

FACTORES QUE INFLUYEN EN LA INDEPENDENCIA MENTAL DE UNA
MUESTRA DE REVISORES FISCALES QUE ACTUAN EN EL CONTEXTO
EMPRESARIAL DE LA CIUDAD DE SANTIAGO DE CALI, COLOMBIA

NATALIA PÉREZ ESPINAL

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
CONTADURIA PUBLICA
CALI
2025

FACTORES QUE INFLUYEN EN LA INDEPENDENCIA MENTAL DE UNA
MUESTRA DE REVISORES FISCALES QUE ACTUAN EN EL CONTEXTO
EMPRESARIAL DE LA CIUDAD DE SANTIAGO DE CALI, COLOMBIA

NATALIA PÉREZ ESPINAL
CÓDIGO 1824069

Monografía para optar por el título de Contador Público

Director: GREGORIO GIRALDO GARCÉS

UNIVERSIDAD DEL VALLE
FACULTAD DE CIENCIAS DE LA ADMINISTRACION
CONTADURIA PUBLICA
CALI
2025

CONTENIDO

	Pág.
RESUMEN	07
1. SOBRE EL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN	08
1.1 ANTECEDENTES	08
1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	11
1.2.1 Formulación del interrogante de investigación	13
1.2.2 Sistematización de la investigación	13
1.3 OBJETIVOS	13
1.3.1 OBJETIVO GENERAL	13
1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	13
1.4 JUSTIFICACIÓN	14
1.4.1 PERSONAL	14
1.4.2 SOCIAL	14
1.5 DISEÑO METODOLOGICO	14
1.5.1 Tipo de investigación	14
1.5.2 Método	15
1.5.3 Contexto geográfico y profesional: Santiago de Cali	15
1.5.4 Población y muestra del estudio empírico	16
1.5.5 Características demográficas de los participantes	17
1.5.6 Fuentes de información y técnicas de recolección	19
1.5.7 Categorías de análisis	20
1.5.8 Fases de la investigación	20
2. SISTEMATIZACIÓN DEL DESARROLLO DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA	22
2.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA	22
2.2 MARCO NORMATIVO GENERAL	24
2.2.1 Ley 58 de 1931	24
2.2.2 Ley 73 de 1935	24
2.2.3 Decreto 1946 de 1936	25
2.2.4 Decreto 2521 de 1950	25
2.2.5 Decreto 2373 de 1956	25
2.2.6 Ley 145 de 1960	25
2.2.7 Decreto 1651 de 1961	26
2.2.8 Código de Comercio	26
2.2.9 Ley 43 de 1990	26

2.2.10 Ley 964 de 2005	27
2.2.11 Ley 1314 de 2009	27
2.2.12 Decreto 2420 de 2015	27
2.2.13 Ley 1778 de 2018	
2.2.14 Normas de vigilancia y supervisión	28
2.2.14.1 Circular Básica Jurídica (Superintendencia de Sociedades)	28
2.2.14.2 Circular Básica Contable y Financiera (Superintendencia Financiera de Colombia)	29
2.3 DEBERES, FUNCIONES Y ALCANCE DE LA REVISORÍA FISCAL EN COLOMBIA	29
2.3.1 Deberes y responsabilidades	30
2.3.2 Funciones	30
2.3.3. Alcance	31
2.3.4 Ámbito de obligación	32
3. FACTORES QUE COMPROMETEN LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES	34
3.1 IMPORTANCIA DE LA INDEPENDENCIA MENTAL	34
3.2 DESARROLLO HISTÓRICO DE LA INDEPEDENCIA MENTAL EN LA REVISORÍA FISCAL	36
3.3 LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES	38
3.4 PRINCIPIOS QUE SUSTENTAN LA INDEPENDENCIA MENTAL	39
3.4.1 Integridad como fundamento de la independencia mental	40
3.4.2 Objetividad como garantía de imparcialidad.	40
3.4.3 Independencia como esencia del criterio autónomo	40
3.4.4 Responsabilidad como compromiso con la sociedad	41
3.4.5 Competencia y actualización como soporte técnico	41
3.4.6 Confidencialidad o secreto profesional como protección de la Confianza	41
3.4.7 Observancia de las disposiciones normativas como marco de actuación	42
3.4.8 Difusión, colaboración y comportamiento profesional como compromiso colectivo	42
3.5 PILARES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES	43
3.6 COMPONENTES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL	44
3.7 FACTORES QUE INFLUYEN EN LA INDEPENDENCIA MENTAL	46
3.7.1 Perspectiva ética	46
3.7.1.1 Falta de claridad en los valores personales	46
3.7.1.2 Sesgos emocionales y empatía excesiva	46
3.7.1.3 Presión social y expectativas culturales	47
3.7.1.4 Influencia de incentivos económicos personales	48
3.7.2 Perspectiva normativa	48
3.7.2.1 Interpretación subjetiva de las normas	48
3.7.2.2 Falta de actualización en el conocimiento normativo	48

