

	UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA GESTIÓN DE BIBLIOTECAS				   		
	CARTA DE AUTORIZACIÓN						
CÓDIGO	AP-BIB-FO-06	VERSIÓN	1	VIGENCIA	2014	PÁGINA	1 de 2

Neiva, 10 de diciembre de 2021

Señores

CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA

Ciudad

El (Los) suscrito(s):

Kelly Johana Astudillo Reyes _____, con C.C. No. 1.075.295.120 de Neiva,

Karol Yineth Covaleta Gómez _____, con C.C. No. 1.075.301.290 de Neiva,

_____, con C.C. No. _____,

_____, con C.C. No. _____,

Autor(es) de la tesis y/o trabajo de grado o _____

Titulado _____ DEFICIENCIA EN LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN EN COLOMBIA _____

presentado y aprobado en el año _ 2021 _ como requisito para optar al título de

ESPECIALISTA EN REVISORIA FISCAL Y AUDITORIA _____;

Autorizo (amos) al CENTRO DE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN de la Universidad Surcolombiana para que, con fines académicos, muestre al país y el exterior la producción intelectual de la Universidad Surcolombiana, a través de la visibilidad de su contenido de la siguiente manera:

- Los usuarios puedan consultar el contenido de este trabajo de grado en los sitios web que administra la Universidad, en bases de datos, repositorio digital, catálogos y en otros sitios web, redes y sistemas de información nacionales e internacionales “open access” y en las redes de información con las cuales tenga convenio la Institución.
- Permita la consulta, la reproducción y préstamo a los usuarios interesados en el contenido de este trabajo, para todos los usos que tengan finalidad académica, ya sea en formato Cd-Rom o digital desde internet, intranet, etc., y en general para cualquier formato conocido o por conocer, dentro de los términos establecidos en la Ley 23 de 1982, Ley 44 de 1993, Decisión Andina 351 de 1993, Decreto 460 de 1995 y demás normas generales sobre la materia.
- Continúo conservando los correspondientes derechos sin modificación o restricción alguna; puesto que, de acuerdo con la legislación colombiana aplicable, el presente es un acuerdo jurídico que en ningún caso conlleva la enajenación del derecho de autor y sus conexos.

De conformidad con lo establecido en el artículo 30 de la Ley 23 de 1982 y el artículo 11 de la Decisión Andina 351 de 1993, “Los derechos morales sobre el trabajo son propiedad de los autores” , los cuales son irrenunciables, imprescriptibles, inembargables e inalienables.

Vigilada Mineducación

La versión vigente y controlada de este documento, solo podrá ser consultada a través del sitio web Institucional www.usco.edu.co, link Sistema Gestión de Calidad. La copia o impresión diferente a la publicada, será considerada como documento no controlado y su uso indebido no es de responsabilidad de la Universidad Surcolombiana.



UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
GESTIÓN DE BIBLIOTECAS



CARTA DE AUTORIZACIÓN

CÓDIGO

AP-BIB-FO-06

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

2 de 2

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma: [Firma]

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma: [Firma]

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma: _____

EL AUTOR/ESTUDIANTE:

Firma: _____

Vigilada Mineducación

La versión vigente y controlada de este documento, solo podrá ser consultada a través del sitio web Institucional www.usco.edu.co, link Sistema Gestión de Calidad. La copia o impresión diferente a la publicada, será considerada como documento no controlado y su uso indebido no es de responsabilidad de la Universidad Surcolombiana.

	UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA GESTIÓN DE BIBLIOTECAS						
	DESCRIPCIÓN DE LA TESIS Y/O TRABAJOS DE GRADO						
CÓDIGO	AP-BIB-FO-07	VERSIÓN	1	VIGENCIA	2014	PÁGINA	1 de 2

TÍTULO COMPLETO DEL TRABAJO: DEFICIENCIA EN LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN EN COLOMBIA

AUTOR O AUTORES:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
ASTUDILLO REYES COVALEDA GÓMEZ	KELLY JOHANA KAROL YINETH

DIRECTOR Y CODIRECTOR TESIS:

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
CUBILLOS IBATA	ANA DERLY

ASESOR (ES):

Primero y Segundo Apellido	Primero y Segundo Nombre
GUTIERREZ PEÑA	ALMA YISETH

PARA OPTAR AL TÍTULO DE: ESPECIALISTA EN REVISORIA FISCAL Y AUDITORIA

FACULTAD: ECONOMIA Y ADMINISTRACION

PROGRAMA O POSGRADO: ESPECIALIZACIÓN EN REVISORÍA FISCAL Y AUDITORIA

CIUDAD: NEIVA

AÑO DE PRESENTACIÓN: 2021

NÚMERO DE PÁGINAS: 63

TIPO DE ILUSTRACIONES (Marcar con una X):

Diagramas___ Fotografías___ Grabaciones en discos___ Ilustraciones en general___ Grabados___
Láminas___ Litografías___ Mapas___ Música impresa___ Planos___ Retratos___ Sin ilustraciones_X___
Tablas o Cuadros_X_

SOFTWARE requerido y/o especializado para la lectura del documento: SOFTWARE ANTI PLAGIO

MATERIAL ANEXO: DOCUMENTO TESIS DE GRADO “DEFICIENCIA EN LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL PARA LA PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN EN COLOMBIA”

PREMIO O DISTINCIÓN (En caso de ser LAUREADAS o Meritoria):

PALABRAS CLAVES EN ESPAÑOL E INGLÉS:

Español

Inglés

Español

Inglés

1. REVISOR FISCAL

FISCAL AUDITOR

5. OBJETIVIDAD OBJECTIVITY

Vigilada Mineducación

La versión vigente y controlada de este documento, solo podrá ser consultada a través del sitio web Institucional www.usco.edu.co, link Sistema Gestión de Calidad. La copia o impresión diferente a la publicada, será considerada como documento no controlado y su uso indebido no es de responsabilidad de la Universidad Surcolombiana.



DESCRIPCIÓN DE LA TESIS Y/O TRABAJOS DE GRADO

CÓDIGO

AP-BIB-FO-07

VERSIÓN

1

VIGENCIA

2014

PÁGINA

2 de 2

2. INDEPENDENCIA

INDEPENDENCE

6. _____

3. CORRUPCIÓN

CORRUPTION

7. _____

4. FE PÚBLICA

PUBLIC FAITH

RESUMEN DEL CONTENIDO: (Máximo 250 palabras)

La presente investigación está orientada a conocer la deficiencia que existe actualmente en la independencia del revisor fiscal frente a la prevención de la corrupción en Colombia, la metodología consistió en un trabajo cualitativo donde se analizan las diferentes fuentes confiables de información de diversos autores sobre la materia.

El marco en el que se incorpora la independencia del revisor fiscal en Colombia, figura existente solo en Colombia para profesional en Contaduría Pública, está rodeada de varias regulaciones normativas al respecto que en el presente trabajo investigativo se abordarán.

Igualmente se abordará la política empresarial y económica de Colombia tiene un rol importante en el ejercicio de esta labor, toda vez que el objetivo principal de un Revisor fiscal en algunas ocasiones se encuentra limitado por la conexión que existe entre el profesional y la empresa auditada o certificada.

Se realizará una comparación entre las diferentes posturas de autores sobre la materia, en la cual con base a la experiencia aportada por cada uno de ellos se conectará la necesidad de información de cada objetivo específico hasta llegar al objetivo general que consiste en conocer la deficiencia en la independencia del revisor fiscal para la prevención de la corrupción en Colombia.

Finalmente se extraerá un conjunto de conclusiones y recomendaciones que aporten positivamente a las causas que provoca deficiencia en la labor del revisor fiscal.

ABSTRACT: (Máximo 250 palabras)

This research is aimed at knowing the deficiency that currently exists in the independence of the fiscal auditor against the prevention of corruption in Colombia, the methodology consisted of a qualitative work where the different reliable sources of information from various authors on the matter are analyzed.

The framework in which the independence of the fiscal auditor in Colombia is incorporated, existing only in Colombia for a professional in Public Accounting, is surrounded by several normative regulations in this regard that will be addressed in this investigative work.

Likewise, the business and economic policy of Colombia will be addressed, it has an important role in the exercise of this work, since the main objective of a Tax Auditor is sometimes limited by the connection that exists between the professional and the audited company or certified.

A comparison will be made between the different positions of authors on the matter, in which, based on the experience contributed by each of them, the need for information on each specific objective will be connected until the general objective is to know the deficiency in the independence of the fiscal auditor for the prevention of corruption in Colombia.

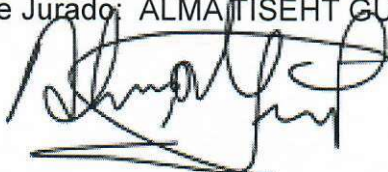
Finally, a set of conclusions and recommendations will be drawn that contribute positively to the causes that cause deficiency in the work of the fiscal auditor.

APROBACION DE LA TESIS

Nombre presidente Jurado: ANA DERLY CUBILLOS IBATA

Firma: 

Nombre Jurado: ALMA TISEHT GUTIERREZ PEÑA

Firma: 

Nombre Jurado:

Firma:

**DEFICIENCIA EN LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL PARA LA
PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN EN COLOMBIA**

**KELLY JOHANNA ASTUDILLO REYES
KAROL YINETH COVALEDA GOMEZ**

**UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
FACULTAD DE ECONOMIA Y ADMINISTRACION
ESPECIALIZACION EN AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL
NEIVA
2021**

**DEFICIENCIA EN LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL PARA LA
PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN EN COLOMBIA**

**TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR EL TÍTULO DE ESPECIALISTA EN
AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL**

AUTORES

**KELLY JOHANNA ASTUDILLO REYES
KAROL YINETH COVALEDA GOMEZ**

ASESOR

ALMA YISETH GUTIERREZ MORA

**UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
FACULTAD DE ECONOMIA Y ADMINISTRACION
ESPECIALIZACION EN AUDITORIA Y REVISORIA FISCAL**

NEIVA

2021

AGRADECIMIENTO

El crecer profesional hace parte del proyecto de vida de muchas personas, la comprensión y el sumergimiento en el mundo del conocimiento nos ha aportado enormemente en el desarrollo personal de nosotras. En este sentido agradecemos profundamente el papel desarrollado por la Universidad Surcolombiana y en especial al de la profesora Alma Yiseth Gutiérrez Mora por la excelente orientación en el presente trabajo de investigación.

