es fundamental la existencia de sólidas prácticas de gobierno corporativo en las empresas.

## Bibliografía

- ACFE. (2004). <https://acfe-spain.com/recursos-contra-fraude/que-es-el-fraude>. Recuperado el Abril de 2020, de <https://acfe-spain.com/recursos-contra-fraude/que-es-el-fraude>
- Arias, F. (1999). <http://www.smo.edu.mx>. Recuperado el 22 de 05 de 2018, de <http://www.smo.edu.mx/colegiados/apoyos/proyecto-investigacion.pdf>
- Arriaga , A. (18 de 08 de 2009). <https://es.scribd.com>. Recuperado el 22 de 05 de 2018, de <https://es.scribd.com/doc/23537502/1-3-Delimitacion-del-proyecto>
- Barragan, M. (2010). [www.javeriana.edu.co/fcea/eventos\\_rev\\_fiscal/III\\_revisoria\\_fiscal/ponencia\\_diego\\_barragan\\_u\\_militar.pdf](http://www.javeriana.edu.co/fcea/eventos_rev_fiscal/III_revisoria_fiscal/ponencia_diego_barragan_u_militar.pdf). Recuperado el 2020, de [www.javeriana.edu.co/fcea/eventos\\_rev\\_fiscal/III\\_revisoria\\_fiscal/ponencia\\_diego\\_barragan\\_u\\_militar.pdf](http://www.javeriana.edu.co/fcea/eventos_rev_fiscal/III_revisoria_fiscal/ponencia_diego_barragan_u_militar.pdf)
- Bermudez, H. (2 de 02 de 2015). Las leyes colombianas exigen del revisor fiscal un altísimo nivel de independencia. (U. Javeriana, Ed.) *Contrapartida*(1171).
- Blanco, A. (2017). <https://repository.unimilitar.edu.co>. Recuperado el 2020, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/16486/BlancoSimbaquevaAnderson2017.pdf?sequence=2&isAllowed=y>
- Calle, L. (Abril de 2016). <https://www.researchgate.net>. Recuperado el 2020, de [https://www.researchgate.net/publication/301748735\\_Metodologias\\_para\\_hacer\\_la\\_revision\\_de\\_literatura\\_de\\_una\\_investigacion](https://www.researchgate.net/publication/301748735_Metodologias_para_hacer_la_revision_de_literatura_de_una_investigacion)
- Cantillo, N., & Riascos, B. (2019). <https://repository.ucc.edu.co>. Recuperado el 2020, de [https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/13380/4/2019\\_responsabilidad\\_revisor\\_fiscal\\_anteindependencial.pdf](https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/13380/4/2019_responsabilidad_revisor_fiscal_anteindependencial.pdf)
- Carrasco, S. (2012). *Metodología de investigación Científica*. (segunda ed.). Lima: San Marcos. Recuperado el 2020
- Castro, M., Fernandez, A., & Bolivar, C. (19 de Abril de 2015). <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=8&cad=r>

*ja&uact=8&ved=0ahUKEwj4i9PGmZTXAhXBRSYKHTLiAskQFghQMAc&url=http%3A%2F%2Fwww.unilibrebaq.edu.co%2Ffojinvestigacion%2Findex.php%2Fdic tamenlibre%2Farticle%2Fdownload%2F536%2F*. Recuperado el Abril de 2020, de <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=8&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwj4i9PGmZTXAhXBRSYKHTLiAskQFghQMAc&url=http%3A%2F%2Fwww.unilibrebaq.edu.co%2Ffojinvestigacion%2Findex.php%2Fdic tamenlibre%2Farticle%2Fdownload%2F536%2F511&usg=AOvVaw3>

Castromán, J. L., & Porto, N. (2003). <http://www.intercostos.org/documentos/259.pdf>. Recuperado el 2020

Cerna, L. (6 de Octubre de 2006). <https://www.monografias.com/trabajos11/fraer/fraer.shtml#fra>. Recuperado el 25 de 10 de 2018, de <https://www.monografias.com/trabajos11/fraer/fraer.shtml#fra>

Chavarro, J. (2010). *LA REVISORIA FISCAL*. (N. L. LTDA, Ed.) Bogota: NUEVA LEGISLACION LTDA. Recuperado el 1 de 5 de 2020, de [http://www.nuevalegislacion.com/files/susc/Revisoria/revisoria\\_01.pdf](http://www.nuevalegislacion.com/files/susc/Revisoria/revisoria_01.pdf)

Código de Comercio. (2017). *Art 207 las funciones del Revisor Fiscal*. Bogota: Legis. Recuperado el 2020

Congreso de la Republica de Colombia. (1990). <https://bibliotecadigital.ccb.org.co/bitstream/handle/11520/14007/Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1&isAllowed=y>.