3.7.2.3 Insuficiencia en la supervisión y sanción normativa	49
3.7.2.4 Ambigüedad o vacíos en el marco normativo	50
3.7.3 Perspectiva del entorno laboral	50
3.7.3.1 Dependencia excesiva de la relación con el cliente	50
3.7.3.2 Falta de separación entre funciones de fiscalización y consultoría	51
3.7.3.3 Cultura organizacional que fomenta la complacencia	51
3.7.3.4 Ausencia de políticas organizacionales de rotación del revisor	
Fiscal	51
3.8 REPERCUSIONES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DEL REVISOR FISCAL	53
3.9 RETOS CONTEMPORANEOS DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LA REVISORÍA FISCAL	55
 4. HALLAZGOS DE LA INVESTIGACIÓN	58
4.1 VALIDACIÓN EMPÍRICA DE LOS FACTORES IDENTIFICADOS	58
4.1.1 Percepción y formación en independencia mental	58
4.1.2 Presiones y barreras organizacionales	69
4.1.3 Supervisión externa y estrategias de protección	74
4.2 INTERRELACIONES ENTRE LAS PRACTICAS DE CONTROL Y SUPERVISIÓN Y LOS PRINCIPIOS DE INDEPENDENCIA MENTAL EN EL CONTEXTO ORGANIZACIONAL	81
4.2.1 Percepción y evolución del concepto de independencia mental en la práctica profesional.	83
4.2.2 Presiones organizacionales que influyen en la independencia mental.	85
4.2.3 Prácticas de control y mecanismos de supervisión: Relación con la independencia mental	87
4.3 ESTRATEGIAS PARA SALVAGUARDAR LA INDEPENDENCIA MENTAL	89
 CONCLUSIONES	91
 RECOMENDACIONES Y ESTRATEGIAS	93
 BIBLIOGRAFIA	98
 ANEXOS	109

LISTA DE FIGURAS

Figura 1. Nivel de conocimiento tiene sobre la normativa relacionada con la independencia del revisor fiscal	58
Figura 2 La independencia mental como principio prioritario en el ejercicio de la profesión contable.....	60
Figura 3. Formación específica sobre independencia y ética profesional durante su carrera	62
Figura 4. Suficiencia la formación continua en temas de independencia profesional	64
Figura 5. Presión por parte de la gerencia	67
Figura 6. Principales factores que afecta la independencia mental	69
Figura 7. Políticas para preservar la independencias de revisión fiscal.....	71
Figura 8. Efectividad de los entes de supervisión	74
Figura 9. Estrategias efectivas para proteger la independencia mental.....	¡Error!
Marcador no definido.	76
Figura 10. Disposición a denunciar presiones que comprometan la independencia	78

RESUMEN

La independencia mental en la profesión contable constituye un pilar fundamental para garantizar la confiabilidad y veracidad de los informes financieros. No obstante, en la actualidad se observan diversas situaciones en las que los revisores fiscales pueden comprometer este principio, afectando su buen juicio y objetividad debido a factores como presiones económicas, relaciones con los clientes, conflictos de intereses e incluso influencias sociales y culturales.

El presente trabajo se fundamenta en la aplicación de encuestas a 148 revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali, así como en entrevistas semiestructuradas realizadas a seis profesionales del área contable que ejercen o han ejercido el rol de revisor fiscal en esta misma ciudad, buscando comprender algunas de las posibles condiciones que pueden incidir en la independencia mental de estos profesionales y proponer posibles estrategias que contribuyan al fortalecimiento de este principio ético fundamental.

Palabras clave: Revisoría Fiscal, Independencia Mental, Corrupción, Ética, principio.

1. SOBRE EL PROYECTO DE INVESTIGACION

El presente capítulo expone los fundamentos conceptuales y metodológicos del proyecto de investigación, orientado al análisis de la independencia mental en la profesión contable. Se abordan los antecedentes, la formulación del problema, los objetivos y la justificación del estudio, así como el contexto en el que se desarrolla.

Asimismo, se describe el diseño metodológico aplicado, que incluye el enfoque de investigación, las técnicas de recolección de información y la validación empírica de los factores analizados. Este capítulo establece las bases teóricas y procedimentales que sustentan el desarrollo de la investigación.

1.1 ANTECEDENTES

La revisoría fiscal en Colombia nace con la Ley 58 de 1931, que creó la figura al establecer la Superintendencia de Sociedades Anónimas y las primeras regulaciones. Sin embargo, fue la Ley 73 de 1935 la que la hizo obligatoria para las sociedades anónimas, especificando sus funciones. De acuerdo con Holguín¹, su principal función es vigilar e inspeccionar las decisiones y actuaciones de los administradores, velando por el estricto cumplimiento de las normas vigentes.

Algunos autores como Ramírez², realizaron desde una mirada sociológica, una revisión bibliográfica de algunos de los principales conflictos dentro de las empresas y analizaron entrevistas orales sobre las contradicciones que ponen a prueba la ética de los profesionales. El autor obtuvo como resultado que la defensa imparcial de los intereses empresariales ocasiona tensiones en los diferentes grupos de interés, siendo las principales ambivalencias sociológicas las demandas, los conflictos de estatus y los conflictos en las funciones encomendadas, las cuales pueden generar la pérdida de independencia por largos periodos en el cargo³

¹ HOLGUÍN, Robinson. Análisis de factores que pueden obstaculizar el ejercicio de la revisoría fiscal en el marco de la independencia mental y el actuar ético en los hospitales del Valle del Cauca. En: Maestría en Contabilidad. Facultad de ciencias económicas. Universidad del Valle, Cali. 2019.