DEDICATORIA

Dedico el presente trabajo de investigación principalmente a Dios por darme la sabiduría y fortaleza para continuar con mis metas y enseñarme que con humildad paciencia y sabiduría todo es posible. A mis padres **DAIRA MARIA REYES y EZEQUIEL ASTUDILLO** quienes con su amor y apoyo incondicional han estado toda mi vida brindándome valores, principios y carácter para seguir con mis objetivos propuestos y que con su amor y ejemplo han hecho de mí una mejor persona. A mis hermanos por estar presentes en todas mis metas y darme el apoyo y motivación para continuar con mis sueños. Kelly Astudillo

A Dios toda la gloria por la oportunidad de darme vida y permitirme el haber llegado hasta este momento tan importante para mi formación profesional al realizar este postgrado en tal honorable universidad de la región Surcolombiana. A mis padres **Yesid Covaleda y Gloria Gómez** por ser el pilar más importante de mi vida, que, con su apoyo incondicional, amor y dedicación me han enseñado a valorar todo lo que tengo y han hecho de mí la persona que soy en la actualidad ¡Los amo con mi vida! A toda mi familia que ha creído en mí siempre. A todas las personas que hicieron posible este trabajo. Karol Covaleda

TABLA DE CONTENIDO

Contenido

1. RESUMEN	6
2. ABSTRAC	7
3. INTRODUCCIÓN	8
4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	12
4.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA	13
4.2. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN	14
4.3. JUSTIFICACIÓN	14
5. OBJETIVOS	16
5.1. OBJETIVO GENERAL	16
5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	16
6. MARCO TEÓRICO	17
6.1. MARCO CONCEPTUAL	17
6.2. La revisoría fiscal en Colombia	20
6.3. Impacto de corrupción en Colombia	24
6.4. Marco internacional de la independencia (código de ética de IFAC)	26
6.5. Independencia mental del revisor fiscal	32
6.6. Principales actos de corrupción de Colombia	36
7. MARCO METODOLÓGICO	37
8. RESULTADOS	38
9. CONCLUSIONES	58
10. RECOMENDACIONES	59
11. BIBLIOGRAFÍA	60

1. RESUMEN

La presente investigación está orientada a conocer la deficiencia que existe actualmente en la independencia del revisor fiscal frente a la prevención de la corrupción en Colombia, la metodología consistió en un trabajo cualitativo donde se analizan las diferentes fuentes confiables de información de diversos autores sobre la materia.

El marco en el que se incorpora la independencia del revisor fiscal en Colombia, figura existente solo en Colombia para profesional en Contaduría Pública, está rodeada de varias regulaciones normativas al respecto que en el presente trabajo investigativo se abordarán.

Igualmente se abordará la política empresarial y económica de Colombia tiene un rol importante en el ejercicio de esta labor, toda vez que el objetivo principal de un Revisor fiscal en algunas ocasiones se encuentra limitado por la conexión que existe entre el profesional y la empresa auditada o certificada.

Se realizará una comparación entre las diferentes posturas de autores sobre la materia, en la cual con base a la experiencia aportada por cada uno de ellos se conectará la necesidad de información de cada objetivo específico hasta llegar al objetivo general que consiste en conocer la deficiencia en la independencia del revisor fiscal para la prevención de la corrupción en Colombia.

Finalmente se extraerá un conjunto de conclusiones y recomendaciones que aporten positivamente a las causas que provoca deficiencia en la labor del revisor fiscal.

2. ABSTRAC

This research is aimed at knowing the deficiency that currently exists in the independence of the fiscal auditor against the prevention of corruption in Colombia, the methodology consisted of a qualitative work where the different reliable sources of information from various authors on the matter are analyzed.

The framework in which the independence of the fiscal auditor in Colombia is incorporated, existing only in Colombia for a professional in Public Accounting, is surrounded by several normative regulations in this regard that will be addressed in this investigative work.

Likewise, the business and economic policy of Colombia will be addressed, it has an important role in the exercise of this work, since the main objective of a Tax Auditor is sometimes limited by the connection that exists between the professional and the audited company or certified.

A comparison will be made between the different positions of authors on the matter, in which, based on the experience contributed by each of them, the need for information on each specific objective will be connected until the general objective is to know the deficiency in the independence of the fiscal auditor for the prevention of corruption in Colombia.

Finally, a set of conclusions and recommendations will be drawn that contribute positively to the causes that cause deficiency in the work of the fiscal auditor.

3. INTRODUCCIÓN

El desarrollo de esta investigación está orientada a analizar información existente de tratadista en la materia, mediante una metodología cualitativa que busca analizar los factores socio cultural en la raíz del problema que es la independencia del revisor fiscal en la prevención de hechos de corrupción, como resultado de la misma y al analizar los diferentes objetivos específicos se establecerán estrategias para aportar a mitigar el problema del presente estudio.

El ejercicio del revisor fiscal en Colombia está regulado actualmente por la Ley 43 de 1990, en la cual se estipula que para poder ostentar el cargo de revisor fiscal en una organización, primeramente se debe ser Contador Público, adicionalmente se tiene que en el capítulo VIII del código de comercio se aborda las sociedades que deben tener revisor fiscal, la manera en que se elige y las incompatibilidades del mismo.

Los negocios a nivel global a través de la historia han demostrado una evolución en la forma que operan, mejorando procesos de ventas, administrativos, internos, entre otros, ayudando al crecimiento y desarrollo económico de la región en la que se encuentran ubicadas. Las nuevas maneras de administrar se reinventan a través del tiempo, apoyándose en mejoras en los procesos de producción y comercialización de bienes y/o servicios, estos avances necesitan estar acompañados de políticas de control exhaustivas que garanticen un aprovechamiento de todos los elementos de una manera eficaz y eficiente.

En este sentido, surge la verdadera necesidad de conocer y tener el control detallado de todas las partes que componen una organización buscando la mayor eficiencia posible en cada uno de los procesos; cada sociedad comercial juega un papel importante en el entorno donde se desenvuelve, aportando al crecimiento y desarrollo económico mediante la creación de puestos de trabajos y comercialización de bienes y/o servicios.

El Estado, encargado de regular las políticas económicas de una nación, debe propender por expedir normas que encaminen el funcionamiento de todas las organizaciones en un marco técnico que aporte a las finanzas del Estado con el objetivo final de ser transformado y canalizado a la sociedad general en la satisfacción de necesidades e inversiones sociales.

La importancia de las políticas sociales en un Estado se remonta a los principios básicos de la administración pública, donde la sociedad en general espera el retorno de los impuestos, contribuciones, sobretasas, entre otros, convertidos en inversión social que dinamice la economía. Toda inversión estatal se fundamenta en la canalización de ingresos a través de las rentas tributarias como un ingreso ordinario de la nación, estos ingresos a favor de la nación se encuentran regulados por un sinfín de normas tributarias de aplicación y cumplimiento obligatorio en todo el territorio nacional.

Esta aplicación de normas tributarias está acompañada de otras regulaciones de tipo mercantil, laboral, financiero, entre otros; así mismo existen diferentes entes reguladores del Estado que tienen como misión principal la supervisión en el cumplimiento de los requisitos mínimos empresariales por parte de los sujetos pasivos.

Toda organización está inmersa en un ámbito regulado por un ente de control, en este sentido, cada empresa tiene la obligación de cumplir con los requisitos establecidos por la ley en su normal funcionamiento.

Los factores externos de una organización son la ciudadanía en general, quienes son los afectados indirectamente por el funcionamiento de estas, dichas afectaciones pueden ser de tipo positiva o negativa.

Ahora bien, la profesión del contador público regulada por la ley 43 de 1990, menciona los principios básicos de la profesión, las obligaciones, entes de control y el código de ética al ser una carrera social, es decir, tiene impacto al tomar una decisión con su entorno.

El contador público de profesión es aquel profesional encargado de la asesoría financiera, contable y tributaria, teneduría de libros, auditorías, entre otras funciones conferidas por la ley, así mismo se cuenta con la opción de ostentar el cargo de revisor fiscal.

En Colombia, el revisor fiscal es una figura que presenta el Estado para garantizar la veeduría y cumplimiento de obligaciones empresariales en general que no afecten a la comunidad de forma negativa, se definen unos sujetos pasivos que tienen la obligación de tener un revisor fiscal.

El rol que tiene el revisor fiscal en una organización es muy claro si se mira desde la vista normativa, en ella las funciones son enumeradas tácitamente y los requisitos para el cumplimiento de ellas.

Actualmente, el ordenamiento político y económico de Colombia es algo variante toda vez que los representantes del Estado elegidos por una democracia, voto popular, son los encargados de emitir regulaciones empresariales de carácter empresarial, como es el caso del Congreso de la República quien se encarga de legislar y satisfacer la necesidad de un ordenamiento jurídico nacional, seguido a ellos están los diferentes órganos de control y de apoyo de la nación como son los Ministerios y superintendencias. Al tener un escenario cambiante de acuerdo a las necesidades empresariales y de las castas políticas, el Estado sufre diferentes transformaciones en la manera de recolectar sus rentas ordinarias a través de los impuestos.

Con las regulaciones existentes, algunas organizaciones empresariales tienen la obligación de tener un revisor fiscal, pero surge la interrogante sobre la idoneidad que existe en la independencia que debe tener frente a la prevención de actos de corrupción.

La independencia de la revisoría fiscal en Colombia ha sido muy cuestionada debido a los diversos actos de corrupción donde el revisor fiscal realiza actos no éticos, lo que conlleva a no cumplir con las normas legales que involucran el ejercicio de la revisoría fiscal; debido a esto se presenta este trabajo de investigación que se hace con el objetivo de analizar la deficiencia que presenta la independencia del revisor fiscal en la prevención de la corrupción en Colombia, con el fin de examinar detalladamente cuales han sido las causas principales de la falta de ética del revisor fiscal, de igual forma se analizará cuáles han sido las inconsistencias que se han presentado en el ejercicio realizado por el revisor fiscal en diferentes casos de corrupción. Al sumar el problema del origen de los honorarios de un revisor fiscal se incrementa más la incertidumbre sobre una independencia en los juicios y labores frente a la prevención de hechos de corrupción.

4. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La revisoría fiscal es una profesión social que vela por la seguridad de la información tanto para las organizaciones como para el público en general, garantizando mediante su vigilancia que lo preparado esté acorde a los requerimientos legales, en pocas palabras hace de supervisor. Curiosamente el Estado se preocupa porque el revisor fiscal sea un inspector permanente velando que la empresa funcione de acuerdo a las reglamentaciones vigentes y en ese preciso momento surge el gran problema, hasta qué punto se puede esperar una independencia integral en la prevención de la corrupción por parte del Revisor Fiscal, aclarando que por el simple hecho de conocer el origen de los honorarios surgen las dudas.

Las problemáticas más evidentes en la Revisoría Fiscal, es la dependencia que posee el profesional para el desarrollo del ejercicio, ya que la procedencia de sus honorarios es directa de la empresa a la cual fiscaliza; lo ideal sería que el profesional tenga independencia de quien lo remunera, con la finalidad de poder cumplir con la labor de fiscalizar y controlar los procesos a favor del interés público.

La función del Revisor Fiscal debe ser ejercida en forma independiente por profesionales que se responsabilicen de convocar a la Asamblea General y de objetar decisiones de la Junta Directiva o de la Asamblea de Socios de la empresa si fuera necesario.

Pese a que la objetividad para la contratación del Revisor Fiscal de la empresa fundamentada en el artículo 205 del Código de Comercio y los artículos 50 y 51 de la Ley 43 de 1990, eliminando posibilidad de que sea un empleado o asociado de la compañía; que tenga parentesco familiar, relaciones comerciales o contractuales con empleados de manejo; que haya ejecutado funciones como auditor interno o externo en la empresa e interventor de cuentas, conforman los

criterios objetivos para contribuir a la totalidad de eliminación de la interdependencia posible para apoyar la transparencia de la empresa.

Entonces, para profundizar en la raíz del problema, se puede inferir que existen factores que inciden en la independencia del revisor fiscal, tal razón es la esencia de este trabajo de investigación.

4.1. DESCRIPCIÓN DEL PROBLEMA

Es bastante conocida el problema que existe en la integralidad que puede presentar un revisor fiscal para el público en general, cada actuación si bien está regulada y estipulada por la normatividad existen ocasiones donde su labor se desvía un poco de la legalidad y permiten de forma directa o indirecta el reconocimiento de hechos que afectan negativamente a la ciudadanía en general.