Cordero, N. (2012). <http:// analisisistema-neyber.blogspot.com>. Recuperado el 2020, de <http:// analisisistema-neyber.blogspot.com/2012/12/tecnicas-para-el-levantamiento-de.html>

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. (20 de Junio de 2017). <http://www.csj.gob.sv>. Recuperado el 2020, de [http://www.csj.gob.sv/Comunicaciones/2017/06\\_JUNIO/IMAGES/Justicia%20de%20Cerca%2020-2017%20del%2008.06.17%20-%20La%20Fe%20Pública.pdf](http://www.csj.gob.sv/Comunicaciones/2017/06_JUNIO/IMAGES/Justicia%20de%20Cerca%2020-2017%20del%2008.06.17%20-%20La%20Fe%20Pública.pdf)

Cruz, J. (2011). <http://www.javeriana.edu.co>. Recuperado el 2017, de [http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias\\_rev\\_fiscal\\_foro\\_firmas/eventos\\_rev\\_fiscal/VII\\_revisoria\\_fiscal/Doc\\_Ponencia2\\_ULibre.pdf](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/VII_revisoria_fiscal/Doc_Ponencia2_ULibre.pdf)

CTCP. (2008). *ORIENTACION PROFESIONAL - EJERCICIO PROFESIONAL DE LA REVISORIA FISCAL*. Bogota: CONSEJO TECNICO DE LA CONTADURIA PUBLICA.

Dinero.com. (2017). <https://www.dinero.com/edicion-impresacaratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>. *Revista Dinero*, 1. Obtenido de <https://www.dinero.com/edicion-impresacaratula/articulo/el-papel-de-los-revisores-fiscales-en-escandalos-empresariales/242468>

Dinero.com. (03 de 02 de 2017). <https://www.dinero.com/edicion-impresacaratula/articulo/los-revisores-fiscales-necesitan-independencia-y-rotacion/242526>. Recuperado el 2020, de <https://www.dinero.com/edicion-impresacaratula/articulo/los-revisores-fiscales-necesitan-independencia-y-rotacion/242526>

El Espectador. (21 de Febrero de 2018). <https://www.elespectador.com/noticias/politica/colombia-no-mejoro-y-cayo-seis-puestos-en-indice-de-percepcion-de-corrupcion-nivel-mundial-articulo-740414>. Recuperado el 2020, de <https://www.elespectador.com/noticias/politica/colombia-no-mejoro-y-cayo-seis-puestos-en-indice-de-percepcion-de-corrupcion-nivel-mundial-articulo-740414>

Frett, N. (24 de 09 de 2014). Recuperado el 2020

Hernandez, J. (14 de 10 de 1999). <https://www.jcc.gov.co>. (J. C. CONTADORES, Ed.) Recuperado el 2020, de <https://www.jcc.gov.co/images/pdfs/normatividad/circulares-externas/Ejercicio%20del%20cargo%20de%20revisor%20fiscal.%20Requisitos,%20Obligaciones%20y%20algunas%20restricciones%20legales%20-%20Circular%20033%20de%201999.pdf>