² RAMÍREZ, Driver. Contradicciones situacionales en el ejercicio de la revisoría fiscal. En: Cuadernos de Contabilidad, 2021, vol. 22, p. 1-16

³ CANO, Daniela y SEPÚLVEDA, Paula. Estado del arte sobre la revisoría fiscal en Colombia y su problemática desde el 2008 hasta la actualidad. En: Pregrado en contaduría pública. Facultad de ciencias económicas. Universidad de Antioquia, Medellín. 2022

Por su parte, Rojas y Bolaño⁴ estudiaron las conductas y sanciones relacionadas a la responsabilidad social y ética del revisor fiscal, teniendo en cuenta el problema referente a la falta de confianza y credibilidad en la profesión por parte de los usuarios de la información, concluyendo que tanto la ética como la responsabilidad social se ven entorpecidas a causa de la influencia de terceros, como lo son socios o directivos, esto debido a factores como interés personales, familiaridad e intimidación. Pese a lo anterior, no se realizó un estudio o análisis particular sobre las conductas indebidas que interfirieron con la aplicación del principio de independencia y sobre las demás consideraciones que pueden afectar potencialmente estas faltas éticas⁵

Por su parte, Patiño⁶ estudió el deber del revisor fiscal en relación con la responsabilidad social, es decir, la responsabilidad que asume con el cumplimiento estricto de sus deberes para emitir y aprobar estados financieros. Para esto hizo uso de una metodología cualitativa y documental para analizar las variables del deber profesional y el panorama ético al que está sujeto como garante de independencia para evitar beneficios de intereses particulares⁷. Patiño concluyó que la revisoría fiscal debe tener un lugar estratégico dentro de la organización, además que sus funciones no se limitan al ámbito financiero, sino que debe ser garante del cumplimiento de la moral y la ley mientras ejerce el control y vigilancia con compromiso y responsabilidad social.

Gómez et al⁸, analizaron la relación entre la aplicación de la revisoría fiscal para prevenir, detectar y actuar frente al fraude en las empresas, teniendo en cuenta los diferentes escándalos sobre quiebras inesperadas por fallas en los controles y evaluaciones de parte de auditores y revisores fiscales, de organizaciones tales como SaludCoop, Interbolsa y Grupo Nule. A través de entrevistas a revisores fiscales y haciendo uso de la revisión documental, encontraron que el rol del revisor fiscal es “altamente relevante para prevenir, detectar y actuar dentro de las empresas, por medio de la aplicación de controles y la revisión de informes; además, de la realización de auditorías que garanticen la independencia y la

⁴ ROJAS, Edily y BOLAÑO, Diana. Conductas y sanciones disciplinarias relacionadas con la responsabilidad social y la ética del revisor fiscal. En: Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Administrativas, Contables y De Comercio Internacional. 2020.

⁵ CANO y SEPÚLVEDA. Op. cit.

⁶ PATIÑO, Gricelda. El deber del revisor fiscal con la responsabilidad social en Colombia. En: Universidad Santo Tomas. 2019.

⁷ CANO y SEPÚLVEDA. Op. cit.

⁸ GÓMEZ, Crísthian; HERRERA, Janner y VILLEGAS, Jhuliana. Publicación: Incidencia de la revisoría fiscal en la prevención, detección y actuación frente al fraude en las empresas. En: Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Administrativas, Contables y Comercio Internacional, Contaduría Pública, Santa Marta. 2018.

confiabilidad de la información financiera y demás actuaciones económicas de los administradores “⁹.

Plazas et al¹⁰, realizaron una investigación sobre las implicaciones civiles y penales que asume el revisor fiscal cuando modifica la opinión en su dictamen y reduce el cumplimiento de los principios éticos; en los resultados se determinó que la comprobación del dolo en la conducta del profesional cuando modifica la opinión, repercute en el pago de una sanción económica que determina el juez y que puede desde 50 hasta 50.000 salarios mínimos legales vigentes (SMLV), lo cual depende del daño y la conducta punible y que también puede representar una condena entre uno y treinta años de prisión, dependiendo del daño generado en las partes interesadas (Plazas et al., como se citó en Pallares y Galvis¹¹).

Por su parte, investigadores como Bolaños et al¹² concluyen que han sido las multinacionales y los intereses privados los que han acomodado las leyes a su conveniencia, tal como sucedió entre los años de 1945 y 1953 con los inversionistas extranjeros y las firmas transnacionales que hacían presencia en el país, quienes no deseaban estar sometidos a ningún tipo de control, haciendo necesaria la reglamentación de la profesión de Contaduría Pública (p. 49). Lo anterior demuestra que los empresarios tienen gran influencia y esto puede repercutir en el accionar del revisor fiscal, evitando que se informen anomalías. Además, Bolaños et al, indica que dicho actuar es causado por la presión de socios y administradores, dejando entrever la ignorancia del relevante papel social del revisor social y los intereses inmorales de algunos actores en el proceso.

A su vez, Sarmiento ¹³ explica que los beneficiarios de la revisoría fiscal no son conscientes del gran daño que causan al velar solo por sus intereses particulares. y clasifica en tres grupos a dichos beneficiarios: los accionistas dueños de las empresas interesados en garantizar el control sobre el capital invertido; el público en general, interés no originado en él mismo, sino en el Estado que busca su protección de los malos manejos empresariales en esta figura; finalmente, el propio Estado, que tiene muchas razones para aprovechar esta función¹⁴. Estos actores al ser los más beneficiados, deben apoyar y velar porque las revisorías

⁹ PALLARES, Leidy y GALVIS, Astrid. Estudio del nivel de cumplimiento del principio de independencia del revisor fiscal. En: Universidad Libre. 2022. p.7

¹⁰ PLAZAS, Rodrigo; HERNÁNDEZ, Ludivia; GALLEGO, Laura & GUTIÉRREZ, Fernando. Implicaciones civiles y penales en las que incurre el revisor fiscal por la modificación de la opinión en su dictamen. En: Revista Republicana, 2021. vol. 30, p.163-178.