La función del revisor fiscal es velar por la seguridad de la información, transparencia e integralidad de la misma con el objetivo de emitir juicios de fé pública que brinden seguridad ante agentes terceros, igualmente es un órgano permanente de supervisión y control en cada uno de los procesos de una entidad.

Sin embargo, los problemas de independencia que se han evidenciado en el ejercicio del revisor fiscal en Colombia con los casos de corrupción en los que se han visto principalmente involucrados han llevado a la pérdida de la credibilidad del ejercicio de la profesión; la corrupción como tema principal en el panorama nacional ha planteado diversos interrogantes

frente al deber ser del revisor fiscal y cómo éste podría jugar un papel más importante con respecto a la vigilancia y control.

Comúnmente se confunde el rol que tiene un auditor frente a un revisor fiscal, el primero se encarga inicialmente en velar por intereses necesariamente internos de una entidad privada, es decir, es un jugador a favor de la entidad que su objetivo principal es buscar falencias para blindar a la entidad sin importar las consecuencias externas que pueda tener, por otro lado el revisor fiscal es una figura de fé pública que debe garantizar la coherencia de las normas empresariales frente al actuar de la empresa que fiscaliza, es un jugador que está en permanente revisión del cumplimiento legal con el objetivo final de prevalecer el interés público, es decir no necesariamente el interno.

4.2. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

¿Cuáles han sido las causas de la falta de independencia del revisor fiscal en la prevención de la corrupción en Colombia?

4.3. JUSTIFICACIÓN

El ejercicio de la revisoría fiscal siempre ha contribuido a generar confianza de las operaciones realizadas en las diferentes empresas debido a que es un ente de control y vigilancia que con base a evaluaciones permanentes, la adaptación de normas, la objetividad y la independencia emite una opinión o informe.

La presente investigación se realiza con el fin de buscar las causas principales por las cuales una profesión tan noble y de alto impacto presenta esos problemas de independencia en la prevención de la corrupción, así mismo formular recomendaciones que permitan al revisor fiscal evaluar las consecuencias al no aplicar la independencia profesional de manera adecuada.

5. OBJETIVOS

5.1. OBJETIVO GENERAL

Identificar cuáles han sido las causas que amenazan la independencia del revisor fiscal en la prevención de la corrupción en Colombia.

5.2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Determinar conductas o circunstancias que afecta la independencia del revisor fiscal según estándar internacional de aseguramiento.
2. Describir casos relevantes de corrupción en Colombia durante los últimos 10 años.
3. Explicar las conductas que afectan la independencia del revisor fiscal en las 2 organizaciones colombianas donde se presentaron casos de corrupción.

6. MARCO TEÓRICO

6.1. MARCO CONCEPTUAL

Para el desarrollo del presente proyecto de investigación se requirió de la definición de las siguientes palabras:

REVISOR FISCAL: según el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en su (Pronunciamiento No. 7) es la figura externa que ejerce un profesional de la contaduría pública, que en interés de la comunidad, bajo la dirección y responsabilidad del revisor fiscal y con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas, al que corresponde dictaminar los estados financieros y revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, en forma oportuna e independiente en los términos que señala la ley, los estatutos y los pronunciamientos profesionales.

INDEPENDENCIA MENTAL: La independencia es la capacidad que tiene una persona como ser racional de mantener un juicio sin sesgo entre diferentes situaciones, permitiendo así el desarrollo de actividades con la observancia que corresponde. Para efectos más puntuales, en la Ley 43 de 1900 se señala que una persona goza de independencia mental cuando sus juicios se formulan a partir de los hechos objetivos que examina. No existe independencia mental cuando la opinión o juicio son influidos por consideraciones de orden subjetivo, independiente de los elementos objetivos del caso.

CORRUPCIÓN: esta práctica se origina cuando se realizan actividades que están fuera los lineamientos permitidos en la ley con el propósito principal de alterar, beneficiar o modificar el resultado por un interés particular.

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. 6).

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 el órgano de control y vigilancia de las empresas, las cuales deben cumplir con 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 asamblea de accionistas o junta de socios tiene la facultad 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)

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, (Barragán, 2010, Pag.21).

El artículo 207 del código de comercio describe las funciones del revisor fiscal:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos y normas vigentes.
2. informar oportunamente 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.
3. Ayudar a las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
4. Verificar que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva.
5. vigilar los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos.
6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales.
7. Dictaminar con su firma cualquier balance que se haga.

8. Cuando sea necesario puede citar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinaria.

9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores.

Es así como encontramos que al Revisor Fiscal se le “reviste poderes” por “imperio de la ley” para poder cumplir sus cometidos (vigilar integralmente) para, finalmente, “dar fe pública de sus actos” (Manco, 2017, Pag.4).

Se debe reconocer que el poder conferido al revisor fiscal no tiene la finalidad de mandar o dar órdenes, su poder se caracteriza por la independencia que posee para dictaminar estados financieros e informar de manera imparcial sobre el resultado de su fiscalización.

6.2. La revisoría fiscal en Colombia

La Revisoría Fiscal mediante el transcurrir del tiempo ha sido vista como una práctica técnico-científica de carácter independiente que para su ejercicio sólo está sujeta a quien certifique a través del título de Contador Público, al cumplimiento de la Ley y a las normas internas y externas que regulan a las empresas que por mandato legal requiera de sus servicios.

Sus orígenes tienen raíces coloniales con personajes de alta confianza y solvencia moral, que se dedicaban al control en la producción artesanal y que se denominaron vigilantes; actividad que poco a poco fue tomando fuerza entre los nacientes empresarios, hasta convertirse en una práctica normal en la medida en que evolucionan los sistemas y medios de producción, (Blanco, 2013, Pág. 7).

A partir de la segunda mitad del siglo 19, el rol de revisor fiscal se ha desarrollado en Colombia mediante diferentes nombres, tales como inspectores, comisarios, fiscales, interventores, ajustadores y revisores, entre otros.

Con la Ley 58 de 1931, se creó la superintendencia de sociedades anónimas, la cual en tres de sus artículos se hace referencia oficial a la práctica de la Revisoría Fiscal como una figura de importancia para garantizar transparencia, seguridad y confianza en el desarrollo de las empresas, (Bermúdez, 1996, pag.25).

La Ley 73 de 1935, obligó a que toda sociedad anónima mediante decisión de la asamblea general tuviera que nombrar un Revisor Fiscal con funciones de vigilancia y control de los actos de la administración para garantizar transparencia, equidad y confianza en los resultados operacionales contables del ente económico.

La Ley 222 de 1995, menciona la importancia de la Revisoría Fiscal, generando un divulgando la importancia de esta labor en conjunto con la orientación profesional del Consejo Técnico de la Contaduría Pública donde se generan las características del desempeño de las funciones del Revisor Fiscal en las organizaciones, con el objetivo a cumplir la tarea de asegurar la protección del interés público mediante el control de los procesos y procedimientos en las organizaciones que requieran de éste servicio.

En el año 1971 aproximadamente, se expide el Decreto 410 conocido como Código de Comercio, en éste se asignan funciones precisas a la revisoría fiscal como: la obligación de dictaminar con fundamento en los libros contables, inhabilidades para el ejercicio del cargo, y su obligatoriedad para las sociedades anónimas.

El desempeño del Revisor Fiscal debe ser continuo y permanente y no basarse en el análisis de algunas áreas o el cumplimiento de algunas de las funciones señaladas en el Art. 207 del Código de Comercio que en algunas ocasiones es limitado a revisar información histórica de hechos cumplidos que no permiten prevenir actos de corrupción, igualmente debe vigilar que se le dé una adecuada administración a la riqueza; con fines a que conserve y se le apliquen las técnicas implementadas para su fortalecimiento para que finalmente ello no vaya en detrimento de los intereses de otros, ya que por encima debe estar el cumplimiento de la normatividad ética.

El Revisor Fiscal se define como un profesional en Contaduría Pública que mediante la interventoría integral general y con sujeción a la ley, examina a las organizaciones con sus operaciones, decisiones y contratos; con el fin de emitir un juicio profesional con base en evidencias y hallazgos obtenidos para garantizar que la información dictaminada cumpla con los criterios legales. (González, 2011, Pág. 34)

En ese orden de ideas, Sánchez (2013) afirma: “el problema de la Revisoría Fiscal no es por falta de reglamentación o regulaciones si no se debe a la corrupción existente en los diferentes escenarios políticos y económicos, aunado a lo anterior la falta de ética que corrompe al mundo, tergiversando el camino a la felicidad y al éxito”

El profesor Rafael Franco en su artículo Revisoría Fiscal Hoy (2005), expresa:

La revisoría fiscal es una institución en peligro inminente, especialmente por la falta de credibilidad y prestigio ocasionada por una cuestionada actuación de diferentes empresas durante procesos coyunturales de conocimiento público, donde los revisores quienes tenían la responsabilidad del control organizacional no hubiesen informado de existencia

de situaciones irregulares que permitieran tomar medidas preventivas en un momento oportuno.

De acuerdo a los comentarios del profesor Rafael Franco, otra postura acertada sobre la función del Revisor Fiscal en Colombia es dada por (Muñoz y Sosa, 2019, Pág. 37), en esta se especifica que la profesión es foco de muchas críticas, dado que algunos defienden lo complicado que amerita trabajar para ayudar al Estado es la labor de fiscalización y otros mencionan que por ser pagados por la empresa privada y tener una relación contractual, benefician a las mismas y no cuida del todo los intereses de la comunidad, por lo cual se debe tener en cuenta que la posición de esta figura tiene como finalidad ser neutra, informar y dictaminar según sea el resultado de su fiscalización apartando los intereses sociales o personales de los receptores de la información.

En el marco de la ley 43 de 1990, la esencia del Revisor Fiscal, consiste en ejecutar actividades de vigilancia y control, permitiendo otorgar seguridad a los diferentes agentes que intervienen en la economía, donde la protección y conservación de los activos sociales, la fidelidad y fidedignidad conforman los aspectos para un correcto desempeño de las operaciones realizadas por las entidades para el cumplimiento del objeto social. (Rodríguez, Marisol y otros, 2019, Pág. 27).

La evolución de la revisoría fiscal, se ha basado prácticamente en el surgimiento de nuevas necesidades empresariales, tales como, mediciones de eficacia, efectividad y eficiencia, todas relacionadas con el desempeño, optimización y control de recursos y procesos de una organización, más no en la necesidad misma de la profesión contable.

6.3. Impacto de corrupción en Colombia

Al hacer un abordaje a La Corrupción, su historia y sus consecuencias en Colombia, es necesario conocer el origen epistemológico de la palabra corrupción, ésta es procedente del latín corrupto, que se refiere a los cambios respecto a lo que se considera la esencia de las cosas. En este sentido se reconoce la corrupción como una forma particular de cambio en virtud de su originalidad donde deja de ser lo que es o bien se aparta de la que fuera intención u objetivo inicial.