- Herrera, J. (2008). <https://juanherrera.files.wordpress.com>. Recuperado el 2020, de <https://juanherrera.files.wordpress.com/2008/05/investigacion-cualitativa.pdf>
- Legis - Comunidad Contable. (28 de Octubre de 2015). <http://www.comunidadcontable.com>. Recuperado el 2020, de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Revisoria-Fiscal/la-revisoria-fiscal.asp?Miga=1>
- Legis - Comunidad Contable. (28 de Octubre de 2015). <http://www.comunidadcontable.com>. Recuperado el 17 de Abril de 2020, de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Revisoria-Fiscal/la-revisoria-fiscal.asp?Miga=1>
- Lopez, O. (2012). <http://www.repository.eafit.edu.co>. Recuperado el 2020, de [http://www.repository.eafit.edu.co/bitstream/10784/611/1/Oscar\\_LopezCarvajal\\_2012.pdf](http://www.repository.eafit.edu.co/bitstream/10784/611/1/Oscar_LopezCarvajal_2012.pdf)
- Molina, N. (2012). <https://revistas.lasalle.edu.co>. Recuperado el Abril de 2020, de <https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/sv/article/view/1666>
- Moreno, L. (2015). <https://digitk.areandina.edu.co>. Recuperado el 2020, de [https://digitk.areandina.edu.co/bitstream/handle/areandina/1930/RP\\_eje3.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://digitk.areandina.edu.co/bitstream/handle/areandina/1930/RP_eje3.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
- Norbey, A. (2017). *Responsabilidad Social del Contador, Revisor Fiscal y Auditor, Frente a los Principales Casos de Corrupción en Colombia (AGRO INGRESO SEGURO, TRASMILENIO, INTERBOLSA, SALUDCOOP, REFICAR Y EFECTY)*. Recuperado el Abril de 2020
- Norka, V. (Enero - Junio de 2009). La importancia del concepto de independencia para la auditoría. *Actualidad Contable FACES A*, 12(18), 115-124.
- Plata, R. (Nov de 2013). <http://www.javeriana.edu.co>. Obtenido de [http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias\\_rev\\_fiscal\\_foro\\_firmas/eventos\\_rev\\_fiscal/ponencias\\_2\\_\\_rev\\_fiscal/ponencia\\_libre.pdf](http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal_foro_firmas/eventos_rev_fiscal/ponencias_2__rev_fiscal/ponencia_libre.pdf)
- Rengifo, F. (2014). La Revisoria Fiscal en Colombia. Recuperado el 2020

- Rengifo, S. (2014). <https://repository.unimilitar.edu.co>. Recuperado el 2020, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/13056/La%20revisor%EDa%20fiscal%20en%20Colombia.pdf?sequence=1>
- Rengifo, S. (2014). <https://repository.unimilitar.edu.co>. Recuperado el 2020, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/13056/La%20revisor%EDa%20fiscal%20en%20Colombia.pdf?sequence=1>
- Rodriguez, D., & Valldeoriola, J. (2011). <http://fournier.facmed.unam.mx>. Recuperado el 2020, de <http://fournier.facmed.unam.mx/deptos/seciss/images/investigacion/21.pdf>
- Ruiz, M. (2012). [http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/mirm/tecnicas\\_instrumentos.html/](http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/mirm/tecnicas_instrumentos.html/). Recuperado el 2020, de [http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/mirm/tecnicas\\_instrumentos.html/](http://www.eumed.net/tesis-doctorales/2012/mirm/tecnicas_instrumentos.html/)
- Sampieri, R., Collado, C., & Lucio, P. (2010). *Metodología de la Investigación*. Mc Graw Hill. Recuperado el 2020
- Sampieri, R., Fernandez, C., & Baptista, P. (2014). *METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION* (Sexta ed.). Mexico: McGrawHill. Recuperado el 2020
- Sanchez, A. (2013). <https://repository.unimilitar.edu.co/>. Recuperado el 2020, de [https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/11691/ENSAYO\\_REVISORIA\\_FISCAL\\_ANDREA\\_ASTRID\\_version\\_3\[1\].pdf?sequence=1](https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/handle/10654/11691/ENSAYO_REVISORIA_FISCAL_ANDREA_ASTRID_version_3[1].pdf?sequence=1)
- Tamayo, & Tamayo. (2013). *libro Proceso de Investigación Científica*. Ecoe. Recuperado el 2020
- Valencia, D. (2017). <https://repository.unimilitar.edu.co>. Recuperado el 2020, de <https://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/16891/1/ValenciaRodriguezDianaPatricia2017.pdf>
- Valencia, D. (2017). *LA RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL EN LOS PRINCIPALES CASOS DE FRAUDES CORPORATIVOS EN COLOMBIA EN LOS AÑOS 2015 A 2017*. Recuperado el Abril de 2020

Vasquez, K., Velasquez, Y., & Ordoñez, S. (2018). <https://repository.ugc.edu.co>.  
Recuperado el 2020, de  
<https://repository.ugc.edu.co/bitstream/handle/11396/4720/Trabajo%20Final%20Presentacion%20Investigacion%20Independencia%20Mental.pdf?sequence=1&isAllowed=y>