¹¹ PALLARES y GALVIS. Op. cit.

¹² BOLAÑOS, Ángel; BOLAÑOS, David y DÍAZ, Javier. Corrupción, la revisoría fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas. Revista de Contaduría Pública, No 14. En: Universidad Libre. Cali. 2017.

¹³ SARMIENTO, Daniel. La Revisoría Fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría? ¿o las dos?. En: Revista Apuntes Contables. No 1. Universidad del Externado. Bogotá. 2010. ¹⁴ SARMIENTO, Op. cit., p.33.

fiscales se realicen bajo el principio de independencia y evitar actuar de manera incorrecta al obstaculizar la labor del revisor.

1.2 FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

La independencia mental es fundamental para garantizar la credibilidad y fiabilidad de los informes financieros de empresas, compañías e instituciones. Sin embargo, en la práctica, los revisores fiscales pueden enfrentar numerosas presiones que podrían comprometer su objetividad y juicio imparcial.

Al ser la Revisoría Fiscal una figura tan importante pues recae sobre ella actividades, responsabilidades civiles y penales, sus funciones requieren de actuaciones transparentes e idóneas, además de la eficacia y eficiencia de su gestión¹⁴, por lo que sus actuaciones deben ser transparentes y confiables, especialmente cuando se trata del manejo de recursos. Para esto, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en el pronunciamiento No.7 apoyado en la circular externa 007 de 1996¹⁵, establece los principios que deben regir la actuación del revisor fiscal: Permanencia, Integralidad, Oportunidad, Función preventiva, Independencia mental, Objetividad, Fe pública, Actuación racional, Cobertura general y Cumplimiento de las normas de la profesión contable.

De esta manera, conforme a la circular mencionada, la revisoría fiscal debe actuar de manera independiente, separada de las presiones administrativas que se pueden generar en su nombramiento por la gerencia o asamblea de socios, puesto que sus funciones son exclusivamente normativas.

De lo anterior, suscita la pregunta ¿Qué es independencia? Para Carpintero¹⁶, el término "independencia" se refiere a la libertad para proceder en asuntos de interés público. Se extiende a las preocupaciones de clientes, autoridades públicas, instituciones financieras, empleados, inversores, la comunidad empresarial y financiera y otros que dependen de la independencia y objetividad del revisor fiscal¹⁷.

En la sección 290 del código de ética se define la independencia como: "la actitud mental que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el

¹⁴ URREGO, Eduard; ARROYO, Benivaldo y RODRIGUEZ, Hernán. Principios éticos en el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia considerando la normativa nacional e internacional. En: Universidad Cooperativa de Colombia. 2021.

¹⁵ CTCP. Pronunciamiento 7. Pronunciamiento sobre revisoría fiscal.

¹⁶ CARPINTERO, Francisco. La independencia y autonomía del individuo: Los orígenes de la «persona jurídica». 1987.

¹⁷ CANO y SEPÚLVEDA. Op. cit.

juicio profesional, permitiendo que una persona actúe con integridad, objetividad y escepticismo profesional”¹⁸, aclarando la importancia de este principio al momento de dictaminar los estados financieros y asegurar a terceros que la información revelada en estos está libre de sesgo. Y como segunda medida, la independencia debe velar por que ningún tercero con intereses personales afecte la presentación de los hechos de la empresa.

Cabe señalar que, este principio de independencia según la misma norma incluye la actitud mental independiente y la independencia aparente; en la misma, el primero de ellos está relacionado con mantener una visión desde el principio que favorezca la libertad del revisor, y la segunda se relaciona con evitar circunstancias que pudieran comprometer la integridad del funcionario a nivel de objetividad en las conclusiones presentadas¹⁹. Es decir que la independencia puede ser considerada como la libertad para la emisión de juicios, opiniones y toma de decisiones, sin ningún tipo de inclinación, cohesión, ni sometimiento por ninguna institución, ya sea pública ni privada.

En Colombia en los últimos años, se han presentado actos de corrupción como el de SaludCoop (2011), Interbolsa (2012), Sayco y Acinpro (2012), Odebrecht (2016), Reficar (201), entre otros, que han dejado en entredicho el papel ejercido por los revisores fiscales, pues ha quedado en entredicho el principio ético de la independencia mental, evitando denunciar diferentes hechos fraudulentos que se presentaban en dichas compañías, afectando no solo a socios y al estado colombiano, sino también a todos los ciudadanos colombianos, puesto que el gobierno no recaudará los impuestos reales y esto se verá reflejado en menor inversión social

Debido a lo anterior, surge la inquietud sobre qué ocurre actualmente, qué lleva a algunos revisores fiscales a no emitir un juicio imparcial y cómo se pueden mitigar dichas actuaciones poco éticas.