La corrupción es considerada un fenómeno social como consecuencia de un resultado económico; así mismo se considera un fenómeno social, por cuanto la misma se manifiesta en la interacción del ser humano con sus semejantes. Esto es en consecuencia por la motivación que existe en la expectativa de beneficios de dos o más particulares de los cuales al menos uno es un funcionario público (Zuleta, 2015, Pág. 24)

Este fenómeno arraigado en toda población a nivel mundial, mucho más presente en unas que otras, se ha convertido en un cáncer de la evolución, desarrollo y crecimiento económico. La percepción sobre la corrupción en Colombia se ha venido elevando en los últimos años, según lo revela el Índice de Percepción de Corrupción 2013 (IPC) de la agencia para la Transparencia Internacional, esta entidad arroja en su informe cuya calificación de 0 a 100 en la percepción sobre corrupción en el país y en ese estudio, Colombia participa con 36 puntos, muy por debajo del promedio regional que es de 45 puntos. En la región, el país está en el lugar 18. Para esta entidad, el problema sigue siendo alarmante y considera que la velocidad de la Justicia al momento de castigar a los corruptos y las malas prácticas de abuso del poder en todos los niveles

del sector público se reflejan en la pobre calificación del país en este Índice de Percepción de Corrupción. (Agencia para la Transparencia Internacional, 2013, Pag.45)

Por su parte, Elisabeth Ungar (2013) Directora Ejecutiva de Transparencia por Colombia afirma que mientras continuemos viendo que la justicia es dilatada y acomodada para los corruptos y que los niveles de sanción no son coherentes con el gran daño social y económico, la percepción de corrupción no va a disminuir ni tendrá una observancia adecuada en escenarios internacionales.

Dinamarca y Nueva Zelanda aparecen como los países menos corruptos del mundo, con una calificación de 91 puntos, por su parte Colombia, como ya se mencionó está en el puesto 94, con una calificación de 36 puntos.

En América, el país mejor ubicado es Canadá, renqueado en el puesto 9 con una calificación de 81 puntos. El segundo es Barbados, con 75 puntos. Del vecindario, el primero es Uruguay, en el puesto 19, con 73 puntos, los mismos que tiene Estados Unidos. En el caso Colombiano, el año pasado se tuvo la misma puntuación, ocupando el puesto 20 entre los países menos corruptos de la región.

En el caso de la sociedad colombiana, ésta se encuentra directamente afectada por la corrupción, como muchos países, ha sufrido los flagelos que genera la corrupción, pero a diferencia de otros escenarios, han existido algunas particularidades que terminaron agregando un grado de complejidad al asunto. (Fagua, 2014, Pág. 54)

En Colombia, el foco principal del problema se sitúa en la contratación estatal, ejemplos de ello abundan en el país tales como Ferrovías, Caprecom, Foncolpuertos, Termorrio, Dragacol, etc. (Blanco, 2011, párr. 10)

Para que exista y persista la corrupción, es porque en el país las mismas instituciones permiten que sus funcionarios actúen de acuerdo con determinadas conveniencias y articulando conductas que afectan el erario público o de la empresa privada; El actuar se encuentra configurado de acuerdo con situaciones determinadas; entonces para el enfoque, son las instituciones el fundamento básico del ordenamiento de la sociedad y el funcionamiento del sistema económico y social del país.

6.4. Marco internacional de la independencia (código de ética de IFAC)

El Decreto 302 de 2015, en su A4 del cumplimiento de requerimientos éticos aplicables menciona:

A4. El código de la IFAC establece los principios fundamentales de ética profesional, a saber:

- A. Integridad
- B. Objetividad
- C. Competencia y diligencia profesional
- D. Confidencialidad
- E. Comportamiento profesional

Igualmente se tiene el A5 Amenazas a la independencia, apartado 11C:

A6. El socio del encargo puede detectar una amenaza a la independencia, en relación con el encargo de auditoría, que las salvaguardas no puedan eliminar o reducir a un nivel aceptable. En tal caso, según lo requerido en el apartado 11©, el socio del encargo informará a la persona o personas adecuadas pertenecientes a la firma de auditoría a fin de determinar las medidas

adecuadas, lo que puede incluir la eliminación de la actividad o del interés que crea la amenazas, o la renuncia al encargo de auditoría si las disposiciones legales o reglamentadas aplicables así lo permiten.

AMENAZAS	CIRCUNSTANCIAS
INTERÉS PROPIO	Se refiere a la existencia de intereses particulares que influyen de manera poco adecuada en el comportamiento del contador.
AUTOREVISIÓN	Surge en el momento que el contador debe evaluar los resultados de un juicio o servicio realizado por él o por un miembro de la firma a la que pertenece, resultados que se tienen como base para la prestación de un servicio actual.
ABOGACÍA	Se presenta cuando el contador que ejerce como auditor promueve la posición de su cliente hasta poner en peligro su objetividad en el ejercicio de la profesión.
FAMILIARIDAD	Se evidencia en el momento que existe una relación prolongada o estrecha entre el contador y su cliente, de tal forma que el contador se muestre demasiado afín con los intereses de su cliente hasta llegar al punto de omitir la independencia profesional para que prime en las relaciones personales.
INTIMIDACIÓN	Se presenta cuando existen presiones reales de tipo personal, profesional o económica, ocasionando influencias indebidas sobre el contador público para actuar en un determinado escenario.

(IFAC, 2018)

La NIA 200 - OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA, establece en sus apartados lo siguiente:

En el apartado A.18 El escepticismo profesional implica una especial atención, por ejemplo:

- La evidencia de auditoría que contradiga otra evidencia de auditoría resultante
- La información que cuestione la credibilidad de los documentos y las respuestas a las inquietudes que se usen como evidencia de auditoría.

- Las situaciones que puedan indicar o configurar un posible fraude o intento de ello.
- Las situaciones que sugieran la necesidad de aplicar procedimientos de auditoría adicionales a los requeridos por las NIAS.

El Apartado A.19 se establece que mantener el escepticismo profesional durante toda la auditoría es necesario para que el auditor reduzca los riesgos de:

- Omitir circunstancias poco comunes en el ejercicio ordinario del negocio.
- Tener exceso de confianza al formular conclusiones a partir de los hechos observados en la auditoría que no tengan una prueba de la realidad.
- Mencionar hipótesis inadecuadas en la consecución de las causas, el momento de realización y la descripción de los procedimientos de auditoría y en la obtención de resultados.

En el Apartado A20. El escepticismo profesional es necesario para realizar una evaluación crítica de la evidencia de auditoría, lo que implica cuestionar la evidencia de auditoría contradictoria y la fiabilidad de los documentos y las respuestas a indagaciones, así como de otra información obtenida de la dirección y de los responsables del gobierno de la entidad. Asimismo, implica atender a la suficiencia y adecuación de la evidencia de auditoría obtenida teniendo en cuenta las circunstancias; por ejemplo, en caso de que existan factores de riesgo de fraude y se disponga de un solo documento, susceptible de fraude por su naturaleza, como única evidencia justificativa de una cifra material en los estados financieros.

En el apartado A23. El juicio profesional es esencial para realizar una auditoría adecuadamente. Esto se debe a que la interpretación de los requerimientos de ética aplicables y de las NIA, así como las decisiones manifestadas en su totalidad y que son necesarias durante

toda la auditoría, sin esto no serían posibles para aplicar a los hechos y circunstancias el conocimiento y la experiencia necesaria. El juicio profesional es fundamental, en especial, en relación con las decisiones a tomar sobre:

- La importancia y el riesgo de auditoría.
- La naturaleza, el momento de configurar los procedimientos de auditoría utilizados para cumplir los requerimientos de las NIA y obtener evidencia de auditoría realizada.
- La evaluación de conocer el porcentaje de éxito al obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada pertinente para alcanzar los objetivos de las NIA y, de ese modo, los objetivos globales del auditor.
- La evaluación de los juicios de la dirección en la auditoría conforme al marco de información financiera aplicable a la entidad.
- Las conclusiones sobre la base de la evidencia de auditoría obtenida durante el proceso de investigación.

En el apartado A24 lo que caracteriza al juicio profesional, es esperar de un auditor el hecho de que en la práctica, se involucren conocimientos y experiencias que faciliten el desarrollo de las competencias necesarias para alcanzar juicios razonables.

A25. La aplicación del juicio profesional en un caso concreto se basa en los hechos y en las circunstancias que el auditor conoce gracias a la experiencia obtenida, a su vez la formulación de cuestionario complejos en el transcurso de la auditoría, tanto del propio equipo encargado o como el equipo auditado dentro o fuera de la firma de auditoría, tal como requiere la NIA 220, facilita al auditor la formación de juicios razonables para la elaboración de argumentos sólidos y soportados.

A26. El juicio profesional se puede evaluar considerando cuando el auditor formule escenarios de auditoría consecuentes con la necesidad del servicio, así se podrá comparar la idoneidad del profesional encargado.

A27. El juicio profesional necesita ser ejercido durante toda la auditoría, debiendo documentarse adecuadamente. A este respecto, se requiere que el auditor prepare los papeles de trabajo de auditoría suficientes que permita comprender los juicios profesionales significativos formulados para alcanzar conclusiones sobre los elementos surgidos durante la realización de la auditoría. El juicio profesional no debe ser aplicado como justificación de decisiones que, de otra forma, no estén respaldadas por los hechos y pruebas que garanticen la imparcialidad.

El código de la ética es un grupo de reglas y métodos que establece conductas a los profesionales y los da a conocer a la sociedad que ha puesto su confianza en los comportamientos de los contadores públicos que deben aplicar el código de ética que rige la profesión, la IFAC, organización que regula a los contadores a nivel mundial y la JCC, establecen las normas de ética con la ley 43 de 1990, la convergencia de normas NIC y NIIF, y las normas de auditorías NAI y NIA, establecen los estándares éticos con base a la normatividad para la presentación a la información financiera y las auditorías. (Ramírez, 2013, Pag.28).

El marco legal de la Ética de la profesional contable en el desarrollo de sus actividades deberá ser aplicado por lo consagrado en la Ley 43 de 1990 pero agregando el Código de Ética de IFAC, que fue incluido en el derecho profesional contable inicialmente en el Decreto 0302 de 2015 y compilado mediante el Decreto 2420 de diciembre de 2015 del Ministerio de Comercio,

Industria y Turismo. Este decreto único reglamentario compiló las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y las de Aseguramiento de la Información, reglamentando así la Ley 1314 de 2009.

En relación con el marco técnico normativo para las Normas de Aseguramiento de la Información, en el decreto 2420, se estipula en su artículo 1.2.1.6. Que los contadores públicos aplicarán en sus actuaciones profesionales el Código de Ética para Profesionales de la Contaduría de IFAC en consonancia con el capítulo cuarto, título primero de la Ley 43 de 1990.

En el caso de Colombia, La junta central de contadores impone las siguientes sanciones a falta de ética:

- **Amonestaciones en casos de faltas leves**, no genera sanciones económicas, solo un llamado de atención por escrito con copia a la hoja de vida.
- **Cancelación de la tarjeta profesional:** Atentar o cometer un delito contra la fe pública, obtener la inscripción con documentos falsos, ejercer cuando se está suspendido.
- **Suspensión de la inscripción:** durante un año cuando presente enajenación mental o una incapacidad grave que lo inhabilite para ejercer la profesión, violar la reserva comercial, no aplicar los principios de contabilidad generalmente aceptados y las normas jurídicas, quebrantar los principios de ética.

A pesar de que la profesión contable ha obtenido un espacio vital en el ejercicio de la economía colombiana, pues esta función es trascendente para las entidades pública y privadas no ha recibido la importancia que se merece, dueños, socios, accionistas de empresas coaccionan el ejercicio de las labores de contador obligándolos a prestarse para que encubren sus fraudes y

como consecuencia del mal proceder de estos profesionales se violan los principios y normas y más grave aún violando la independencia mental.