La presente investigación monográfica contribuye a los trabajos que buscan identificar y comprender los factores que socavan la independencia mental de algunos revisores fiscales, con el fin de proponer estrategias que permitan abordar estas influencias y promover una cultura de integridad y ética en la profesión contable. Para ello, se considera a los profesionales contables que ejerzan o hayan ejercido como revisores fiscales en la ciudad de Santiago de Cali, ya que esta ciudad representa uno de los principales centros empresariales de Colombia. Su diversidad industrial y la amplia gama de empresas ofrecen un contexto variado para investigar cómo se manifiestan estos factores en distintos entornos empresariales Colombia. Su diversidad industrial y la amplia gama de

¹⁸ INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. 2009, p. 41.

¹⁹ International Federation of Accountants. Op. cit.

empresas ofrecen un contexto variado para investigar cómo se manifiestan estos factores en distintos entornos empresariales. A su vez, la proximidad a diversas universidades e instituciones académicas brinda recursos y expertos que facilitan el desarrollo de la investigación.

1.2.1 Formulación del interrogante de investigación.

¿Cuáles son los factores que influyen en la independencia mental de los revisores fiscales que ejercen su labor en el contexto empresarial de la ciudad de Santiago de Cali?

1.2.2 Sistematización de la investigación.

¿De qué manera los factores internos (éticos, morales y personales) y externos (entorno organizacional, cliente, contexto empresarial), pueden incidir en la independencia mental del revisor fiscal que ejerce en la ciudad de Santiago de Cali?

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo General

Analizar los factores que influyen en la independencia mental de una muestra de Revisores Fiscales que actúan en el contexto empresarial de la ciudad de Santiago de Cali, Colombia

1.3.2 Objetivos específicos

Sistematizar los desarrollos de la revisoría fiscal en Colombia en relación con los factores internos y externos asociados a la independencia mental

Identificar factores que comprometen la independencia mental de los revisores fiscales objeto de este estudio

Recolectar información de un grupo de revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali sobre las prácticas de su ejercicio profesional, prácticas de supervisión e influencia de aspectos económicos y jerárquicos

1.4 JUSTIFICACIÓN

1.4.1 Personal

Como profesionales contables, comprender los factores que pueden influir en la independencia mental de los revisores fiscales es crucial para garantizar la integridad y la calidad de nuestro trabajo. Esta investigación en Santiago de Cali es particularmente relevante ya que nos permitirá contextualizar los desafíos específicos que enfrentamos en nuestra ciudad y desarrollar estrategias prácticas para fortalecer nuestra independencia mental. Al comprender mejor estos factores y aprender cómo mitigar su impacto, podremos mejorar la calidad de nuestros servicios de revisoría y mantener la confianza del público en nuestra profesión.

1.4.2 Social

La independencia mental de los revisores fiscales es fundamental para salvaguardar los intereses de la sociedad en general. Una auditoría imparcial y objetiva garantiza la transparencia en los informes financieros, lo que a su vez promueve la confianza de los inversores, reguladores y otras partes interesadas en el mercado. En el contexto de Santiago de Cali, Colombia, donde la actividad económica es significativa, comprender y fortalecer la independencia mental de los revisores fiscales es crucial para proteger los recursos financieros y promover un ambiente empresarial ético y confiable. Esta investigación pretende identificar los factores que pueden entorpecer el buen actuar de los profesionales y así, fortalecer la confianza de la sociedad en las prácticas contables y fiscales.

1.5 DISEÑO METODOLOGICO

1.5.1 Tipo de investigación

El tipo de investigación que se realiza es descriptiva y explicativa, ya que la primera permite describir el estado actual de la independencia mental en los revisores fiscales y las posibles causas o factores que influyen en ella, recolectando datos a través de 148 encuestas y 6 entrevistas semiestructuradas; mientras que la investigación explicativa, como lo mencionó Sampieri y Baptista,²⁰ tiene como propósito establecer relaciones causa- efecto, lo que permite exponer las posibles relaciones causales entre los factores identificados y la independencia mental de los revisores fiscales, recolectando datos principalmente a través de entrevistas en profundidad. De esta manera, la investigación descriptiva brinda

²⁰ Sampieri, R. H., Fernández-Collado, C. y Baptista, M. del P. (2014) en *Metodología de la investigación* (6.ª ed., McGraw-Hill).

una base sólida de datos, mientras que la investigación explicativa profundiza en las relaciones causales, permitiendo que ambos enfoques proporcionen una descripción de los factores que pueden afectar la independencia mental de los revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali y, a la vez, expliquen cómo y por qué esos factores tienen ese efecto.

1.5.2 Método

El método de investigación utilizado para esta propuesta es el método deductivo, partiendo de apreciaciones generales que permitieron identificar posibles factores y regularidades en la configuración de la independencia mental de revisores fiscales. Esto se logró con base en la información obtenida en las encuestas y entrevistas realizadas; el fenómeno descrito por los informantes permitió la identificación de un escenario general en el que ocurren prácticas donde se ha vulnerado la independencia mental de revisores fiscales. Lo anterior derivó en un análisis de categorías analíticas que evidenció prácticas particulares en el ejercicio de la revisoría fiscal en la ciudad de Santiago de Cali.

Dado que este estudio combina enfoques descriptivos y explicativos para analizar los posibles factores que influyen en la independencia mental de los revisores fiscales de la ciudad de Cali, el método contempla diversas técnicas de recolección de información, tales como encuestas, entrevistas y análisis de datos. Estas herramientas permiten no solo describir los fenómenos observados, sino también explicar las relaciones y causas subyacentes. Para ello, se recurre a la obtención de datos reales mediante encuestas estructuradas, entrevistas semiestructuradas y análisis documental, entre otros instrumentos, lo que garantiza una visión integral y contextualizada del objeto de estudio. Este enfoque metodológico facilita la formulación de recomendaciones sustentadas en una comprensión profunda y en la evidencia empírica recopilada.

1.5.3 Contexto geográfico y profesional: Santiago de Cali

Santiago de Cali, capital del departamento del Valle del Cauca, fue fundada en 1536 por Sebastián de Belalcázar y erigida como municipio mediante la Ley 131 de 1863. Posteriormente, la Ley 1933 de 2018 la categorizó como Distrito Especial, Deportivo, Cultural, Turístico, Empresarial y de Servicio²¹

Es la tercera ciudad más poblada de Colombia y constituye uno de los principales centros industriales y económicos del país, después de Bogotá y Medellín. Su

²¹ ALCALDÍA DE SANTIAGO DE CALI. Cali en cifras 2023.

ubicación estratégica, como punto de conexión con el puerto marítimo de Buenaventura, la convierte en un eje logístico de relevancia nacional²²

De acuerdo con cifras publicadas por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE)²³, para el año 2020 la ciudad registró un valor agregado de 42.421 miles de millones de pesos, donde las actividades terciarias (servicios) representaron el 88,0 % del total, seguidas por las actividades secundarias (industria y construcción) con 11,8 %, y las actividades primarias (agropecuarias y minería) con 0,2 %.

En el ámbito empresarial, la Cámara de Comercio de Cali (CCC)²⁴, reportó para el primer trimestre de 2024 un total de 71.249 empresas inscritas (nuevas y renovadas), con una caída anual de 5,2 % respecto al mismo periodo del año anterior. De este total, el 89,7 % (63.904) corresponde a empresas ubicadas en Cali, seguidas por Yumbo (4,3 %), Jamundí (4,1 %) y en menor proporción Dagua, La Cumbre y Vijes. En cuanto a su composición, las microempresas representan el 87,6 %, las pequeñas empresas el 9 %, las medianas el 2,6 % y las grandes el 0,8 %. Estos datos reflejan un tejido empresarial predominantemente de pequeña escala, lo cual influye directamente en la estructura y dinámica de la Revisoría Fiscal local.

La profesión del Revisor Fiscal en Cali se encuentra estrechamente vinculada a las funciones de auditoría interna y externa, compartiendo principios de ética, independencia y control, aunque con marcos normativos distintos (Revista *Libre Empresa*, 2019). En este contexto, la independencia mental del revisor fiscal se convierte en un elemento esencial para garantizar la transparencia y confiabilidad de la información financiera en el sector empresarial caleño.

1.5.4 Población y muestra del estudio empírico

La población objetivo del estudio estuvo conformada por los revisores fiscales que ejercen su labor profesional en la ciudad de Santiago de Cali. Dado que no existe un registro exacto del número de revisores fiscales activos, se tomó como referencia la información reportada por la Cámara de Comercio de Cali para el segundo trimestre de 2024, en la cual se registraron 3.001 empresas medianas y grandes potencialmente obligadas a contar con revisoría fiscal.

De acuerdo con el Concepto 2014-186 del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), ninguna persona puede ejercer el cargo de revisor fiscal en más de cinco sociedades por acciones. Con base en este criterio y considerando que

²² ALCALDÍA DE SANTIAGO DE CALI. Datos del Valle del Cauca y Santiago de Cali.

²³ DANE. La información del DANE en la toma de decisiones regionales. 2021

²⁴ CÁMARA DE COMERCIO DE CALI. Ritmo Empresarial informe #57. 2024

una proporción importante de las empresas inscritas corresponde a este tipo societario, se estimó una población aproximada de 601 revisores fiscales en la ciudad.

El tamaño de la muestra se determinó aplicando la fórmula de muestreo finita, con un nivel de confianza del 95 % ($Z = 1,96$), una proporción esperada de 0,5 y un margen de error del 7 %.

$$n = \frac{N \cdot Z^2 \cdot p \cdot (1-p)}{(N-1) \cdot e^2 + Z^2 \cdot p \cdot (1-p)}$$

Al sustituir los valores, se obtuvo una muestra de 148 revisores fiscales, lo cual asegura una representatividad adecuada para el análisis estadístico.

Adicionalmente, se realizaron seis entrevistas semiestructuradas a revisores fiscales seleccionados bajo criterios de conveniencia, considerando su experiencia profesional, diversidad laboral (independientes, docentes y empleados de firmas contables) y conocimiento del contexto local.

La selección de los revisores fiscales encuestados y entrevistados, se realizó mediante muestreo por conveniencia estratificado por tipo de entidad (privada, mixta) para garantizar diversidad sectorial.

1.5.5 Características demográficas de los participantes

La muestra para la recolección de datos mediante encuestas fue de 148 revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali, con una distribución de género que refleja una ligera mayoría femenina (53,4%, 79 revisores) frente a una representación masculina del 46,6% (69 revisores). Esta proporción relativamente equilibrada evidencia la creciente participación de mujeres en la profesión contable en Colombia, especialmente en roles relacionados con la revisoría fiscal, lo que enriquece la diversidad de perspectivas frente a los desafíos éticos y organizacionales que enfrenta el sector.