Los fraudes y la faltas contables se ve frecuentemente en las organizaciones en todos los niveles ya sean nacionales o internacionales, en las grandes, medianas y pequeñas empresas siendo el más común el cambio o alteración de los Estados Financieros que generan los efectos en los resultados y en la situación financiera de las entidades, este es uno de los casos más 21 comunes y repetitivos en los profesionales contadores y revisores fiscales faltando a la ética profesional (Hernández, 2016, Pag.23)

6.5. Independencia mental del revisor fiscal

La independencia tanto histórica como filosófica, es el pilar que le da méritos a la profesión de Contador Público, debido a sus ventajas competitivas en el conocimiento e interpretación financiera e incluso en la toma de decisiones que influyen en nuevas inversiones y en oportunidades de negocio del empresario; la honestidad y objetividad del revisor fiscal de la empresa son los méritos además necesarios para apoyar sus juicio, mediante el correcto uso de la independencia que lo constituye como una las cualidades personales más importantes del profesional, quién debe disminuir y eliminar los conflictos de interés donde presta sus servicios profesionales. 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, (Barragán, 2010, Pag.25).

La 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 (Blanco, 2017, Pág. 56)

En su interpretación más sencilla la independencia mental se describe en el código de Ética de la profesión y en la (Ley 43 de 1990, Artículo 37.3) como: “una persona goza de independencia mental cuando sus juicios se formulan a partir de los hechos objetivos que examina. No existe independencia mental cuando la opinión o juicio son influidos por consideraciones de orden subjetivo, independiente de los elementos objetivos del caso”.

El contador debe tener total independencia y por ende criterio, debe en todo momento cumplir con los principios de integridad y objetividad, no deben existir intereses de ningún tipo frente a la entidad o persona a quien se le preste el servicio.

El contador y revisor fiscal deben ser personas íntegras cumpliendo con los principios y valores establecidos, es por esto que se debe fortalecer el conocimiento del código de ética de la profesión desde el aprendizaje básico hasta el culminar los estudios inculcando a cada estudiante el amor y respeto por la profesión, el cumplimiento de las normas conlleva a una un buen ejercicio de la actividad, sin embargo últimamente la contaduría pública se ha visto comprometida en actos deshonestos, esto se da por la ausencia de control y cumplimiento de las principios establecidos para la profesión incumpliendo así los deberes y obligaciones adquiridas, la falta de compromiso se asocia a la carencia de la moral y la ética, principios intrínsecos en el comportamiento individual y de la sociedad, por esto el contador público desde su aprendizaje

debe encaminarse a ejercer su labor idóneamente teniendo presente los principios éticos de la profesión.

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 factores externos provenientes de la gerencia, administración o conflictos de intereses, como lo menciona (Bermúdez, 2015, Pag.32).

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. 21).

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 y 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 incluyó 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, donde debe encontrarse libre de cualquier predisposición o conducta que limite su imparcialidad y objetividad profesional en la consideración 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.” (Hernández, 1999, Pag.23).

Las regulaciones de la profesión están concebidas, sin embargo, el actuar con ética viene desde la persona, está más inmerso en los principios y valores morales inculcados de sus familiares, amigos y profesores que intervinieron en su crecimiento. La ética ayuda a fortalecer su carácter; es de conocimiento que Colombia es uno de los países más corruptos del mundo, el pasado ya no es posible de cambiar, pero el futuro si por lo que hay que actuar en el presente formando mejores personas desde el hogar para forjar una sociedad justa y equitativa.

Mucho daño se le ha hecho a la profesión estudiada, la impunidad que ha reinado para los actos inmorales tiene una incidencia directa puesto que no sólo se ha afectado la imagen de la profesión sino a la credibilidad de la misma por las malas prácticas de algunos profesionales del sector. Todavía no se hace sentir la aplicación del artículo 23 de la ley 43 de 1990 por parte de nuestro tribunal disciplinario, Además, para la ética y la credibilidad de la revisoría fiscal ha sido muy perjudicial el parágrafo segundo del artículo 13 de la ley 43 de 1990 que extendió la revisoría fiscal.” (Bermúdez Gómez, 1996, Pág. 27)

En vista de los antes mencionado, tiene que ser tan claro para los revisores fiscales como para cualquier profesional o persona que en su actuar debe estar presente la ética profesional, pues debe ejercer con los principios éticos con el fin de dar y brindar confianza a nivel general de una institución como a un país en general

6.6. Principales actos de corrupción de Colombia

A pesar de la vigilancia y control por parte del estado se han presentado casos que han salido a la luz pública y evidenciado la falta de escrúpulos y profesionalismo de algunos contadores y revisores fiscales, estos casos son:

- SaludCoop: La entidad prestadora de servicios de salud uso dineros públicos que deberían haberse destinado para la prestación de servicios a sus usuarios, pero estos dineros fueron tomados para el beneficio de sus socios, por este caso la Junta Central de Contadores suspendió a los revisores fiscales delegados y contadores de las sociedades: Procesos y Transacciones P&T Ltda. y Audiogroup S.A.S por un (1) año.
- Interbolsa: Una de las principales corredoras de bolsa a nivel nacional, esta entidad manipulo Estados Financieros revelando liquidez con la que no contaba, por esta razón la JCC sancionó a sus dos (2) contadores públicos por un periodo de 12 meses y canceló el registro de la firma auditora Grant Thornton Fast & ABS.

7. MARCO METODOLÓGICO

Esta investigación se considera de tipo descriptivo ya que pretende describir la problemática que ha venido presentando la revisoría fiscal desde hace muchos años y al mismo tiempo, busca explicar las causas que originaron la crisis actual de esta institución y posible futuro de la misma; por lo tanto, el presente artículo es de carácter cualitativo puesto que se realizó un análisis de las cualidades de los datos encontrados

8. RESULTADOS

Conductas o circunstancias que afecta la independencia del revisor fiscal según estándar internacional de aseguramiento

El estándar internacional de aseguramiento en la información, contiene la información frente a todos los procesos de auditoría que son necesarios para un profesional contable, cada uno de ellos tiene un objetivo específico, unos requisitos y actores responsables.

En este sentido cobra importancia conocer el contexto de la NIA 200, recopilada por el Decreto 0302 de 2015, esta norma se encarga de ***OBJETIVOS GLOBALES DEL AUDITOR INDEPENDIENTE Y REALIZACIÓN DE LA AUDITORÍA DE CONFORMIDAD CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE AUDITORÍA***, dicho lo anterior en concordancia con los criterios de la NIA citada se puede apreciar que la NIA 200 es clara y precisa al mencionar en sus apartados, todos los requisitos éticos y de juicio profesional que debe tener un profesional de la contabilidad que está ejerciendo una labor de fiscalización.

En el ejercicio ordinario bajo la hipótesis de negocio en marcha surgen muchos escenarios que requieren de una objetividad y una visión ética que en muchas situaciones se ven afectadas por elementos tanto internos como externos de una organización.

La NIA en mención comparte los requisitos para ejercer una supervisión de acuerdo al estándar internacional de aseguramiento y dispone de lo siguiente:

Tabla 1

Requisitos para ejercer una supervisión de acuerdo al estándar internacional de aseguramiento

NORMA	OBJETIVO
NIA 200	los objetivos globales del auditor son: (A) la obtención de una seguridad razonable de que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material, debida a fraude o error, que permita al auditor expresar una opinión sobre si los estados financieros están preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con un marco de información financiera aplicable; y (b) la emisión de un informe sobre los estados financieros, y el cumplimiento de los requerimientos de comunicación contenidos en las NIA, a la luz de los hallazgos del auditor.
Apartado A1	La opinión del auditor sobre los estados financieros se refiere a si los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco de información financiera aplicable. Dicha opinión es común a todas las auditorías de estados financieros.
Apartado A5.	El marco de información financiera aplicable sobre las entidades se encuentra bajo la dirección de un órgano emisor encargado de la materia, garantizando así una aplicación integral conforme a lo dispuesto a nivel internacional. Otras fuentes pueden proporcionar directrices sobre la aplicación del marco de información financiera aplicable. En algunos casos, el marco de información financiera aplicable puede englobar dichas otras fuentes o puede incluso consistir únicamente en tales fuentes. Dichas otras fuentes pueden incluir.
Apartado A12.	La opinión dictaminada por un auditor en los estados financieros garantiza que la información allí plasmada obedece a la realidad de la operación en concordancia con todas las disposiciones legales.
Apartado A13.	Se habla de la obligatoriedad que tiene el profesional contable cuando funge como auditor, toda vez que debe garantizar en su dictamen si la preparación de la información financiera está soportada bajo las regulaciones normativas en materia de normas contables técnicas, en ese sentido debe expresar si se están aplicando en su totalidad.
Apartado A14.	El auditor está sujeto a los requerimientos de ética aplicables relativos a los encargos de auditoría de estados financieros, incluidos los relativos a la independencia.
Apartado.1 5	Se habla de tener principios y características que se enmarquen en integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional, confidencialidad y comportamiento profesional.

Apartados A53-A57	El auditor cumplirá todas las NIA aplicables a la auditoría. Una NIA es aplicable a la auditoría cuando la NIA está en vigor y concurren las circunstancias a las que se refiere la NIA
Apartados A58-A66	El auditor conocerá el texto completo de la NIA, incluidas la guía de aplicación y otras anotaciones explicativas, con el fin de comprender sus objetivos y aplicar sus requerimientos adecuadamente.
Apartados A67-A69	Con el fin de alcanzar los objetivos globales del auditor, éste seguirá los objetivos mencionados en cada NIA aplicable, al planificar y ejecutar la auditoría, teniendo en cuenta las relaciones existentes entre las NIA, con la finalidad de: (a) determinar si es necesario algún procedimiento de auditoría adicional a los exigidos por las NIA para alcanzar los objetivos establecidos en ellas; y
Apartados A70-A71	(b) evaluar si se ha obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada.

Nota: NIA 200, Elaboración propia y adaptada según necesidad de la investigación

Complementando lo anterior, en todos los casos en los que no pueda obtenerse una seguridad razonable y dada las circunstancias, la NIA establece al auditor declinar un dictamen razonable y denunciar a los actores involucrados en el proceso.

Las NIAS establecen como tipos de amenazas las conductas que afectan el criterio objetivo del contador público en el ejercicio de sus encargos, las cuales pueden afectar el cumplimiento de los principios éticos y profesionales de la labor.

Es importante tener en cuenta que las amenazas pueden surgir en cualquier momento del encargo o de su ejecución, por lo cual se deben evaluar constantemente los actores involucrados y los escenarios que se van formulando.

El Código de Ética de la IFAC, compilado en el DUR 2420 de 2015, establece cinco clases de amenazas a la conducta del revisor fiscal:

AMENAZAS	CIRCUNSTANCIAS
INTERÉS PROPIO	Se refiere a la existencia de intereses particulares que influyen de manera poco adecuada en el comportamiento del contador.

AUTOREVISIÓN	Surge en el momento que el contador debe evaluar los resultados de un juicio o servicio realizado por él o por un miembro de la firma a la que pertenece, resultados que se tienen como base para la prestación de un servicio actual.
ABOGACÍA	Se presenta cuando el contador que ejerce como auditor promueve la posición de su cliente hasta poner en peligro su objetividad en el ejercicio de la profesión.
FAMILIARIDAD	Se evidencia en el momento que existe una relación prolongada o estrecha entre el contador y su cliente, de tal forma que el contador se muestre demasiado afín con los intereses de su cliente hasta llegar al punto de omitir la independencia profesional para que prime en las relaciones personales.
INTIMIDACIÓN	Se presenta cuando existen presiones reales de tipo personal, profesional o económica, ocasionando influencias indebidas sobre el contador público para actuar en un determinado escenario.

Elaboración propia de los autores

Al conocer los tipos de amenazas se vuelve más acertado pensar en las causas del porque un revisor fiscal no posee una independencia integral en todo momento. La integridad como primer principio tiene una connotación bastante profunda, de acuerdo a la Real Academia de la lengua Española – RAE se dice que, en ese sentido tener un valor que enmarca a un todo es bastante complejo, más aún cuando se habla de un escenario político económico como es el caso de Colombia, que por décadas ha sido un referente mundial en actos de corrupción y mala administración de sus ricos recursos ambientales y geográficos. Un colombiano promedio crece en una familia de clase media – baja, con principios católicos y libertad de expresión, algunos otros crecen con una libertad económica más acomodada que permite mirar la sociedad desde otra posición. Aquellos que no nacieron de una familia acomodada deben crecer con el reflejo de una sociedad poco justa y donde la equidad no se observa. Al desarrollarse académicamente y en los pocos casos donde tienen la oportunidad de instruirse en una institución universitaria, deben salir a un mercado contaminado por la corrupción, que para dar los primeros inicios como profesionales contables deben asumir muchas responsabilidades vs una baja remuneración salarial.

Al seguir con su desarrollo profesional, el profesional contable de clase media – baja de Colombia se ve obligado a presenciar diferentes situaciones adversas a la correcta implementación normativa por la necesidad de tener un sustento económico, en esta situación empieza a conocerse una de las verdaderas causas de falta de integridad, puesto que el rol que juega el profesional contable está tergiversado en el mercado colombiano, no está como un órgano de apoyo y fiscalización en favor de los interés grupales sino está concebido como un instrumento de evasión de tributos y responsabilidades empresariales.

Ahora bien, volviendo al significado de la Integridad, la sociedad está concebida para que el astuto viva del menos astuto, en palabras coloquiales, esto conlleva a que la necesidad de tener un ingreso económico dependiente de las organizaciones que el mismo profesional debe auditar sea una de las causas principales para que no se aplique este principio.

La objetividad está de la mano con la integridad, solo que ésta tiene como función observar sin tener en cuenta circunstancias que puedan modificar un criterio a favor de alguien que no lo merezca, si conectamos el factor de dependencia económica permanente que tiene un profesional contable que ejerce fiscalización bajo la figura de revisor fiscal con la entidad, vuelve a verse afectado este principio toda vez que el profesional contable no tiene la libertad plena para analizar sin sesgo la información y formular pliego de denuncias en caso de ser necesario en contra de la misma administración ya que podría ser contraproducente en la renovación de sus honorarios.

En lo concerniente a la competencia y diligencia profesional se tiene que el profesional contable no tiene ningún tiempo de dificultad para realizar este proceso de manera óptima y adecuada, sin importar la sobrecarga laboral y la mala remuneración que existe en el mercado.

Casos relevantes de corrupción en Colombia durante los últimos 10 años

CASO SALUDCOOP

SaludCoop es una empresa que se constituyó en el año 1994, como entidad promotora de salud, fue un organismo cooperativo que empezó a funcionar bajo la dirección de Carlos Palacino Antía. La afiliación de usuarios se inició formalmente, haciendo presencia en municipios apartados y zonas rurales de la geografía colombiana, se dio una amplia labor de cobertura en todo el país, incluyendo ciudades pequeñas y municipios, donde la población requería un apoyo en salud cercano y acorde con sus necesidades.

Así, se inauguró la primera Clínica SaludCoop de alta complejidad en Bogotá, con la cual la EPS inició el desarrollo de proyectos similares en las principales ciudades del país, en alianza con prestigiosas instituciones. A raíz de esta unión entraron en servicio 36 clínicas en las principales ciudades del país.

A partir de 2001, SaludCoop lideraba la creación de varias empresas de origen cooperativo, cuyas actividades eran conexas y complementarias con la prestación de servicios de salud como confecciones hospitalarias, lavandería, seguridad, informática, comercialización, etc.

Al ir evolucionando en el modelo de negocio mencionado, lograron el suministro de bienes y servicios de alta calidad a sus clínicas y centros de atención a bajo costo. En el año 2002, SALUDCOOP adquiere a la Cruz Blanca EPS, una empresa con más de 557.000 afiliados. (Pérez & Polo, 2009, Pág. 42)

Para el año 2003, ocupaba el puesto número 18 entre las 100 compañías más grandes del país, las ventas de \$1 billón 296.000 millones catapultaron a la organización al ranking de las 10

empresas más grandes en Colombia. En el mismo año se cierra un importante negocio para SaludCoop, donde la Federación Nacional de Cafeteros vende la EPS Cafesalud a SaludCoop. La EPS y sus empresas filiales se convierten en un grupo empresarial llamado Grupo SaludCoop, incluyéndose este conglomerado entre las 20 empresas más grandes de Colombia.

En el año 2009, las EPS continúa siendo líder del sector de salud. En promedio, durante el 2009, se compensaron 5.204.034 usuarios del régimen contributivo mensualmente.

Saludcoop EPS durante algunos años mantuvo su liderazgo como la EPS de mejor ranking de participación en el mercado, con el 23,35% de la población activa. En este ranking, CafeSalud EPS y Cruz Blanca EPS tenían una participación del 4,76% y 3,78% respectivamente, consolidando la participación como Grupo en el orden del 31,89 %. (El Nuevo Siglo, 2017, Pág. 23)

Se expandieron hasta el punto de llevar la prestación de sus servicios en muchos departamentos, la entidad se consideraba sin ánimo de lucro, ya que, según la compañía, sus excedentes se reinvertían en la misma empresa y en todos los proyectos que se tenían, pero empezó a presentar inconvenientes por los retrasos de los pagos a FOSYGA, además surgieron algunas irregularidades que debilitaron la solidez empresarial, por lo que el gobierno decretó la intervención de la EPS para intentar ayudarla sin afectar a los afiliados y cumplir con el deber constitucional que tiene el estado frente a garantizar la salud para todos los ciudadanos. Pese al prolongado tiempo de intervención del estado en la EPS (casi 5 años), en 2016 se decreta su liquidación, garantizando el servicio a sus afiliados al trasladarlos a su filial Cafesalud, además de la protección laboral de los 30 mil empleados de planta. La deuda de Saludcoop al sistema de salud, que ahora deberá ser asumida por el Grupo Saludcoop, es de \$1,4 billones. (El Nuevo Siglo, 2017, Pág. 27)

El inicio de la cadena de eventos que generaron una crisis en el sistema de salud colombiana según la revista Semana (2004), tuvieron lugar en el año 2000 y 2004 por la denuncia que realizó la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN a la que se le notificó una multa 40 mil millones de pesos deberá pagar la Empresa Promotora de Salud SaludCoop, por no cancelar cerca de 25.400 millones de pesos por concepto de impuesto a la renta y justificar en un plazo de tres meses el porqué de su incumplimiento, de lo contrario serían 66 mil millones el monto a pagar.

Luego de una serie de irregularidades como el caso del usuario Migración Migrante Migrac “un señor de 24 años, con cédula de ciudadanía número 1.111, afiliado a una EPS y que presenta 15 beneficiarios dependientes de él” (Revista Semana, 2004, Pág. 12) y la posibilidad que existieran más casos similares, el incremento drástico del número de afiliados en tan poco tiempo, la denuncia y quejas de varias clínicas y hospitales del comportamiento agresivo de las tarifas de SaludCoop, el alto nivel de cartera vencida de más de 90 días y por último el crecimiento exorbitante que tuvo en tan poco tiempo.

De acuerdo con el derecho penal, se tipifican fallas o irregularidades llamadas fraudes, abuso de confianza, hurto, estafa, fraude mediante cheque. Para esta clase de actuaciones delictivas, el código penal de todos los países los agrupa bajo el epígrafe de "delitos contra el patrimonio económico" (Estupiñan, 2006, Pág. 22). En Colombia estos delitos se encuentran contemplados en el Título VII en los Artículos 239 al 269 del Código Penal. (Ramírez & Reina, 2013, p.189).

Entre los hallazgos reportados por la firma contratada para la auditoría forense, KPMG para el año 2016 se tiene:

Tabla 2

HALLAZGOS	IRREGULARIDADES	DATOS RELEVANTES	IMPORTANCIA
Falsos recobros	- El Estado le pagó a SaludCoop sobre precios de más del 33% en medicamentos.	Al 31 de diciembre de 2010 se observó la radicación y trámite ante el FOSYGA de recobros relacionados con 15.510 facturas que fueron canceladas con cheques girados y no entregados por \$33.484 millones.	La auditoría forense actúa bajo el precepto de que hay un acto realizado intencionalmente generando así procesos legales y jurídicos.

Nota: Vigilado Super Salud y SaludCoop (2016), Ramírez & Reina (2013). Elaborado por: Vigilado Super Salud y SaludCoop (2016). Adaptación: Propia

Los resultados dan cuenta como una gestión irresponsable e ineficiente de los recursos con más de 8000 cheques girados, determinan cómo ocurrió un hecho delictivo que terminó siendo un crimen, además de ello, los procedimientos irregulares en SaludCoop por las inconsistencias en el monto de los activos fijos, según la auditoría forense se dirigen a vencer controles, por lo que es más difícil hacer las revisiones fiscales

La historia de corrupción en Saludcoop puede derivarse en muchas situaciones, pero todas ellas eran de conocimiento de la dirección general de la organización, recordando que el presidente de la compañía debe reportar toda la información a la junta directiva en la cual está presente el revisor fiscal, es curioso observar que se presentaron muchas irregularidades por falta u omisión de controles internos que conllevaron a un desfalco del erario público. Bajo este panorama surge la necesidad de conocer a fondo si los controles impartidos por el organismo que

hace de revisoría fiscal están completos o requieren de mayor independencia recordando que la organización auditada es la misma que paga los honorarios de quien debe dictaminar buenas prácticas y “denunciar” hechos de corrupción.

CASO INTERBOLSA

En el año 2012 se desató uno de los fraudes financieros más importantes de Colombia, el cual tuvo como principal protagonista la comisionista de valores Interbolsa debido a un acontecimiento de irregularidades denunciadas por el banco español BBVA, ésta fue intervenida por el estado en mediación de la Superintendencia financiera y por la Superintendencia de sociedades, las cuales después de una serie de investigaciones y análisis documentales, dieron paso a un completo rastreo de información por parte de la KPMG, firma de auditoría contratada para rastrear información fraudulenta en procesos financieros de la entidad.

Durante las investigaciones realizadas por la firma auditora, se encontraron evidencias de giros realizados a Juan Carlos Ortiz, Víctor Maldonado, Tomas Jaramillo Botero y Rachid Maluf Raad (miembros de Interbolsa y sus empresas subsidiadas) los cuales provenían de recursos del fondo o de los clientes sin tener la autorización para ello, omitiendo todos los controles implementados.

Los pagos mencionados no correspondían a condiciones regulares del negocio para el fondo, y en algunos casos estos giros se realizaron para índole personal omitiendo los controles de la entidad, lo que indica que este giro de recursos se utilizaba para beneficios particulares de funcionarios, accionistas y terceros vinculados al fondo.