En cuanto a la edad, los participantes se agrupan principalmente en tres rangos: el 31,8% (47 revisores) tiene entre 35 y 44 años, el 27,7% (41 revisores) entre 45 y 54 años, y el 20,9% (31 revisores) entre 25 y 34 años. Además, el 17,6% (26 revisores) se ubica en el rango de 55 a 64 años, mientras que solo el 2,0% (3 revisores) tiene 65 años o más. Esta distribución sugiere una muestra diversa, conformada tanto por profesionales jóvenes como por revisores con trayectorias más amplias, lo que permite recoger opiniones heterogéneas sobre las presiones y dinámicas que inciden en la independencia mental en el ejercicio de su función.

Respecto a los años de experiencia en el cargo, el 39,2% (58 revisores) cuenta con una trayectoria de entre 0 y 5 años, lo que representa un grupo considerable

de profesionales que se encuentran en las etapas iniciales de su ejercicio, posiblemente más expuestos a presiones externas debido a su menor experiencia. El 23,7% (35 revisores) tiene entre 6 y 10 años de experiencia, y el 24,3% (36 revisores) se sitúa entre los 11 y 15 años, conformando un segmento intermedio con niveles de conocimiento práctico más consolidados. Por otro lado, el 6,8% (10 revisores) acumula entre 16 y 20 años de experiencia, y solo el 6,1% (9 revisores) supera los 21 años, lo que sugiere una baja presencia de revisores con trayectorias extensas, posiblemente asociada a la rotación frecuente del cargo o a procesos de jubilación. Esta distribución es relevante para analizar el impacto que puede tener la antigüedad en la percepción y respuesta frente a variables como la presión gerencial, la cultura organizacional o el cumplimiento normativo.

En relación con el tipo de organización donde ejercen su función, el 68,2% (101 revisores) ha trabajado en empresas del sector privado, mientras que el 31,8% (47 revisores) lo ha hecho en empresas de tipo mixto. La predominancia de revisores fiscales en el ámbito privado es representativa del tejido empresarial de la ciudad de Santiago de Cali, caracterizado por la presencia de empresas familiares y medianas, donde las relaciones personales y la cultura organizacional pueden ejercer una mayor influencia sobre la independencia mental. Por su parte, aunque en menor proporción, los revisores que trabajan en empresas mixtas aportan una visión adicional sobre las dinámicas de control y supervisión en entornos donde existe participación estatal.

Tabla 1 Distribución demográfica de los revisores fiscales encuestados

Característica	Categoría	Frecuencia	Porcentaje%
Edad	25 y 34 años	31	20,9%
	35 a 44 años	47	31,8%
	45 a 54 años	41	27,7%
	55 a 64 años	26	17,6%
	65 o más años	3	2,0%
Género	Masculino	69	46,6
	Femenino	79	53,4
Años de experiencia	0-5 años	58	39,19
	6-10 años	35	23,65
	11-15 años	36	24,32
	16-20 años	10	6,76
	21+ años	9	6,08

En qué tipo de empresas ha ejercido como revisor fiscal	Mixta	47	31,76
	Privada	101	68,24

Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

Para las entrevistas, se seleccionaron 6 revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali, con el fin de profundizar en aspectos cualitativos de la investigación. A continuación, se describen las características de cada uno:

- Entrevistado E1: Contadora pública, especialista en revisoría fiscal. Se desempeña como docente universitaria en la Corporación Universitaria Minuto de Dios y cuenta con tres (3) años de experiencia como revisor fiscal en instituciones educativas.
- Entrevistado E2: Contador público que actualmente trabaja como revisor fiscal en una firma que presta servicios a una empresa hotelera tipo Airbnb. Posee cuatro (4) años de experiencia en funciones de revisoría fiscal.
- Entrevistado E3: Contador público egresado de la Universidad del Valle, con especialización en revisoría fiscal. Labora de manera independiente como revisor fiscal en empresas del sector servicios y comercio, acumulando dieciséis (16) años de experiencia.
- Entrevistado E4: Contadora pública que actúa como revisor fiscal independiente en distintas empresas. Cuenta con una trayectoria de doce (12) años en esta función.
- Entrevistado E5: Contador público con especialización en revisoría fiscal. Actualmente se desempeña como revisor fiscal independiente en dos empresas y como asesor contable en otras cuatro organizaciones, con una experiencia total de siete (7) años.
- Entrevistado E6: Contadora pública que trabaja en una firma pequeña, donde ejerce como revisora fiscal de tres empresas y contadora de una cuarta. Cuenta con ocho (8) años de experiencia profesional.

1.5.6 Fuentes de información y técnicas de recolección de datos

Las fuentes primarias incluyeron a revisores fiscales y expertos en la materia (académicos y profesionales con experiencia en revisoría fiscal), quienes aportaron información cualitativa mediante entrevistas semiestructuradas y encuestas estructuradas.

Las fuentes secundarias estuvieron constituidas por artículos académicos, libros, monografías, tesis, normas técnicas y documentos emitidos por entidades profesionales como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) y el Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP), que abordan la independencia profesional y la ética contable. Para la búsqueda de información se utilizó la bases de datos de Dialnet y el repositorio digital de universidades como Universidad del Valle, Universidad Javeriana, Universidad Militar, Universidad de Antioquia, Universidad del Área Andina, Universidad Libre, entre otras.

En cuanto a las técnicas de recolección, se aplicaron:

- Encuestas estructuradas, dirigidas a 148 revisores fiscales, para obtener información cuantitativa sobre percepciones y factores de riesgo.
- Entrevistas semiestructuradas, realizadas a seis revisores fiscales, para explorar percepciones profundas sobre independencia mental, presiones organizacionales, control interno y supervisión externa.