Por otra parte, se recibieron dineros por medio de Andean Panamá, en ésta se estructuró una figura financiera con el propósito de generar liquidez a una de las compañías vinculadas al Grupo en Colombia que no tenía relación directa con el fondo, pero sí con sus accionistas.

Al constituirse esta figura se generó una operación con varias empresas del grupo en donde Interbolsa fue la empresa que generó el recurso monetario y Andean ofrecía un pagaré para la realización de la operación.

La figura usada para esconder las intenciones verdaderas consistió en realizar un préstamo no autorizado entre las vinculadas con conocimiento de los funcionarios del fondo sin tener presente las disposiciones y lo referente a un posible riesgo o conducta que afectaba la auditoría, por lo que en la contabilidad cambiaron de acreedores por las compañías de Víctor Maldonado con el fin de que se perdiera el rastro de la operación a favor de algunas de las compañías del fondo. (López y Susatoma, 2018, Pág. 22)

Para finales del año 2012 se intervino la empresa mencionada, Interbolsa, esta comisionista de valores era en ese momento la más grande por activos en Colombia.

La Superintendencia de sociedades, a través del Auto No. 400-015955 del 6 de noviembre del año 2012, decretó el inicio a un proceso de modificación de Interbolsa S.A, sociedad Matriz del grupo Interbolsa; según la investigación remitida por la Superintendencia Financiera de Colombia Interbolsa S.A., percibió serias inconsistencias dentro de su balance económico, viéndose afectada por la insolvencia de su subordinada, la Comisionista de Bolsa Interbolsa S.A. (Donadío, 2013, Pág. 26).

Por los malos movimientos, se hizo necesario una liquidación forzosa para garantizar el menor impacto patrimonial en los accionistas lo que indujo a la suspensión de pagos por parte de

su matriz. En los estados financieros de Interbolsa S.A. a 31 de octubre de 2012, la sociedad presentaba activos por valor de 588.937 millones, pasivos por 301.848 millones y un patrimonio de 287.088 millones de pesos, igualmente contaba con 23 empresas vinculadas, entre las cuales cabe mencionar Interbolsa Sociedad Administradora de Activos-SAI, la empresa de crédito hipotecario ACERCASA y la empresa de aviación Easyfly. (Semana, 2015, Pág. 2)

El lugar predilecto para las operaciones de estas sociedades fue seleccionado hábilmente por su facilidad en las políticas fiscales, entre las cuales están: Colombia, Estados Unidos, Panamá, Islas Vírgenes británicas y Luxemburgo.

La Superintendencia nombró como promotor del proceso de reorganización al Sr. Juan José Rodríguez Espitia, abogado de la Universidad Externado de Colombia, Ex Superintendente delegado para los Procedimientos Mercantiles de la Superintendencia de Sociedades y una de las principales autoridades latinoamericanas en insolvencia empresarial.

Una vez intervenida, su nombre cambió a Interbolsa S.A. en reorganización, dicho cambio fue originado los días 17 y 19 de diciembre de 2012. Una vez conocido los detalles de las malas prácticas realizadas en esta comisionista de bolsa fue posible identificar:

1. La sociedad no venía cumpliendo con el pago de sus acreencias adquiridas con posterioridad a la admisión del proceso de reorganización.
2. La sociedad estaba enfrentando un grave problema de información contable. Durante el periodo de auditoría externa, se efectuaron diferentes requerimientos de información contable los cuales no fueron respondidos por la mala prácticas y por el desorden de información.

El día 14 de agosto de 2013, las personas designadas como liquidadores de esta empresa dieron a conocer a los medios de comunicación el inicio de resultados parciales a medida que avanzaba la investigación, el informe de auditoría forense fue elaborado por la firma auditora externa KPMG.

Como respuesta a las dudas surgidas sobre la necesidad de contratar una firma internacional encargada de levantar información contable forense con el fin de conocer las malas prácticas desarrolladas, en dicha alocución, el Señor Luis Guillermo Vélez, Superintendente de Sociedades, manifestó la obligatoriedad con base a “la metodología internacional” la cual establece la contratación de una empresa dedicada a la auditoría forense, pero visto desde la perspectiva empresarial, esto quiere decir que se hace un análisis exhaustivo a la empresa quebrada, observando en este caso, cuáles fueron las consecuencias que llevaron a la firma Interbolsa a la bancarrota. (KPMG, 2014, Pág. 37)

Por otra parte, el Sr. Pablo Muñoz, en calidad de Liquidador de Interbolsa Holding, manifestó que este documento sería realizado por funcionarios responsables y se dio vía libre al contrato con la firma KMPG Advisor de Colombia, filial de la matriz internacional de KPMG.

Durante el proceso de recolección de información con la aplicación de diferentes técnicas de auditoría, la información analizada fue tan basta que el informe preparado se tuvo que dividir y enfocar en 4 temas principales, los cuales están directamente relacionados con la Holding:

1. Caso de los Bonos de Luxemburgo, denominados bonos Luxemburgo.
2. Caso de las Acciones de Fabricato
3. Caso de la Clínica de la Candelaria

4. Caso de Easy Fly.

Además de los 4 ejes de investigación ya mencionados, hay otras consideraciones a tener en cuenta en el caso Interbolsa, puesto que hay una leve impresión por parte de las autoridades encargadas de la investigación, de una improvisación de los movimientos financieros por parte de los administradores de Interbolsa. 1, ellos invierten \$ 56.000 millones de pesos en acciones de Fabricato, con unas acciones que al balance de hoy valen \$ 8.000 millones (ocho mil millones), 2, hacen unas inversiones en unas filiales en Brasil inversiones de \$ 35.000 millones que son un fracaso absoluto, 3, hacen unas inversiones Estados Unidos que tampoco generan utilidades (Valencia, 2.015), 4, Por otra parte, en Colombia hacen inversiones en una empresa llamada ACERCASA, las cuales fracasaron, 5, Los socios, en ese momento, deciden alegremente repartir utilidades, 6, Los resultados contables que se atribuía Interbolsa, correspondían a valorizaciones, mas no a un real exceso de caja acumulado en el balance, se evidenciaron valorizaciones de la noche a la mañana, en un crecimiento exponencial de gran sospecha.(El País, 2015, Pág. 4)

Por otra parte, en la gestión del fondo Premium, el catálogo de posibles delitos es extenso. En esencia el delito consistió en vender una inversión que tenía de palabra, unas características, pero que en realidad era muy distinta, y con un riesgo de pérdida mucho más alto. Sin embargo, de todos los delitos cometidos en Interbolsa tal vez el más fácil de entender y de explicar es el que la comisionista cometió contra el patrimonio del banco BBVA. (Valencia, 2015, Pág. 6)

Conductas que afectaron la independencia del revisor fiscal en las 2 organizaciones colombianas donde se presentaron casos de corrupción.

Tabla 3

Requisitos para ejercer una supervisión de acuerdo al estándar internacional de aseguramiento

SALUDCOOP		INTERBOLSA	
Tipo de amenaza	Detalles	Tipo de amenaza	Detalles
Amenaza de interés propio	La celebración de cobros efectuados al estado por los servicios prestados al paciente migración migrante, cuya identificación era 1111, tenía supuestamente 25 años y para colmo de males poseía 15 beneficiarios. En este sentido es claro dimensionar las intenciones de la EPS al querer facturarle al estado un paciente inexistente, más aún los órganos internos del grupo hicieron caso omiso de éste por la injerencia en los resultados de la empresa.	Amenaza de interés propio	Los accionistas estaban usando dineros del fondo para suplir necesidades y lujos personales que no obedecían con la hipótesis del negocio, en este sentido el interés propio estaba primando sobre el general.
Amenaza de autorrevisión	Las auditorías presentadas por el equipo de fiscalización interno no lograron identificar las falencias por el temor a los resultados.	Amenaza de autorrevisión	Al detectar las incongruencias, los fiscalizadores de la compañía se encargarían de no despertar

			sospechas de la mala administración de recursos para evitar un escándalo a la luz pública.
Amenaza de abogacía o mediación	Los resultados empresariales fueron colocados en primera posición frente al deber actuar con la norma, es decir, el patrimonio público fue dejado a un lado por los intereses particulares de la eps.		
Amenaza de intimidación	No surgieron denuncias internas cuando detectaron estas inconsistencias por el temor a las represalias que podía tomar los directivos.	Amenaza de intimidación	La denuncia pública no fue iniciada por temor a las represalias que se tomarán en términos económicos y profesionales.
Amenaza de familiaridad	Las influencias personales y políticas fueron un factor predominante al momento de elevar denuncias públicas por los malos manejos realizados.	Amenaza de familiaridad	Existieron hechos que obedecieron a vínculos sentimentales o personales entre los accionistas y terceros que

			hacían parte de las subsidiarias por donde canalizaban los recursos financieros.
--	--	--	---

Al analizar la historia de estas dos empresas que fueron noticia a nivel nacional y mundial por el grave caso de corrupción en Colombia, es posible afirmar que la revisoría fiscal tiene un rol de importancia bastante elevado al certificar los movimientos, transacciones, composición financiera y demás que acompaña a una organización.

En los casos es posible evidenciar cierto grado de complicidad con la dirección por parte de la revisoría fiscal, ya que lo sucedido pasó por la supervisión de este órgano, que finalmente tuvo que conocer de cerca la esencia de cada movimiento y la lesividad que pudo haberse cometido con esto.

El caso de corrupción presentado en Saludcoop e Interbolsa fueron referentes en diferentes aspectos de cómo una organización aparentemente sólida y de trayectoria nacional sufrió un descenso vertiginoso a causa de malos manejos administrativos con fines de beneficiar a un grupo selecto de personas. En ambas situaciones es común encontrar que los directivos realizaban procedimientos fuera del estándar o de lo permitido por la ley para tener beneficios personales, lo preocupante surge cuando los órganos de control que este caso es el revisor fiscal fueron conocedores de los problemas presentados y pese a esto no ejecutaron la labor de supervisión integral y objetiva preservando la independencia en sus acciones.

Las conductas mencionadas que atentán a la independencia del ejercicio en la revisoría fiscal estuvieron presentes en estos casos de corrupción previamente mencionados de forma directa

o indirecta por el actuar de sus funcionarios directivos y el órgano encargado de ejercer supervisión constante.

En el caso de SaludCoop se observaron diferentes anomalías muy marcadas cuando se empezó con la investigación de la DIAN al requerirse por la no presentación de una obligación tributaria, provocando una sanción ejemplar que a su vez fue el inicio para descubrir muchas anormalidades como fue el caso del usuario con identificación 1111 y 15 beneficiarios.

En el caso de los cobros efectuados por procedimientos realizados a usuarios ficticios como fue el famoso “1111”, es posible identificar que se enmarca perfectamente en una amenaza a la conducta de tipo interés propio toda vez que las acciones realizadas fueron con el objetivo de favorecer las finanzas de la organización, sin tener en cuenta si existieron más casos como el presentado.

Los procesos de fiscalización que se llevaban a cabo dan a entender una limitada intención de auditar a profundidad o buscar falencias que condujeran a las malas prácticas de corrupción. Algo tangible fue evidenciar el temor por las represalias que se podrían llegar a tomar en contra de las personas que revelaran información de malos manejos administrativos con fines de favorecer a un personal selecto, por esta razón se considera que existió también una amenaza a la conducta de tipo auto revisión.

Las actividades ilegales que se fueron presentando y la retención de los pagos a los proveedores acreditados como fueron las IPS a nivel nacional, son una señal clara que no tenían la intención de medir las consecuencias de sus actos, sino que primaron en todo

momento los resultados financieros de la organización a pesar de infringir la ley, por esa razón se considera que existió una amenaza a la conducta de tipo abogacía.

Las presiones ejercidas por los directivos al personal fiscalizador para omitir de forma directa o indirecta las acciones ilegales cometidas para favorecer internamente a unos pocos, fueron ocasionando que la confianza y la estabilidad laboral se podrían perder si actuaban conforme a la ley, es decir, si elevaban una denuncia a los entes de control. Es necesario entender que al ostentar una posición de revisor fiscal para una compañía de este talante es muy importante conocer el sector pero sobre todo tener relaciones poderosas que permitan crear una red de contactos sólida y fuerte, lo anterior afecta la independencia en gran medida al tener que limitar el actuar por la intimidación de no seguir laborando con la organización o por los nexos con diferentes personas influyentes desacrediten el perfil profesional, en este caso es muy notorio la existencia de una amenaza de tipo intimidación y familiaridad.

En Interbolsa se aprovecharon de la confianza y respaldo que poseían a nivel nacional e internacional, usaron artimañas para limpiar procesos que a la luz de la norma no eran legales ni éticos.

El manejo de los fondos internamente que fueron desviados para atender necesidades personales que se salían del giro ordinario de la organización permitió identificar la existencia de lujos y gastos excéntricos no institucionales conllevando a existir una amenaza de tipo interés propio.

Al detectar las incongruencias, los fiscalizadores de la compañía se encargarían de no despertar sospechas de la mala administración dando origen a una amenaza de tipo autorevisión. La denuncia pública no fue iniciada por temor a las represalias que se tomarán

en términos económicos y profesionales, originando una amenaza a la conducta de tipo Intimidación.

Finalmente existieron hechos que obedecieron a vínculos sentimentales o personales entre los accionistas y terceros que hacían parte de las subsidiarias por donde canalizaban los recursos financieros originando una amenaza de tipo familiaridad.

9. CONCLUSIONES

La independencia profesional del revisor fiscal en Colombia se encuentra en una coyuntura por la cantidad de responsabilidades que se tiene frente a lo esperado por un cliente, en este sentido el rol del revisor está siendo afectado por diferentes motivos que son muy comunes en la empresa colombiana y para el estado no es un tema nuevo.

De acuerdo a la información analizada se puede evidenciar que la principal causa que afecta la independencia del revisor fiscal es la dependencia económica que surge en el momento que se contrata a un revisor fiscal, debido a que al depender del máximo órgano de la empresa se encuentra limitado al momento de dar fe pública.

Además, es importante que para los revisores fiscales quede claro que en su actuar debe estar presente la ética profesional, con el fin de brindar confianza en las actividades realizadas.

Finalmente, se puede concluir que el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia no tiene la suficiente independencia para ejercerla en su totalidad, como consecuencia de esto, están las situaciones de corrupción que se presentan por temor a la denuncia ante entes de control o por medio de los dictámenes que se preparan. Desde que la función del revisor fiscal en la práctica no se desligue de la administración de una organización así sea por cuestiones de relaciones profesionales no se podrá hablar de una independencia objetiva que permite prevenir actos de corrupción.

10. RECOMENDACIONES

El ejercicio de la revisoría fiscal como órgano independiente de una organización y eje que coayuda al estado en la fiscalización para garantizar el cumplimiento de todas las obligaciones normativas en materia económico, fiscal y laboral debe ser vista como un organismo completamente impermeable de las acciones de las empresas e igualmente poseer una independencia en materia económica, dicho lo anterior nos permitimos formular las siguientes recomendaciones:

1. Ordenar que el ente regulador de la profesión exija una preparación específica y unos conocimientos certificados mediante un examen nacional que avale su labor para prestar los servicios de revisoría fiscal con toda la calidad posible e independencia a que haya lugar.
2. Establecer sanciones a las empresas que vulneren los acuerdos de independencia celebrados con el revisor fiscal en el ejercicio de sus funciones, estas deben ser tipo económico y administrativo que sienten un precedente en la organización con el ánimo de mitigar estos actos.
3. Crear jornadas de capacitación a los empresarios para que conozcan realmente el trabajo del revisor fiscal y las consecuencias de no respetar la independencia.

11. BIBLIOGRAFÍA

- _foro_firmas/eventos_rev_fiscal/III_revisoria_fiscal/ponencia_yeison_angulo_alfredo_zambrano_u_central.pdf
- Angulo, Y. E., & Zambrano, A. (s.f). Visión holística de la revisoría fiscal como institución social. Colombia. Obtenido de https://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/nov/memorias_rev_fiscal
- Archibold Barrios, W. (diciembre de 2009). El Control Fiscal y Revisoría fiscal: Cercanías y Distancias (Primera Aproximación). Económicas CUC, 30(30), 185-190.
- Bustamante, H. C. (2008). Los imaginarios del revisor fiscal: una aproximación teórica. Revista Contaduría Universidad de Antioquia(52), 155-198. Obtenido de <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/2168>
- Cardona, M., Váron, M., & Arias, S. (2014). El caso interbolsa analizado desde la problemática contable (Ed. Rev.). Bogotá, Colombia: Universidad Libre.
- Castillo, J. (2008). El control fiscal y la revisoría fiscal en las entidades públicas: frente al dictamen sobre los estados contables, ¿quien tiene la razón? Cuadernos De Contabilidad, 9(25), 505-540. Obtenido de <https://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/3235> Chávez, C., &
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (1999). Pronunciamiento 7. Obtenido de <https://www.cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf>
- Coronell, D. (27 de Febrero de 2016). El liquidador generoso . Obtenido de Revista Semana :<https://www.semana.com/opinion/articulo/daniel-coronell-luis-leguizamon-liquidador-desaludcoop/463062>
- Díaz, G. L. (1978). Los fraudes colectivos. Barcelona: Bosch: Casa Editorial S.A. El Espectador. (5 de Septiembre de 2016). Fiscalía citó a Indagatoria al Expresidente de SaludCoop: Carlos Palacino . Obtenido de Redacción Judicial : <https://www.elespectador.com/noticias/judicial/fiscalia-cito-indagatoria-al-expresidentede-saludcoop-articulo-653042>

- Donadío, A. (2013). El cartel de Interbolsa. Crónica de una estafa financiera (2ª ed.). Medellín, Colombia: Silaba.
- El Nuevo Siglo. (16 de Julio de 2017). Sanitas, Ribera y Salud total pujan por Cafesalud. Obtenido de <http://elnuevosiglo.com.co/index.php/articulos/01-2017-sanitas-ribera-ysalud-total-pujan-por-cafesalud>
- El Pulso. Pérez, D., & Polo, N. (2009). Sistematización de la información sobre el proceso histórico de las cooperativas de trabajo asociado en Colombia a partir de 1850. Bogotá, D.C.: Universidad de la Salle.
- El Tiempo . (23 de mayor de 2003). CaféSalud pasó a manos de SaludCoop. Obtenido de El Tiempo : <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-984422> Gallino, R. M. (1979). Delitos contra el orden económico. Buenos Aires: Ediciones Pannedille.
- Franco. (2007). La profesión contable y los escándalos empresariales. (L. 0. pdf, Ed.) Recuperado el 28 de 09 de 2019, de <http://revistasum.umanizales.edu.co/ojs/index.php/Lumina/article/view/1185>
- Gaviria, S. (2013). Todos los malos se juntan. Recuperado de http://static.iris.net.co/dinero/upload/documents/Documento_175292_20130508.pdf • Gonzáles, J. (2013). ¿Quién se llevó el dinero de Interbolsa?. Bogotá, Colombia. Edit. Planeta. Informe privado
- Gobierno Nacional de Colombia . (2000). Ley 599 de 2000 Nivel Nacional. Bogota, D.C.: Diario Oficial 44097 del 24 de julio de 2000.
- Hernández, H. (2011). Delitos financieros y política criminal en Colombia. Justicia Juris, ISSN 1692-8571, Vol. 7, 30-45.

- KPMG. (2014). Informe de evidencias de las posibles inconsciencias con Premium Capital Founds. Nuñez, G. (2013). El estado es Responsable. ANDA, 50
- Lopez Y Susatama (2018) Auditoria Forense en el Caso Interbolsa <https://expeditiorepositorio.utadeo.edu.co/bitstream/handle/20.500.12010/8353/Trabajo%20de%20grado.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- MCIT (2020) NIA 200 objetivos globales del auditor independiente y realización de la auditoría de conformidad con las normas internacionales de auditoría <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/6%20-%20NIA%20200.pdf>
- MinJusticia . (2000). Ley 600 del 2000. Bogotá, D.C.: República de Colombia . Miranda, R. (1979). Delitos contra el orden económico. Buenos Aires: Ediciones Pannedille.
- Monsalve, J. (2015). Material Propio: Programa General Auditoría Forense. Pelaéz, J. (2004). EPS y aseguradoras, fuerte ascenso entre las empresas más grandes. Bogotá, D.C.
- Muñoz y Sosa (2019) Revisoría fiscal: principales problemas y prospectiva
- Portafolio. (2013, 22 febrero). El presidente de Easyfly se refiere al caso InterBolsa. Semana. Recuperado de <https://www.portafolio.co/negocios/empresas/presidente-easyfly-refiere-casointerbolsa-87272>
- Ramírez, M., & Reina, J. (2013). Metodología y desarrollo de la auditoría forense en la detección del fraude contable en Colombia. *cuad.adm.* vol.29 no.50, 186-194.
- Revisa Semana . (26 de Noviembre de 2015). El correo que tiene en la mira a Palacino y a un excongresista. Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/crisis-en-saludcoopcorreo-implica-palacino-holger-diaz/451308-3>
- Revista Semana . (12 de Enero de 2015). Los Lunares del Nuevo presidente de CafeSalud . Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/guillermo-grosso-de->

saludcoopcafesalud/451874-3

- Revista Semana . (14 de Marzo de 2004). SaludCoop bajo la lupa . Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/saludcoop-bajo-lupa/64170-3>
- Revista Semana . (15 de Julio de 2016). Cuatro años y ningún imputado en el caso Saludcoop. Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/saludcoop-no-hay-responsablespenalmente-por-el-caso/482017>
- Revista Semana . (2 de Agosto de 2004). Saludcoop sancionada por la DIAN. Obtenido de <https://www.semana.com/noticias/articulo/saludcoop-sancionada-dian/63505-3>
- Revista Semana . (28 de Noviembre de 2015). Saludcoop: una larga agonía. Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/liquidacion-de-saludcoop-es-apuestaarriesgada/451489-3>
- Revista Semana . (3 de Diciembre de 2016). Cafesalud: de mal en peor . Obtenido de <https://www.semana.com/nacion/articulo/en-cafesalud-siguen-los-intereses-oscuros-desaludcoop/465017>
- Semana. (2013, 8 octubre). InterBolsa: el enredo de Luxemburgo. Semana. Recuperado de <https://www.semana.com/nacion/articulo/interbolsa-el-enredo-de-luxemburgo/353690-3> • Semana. (2015, 2). Tras los pesos pesados de InterBolsa. Semana. Recuperado de <https://www.semana.com/economia/articulo/tras-los-pesos-pesados-de-interbolsa/418649-3>
- Trespalacios, A. (2015). El Riesgo de crédito en el mercado secundario no bancario. Obtenido de https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/11658/ChavezPalacios_ClaudiaIdalith_2017.pdf?sequence=2&isAllowed=y