Las entrevistas fueron aplicadas durante mayo de 2025, de forma virtual y telefónica, grabadas y transcritas íntegramente. Posteriormente, se efectuó un análisis cualitativo mediante codificación temática, permitiendo identificar categorías relacionadas con los principios éticos y de independencia mental establecidos en el marco teórico.

1.5.7 Categorías de análisis

Para la presente monografía se definieron las siguientes categorías de análisis: ética y principios profesionales, presiones del entorno, cultura y clima organizacional, relación con el cliente, honorarios y condiciones económicas, y rol del revisor fiscal en el contexto caleño. Cada una de ellas permitió estructurar la interpretación de los resultados y comprender, desde diferentes dimensiones, los posibles factores que afectan la independencia mental del revisor fiscal.

1.5.8 Fases de la investigación

El desarrollo metodológico de la presente investigación se estructuró en seis fases fundamentales, las cuales garantizaron el cumplimiento sistemático de los objetivos propuestos:

1. Elaboración del anteproyecto: Consistió en la delimitación precisa del problema de investigación, la formulación de los objetivos generales y específicos, y la definición del diseño metodológico preliminar.
2. Revisión teórica: Implicó un análisis exhaustivo de la literatura y los documentos relevantes, con el fin de comprender la evolución conceptual de

la independencia mental en la revisoría fiscal y establecer un marco de referencia sólido.

3. Identificación de factores: Se aplicaron 148 encuestas estructuradas a revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali, con el propósito de identificar los factores internos y externos que inciden en la independencia profesional de los participantes de la muestra.
4. Análisis cualitativo: Se realizaron seis entrevistas semiestructuradas a revisores fiscales de la ciudad de Santiago de Cali, las cuales permitieron profundizar en la experiencia profesional de los participantes y explorar los desafíos éticos asociados a su labor
5. Procesamiento y análisis de la información se realizó el análisis de la información recolectada mediante encuestas y entrevistas con los revisores fiscales, con el fin de interpretar los datos obtenidos, identificar patrones, riesgos y oportunidades, y establecer conclusiones sobre la independencia profesional en la revisoría fiscal
6. Redacción y validación: Se elaboró el informe final integrando los hallazgos obtenidos en las fases previas, asegurando una presentación coherente, estructurada y argumentada. Posteriormente, el documento es sometido a revisión por pares académicos, quienes realizan observaciones y sugerencias que contribuyen a mejorar la calidad, precisión y validez científica del trabajo antes de su presentación definitiva.

En conclusión, el presente capítulo metodológico ha definido con claridad el enfoque, la población y la muestra, las fuentes y técnicas de recolección de información, así como las fases del proceso investigativo, garantizando un desarrollo sistemático y riguroso del estudio.

Este marco metodológico proporciona la base necesaria para abordar el siguiente capítulo, titulado “Sistematización de los desarrollos de la revisoría fiscal en Colombia”, en el cual se analizarán los referentes conceptuales, normativos e históricos que contextualizan la práctica de la revisoría fiscal en el país y permiten relacionar los hallazgos del estudio con la teoría y la regulación vigente.

2. SISTEMATIZACIÓN DE LOS DESARROLLOS DE LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA

El presente capítulo expone la evolución histórica, normativa y profesional de la revisoría fiscal en Colombia, con el propósito de analizar cómo estos desarrollos han configurado el ejercicio independiente del revisor fiscal. Se parte de una revisión de los antecedentes que dieron origen a la figura, se examinan los principales cuerpos normativos que la regulan y se interpretan sus implicaciones éticas y profesionales en relación con la independencia mental, considerada el eje de la objetividad y la confianza pública.

2.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DE LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA

La revisoría fiscal en Colombia surge como respuesta a la necesidad de contar con un mecanismo formal de vigilancia sobre las organizaciones, en un contexto de crecimiento empresarial y fortalecimiento del comercio durante el siglo XX²⁵. Su incorporación al ordenamiento jurídico colombiano se consolida principalmente con el Código de Comercio, que establece las funciones, responsabilidades e inhabilidades del revisor fiscal, otorgándole un rol de control permanente sobre los actos de los administradores²⁶

Históricamente, esta figura ha tenido como propósito garantizar la transparencia y confiabilidad de la información financiera presentada por las sociedades, así como verificar el cumplimiento de obligaciones legales, tributarias y contables²⁷. De esta manera, el revisor fiscal actúa como un tercero independiente que salvaguarda los intereses de accionistas, acreedores, proveedores y usuarios del sistema económico y financiero²⁸

Con la evolución normativa, especialmente a partir de la incorporación de estándares internacionales de información financiera y aseguramiento mediante el

²⁵ Calvo Villada, Aída Patricia. *Contextualización histórica del ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia*. Bogotá, II Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal, 22 mayo 2008

²⁶ “Reseña histórica de la Revisoría Fiscal en Colombia.” Actualícese. Publicado hace aproximadamente 10,8 años. Disponible en: <https://actualicese.com/archivo/resena-historica-de-la-revisoria-fiscal-en-colombia/>

²⁷ “La revisoría fiscal en Colombia: una figura de control integral que se resiste a desaparecer.” Bogotá, Centro Editorial, Escuela de Administración y Contaduría Pública, Universidad Nacional de Colombia. (Año no especificado)

²⁸ Osman Ríos, Jefrey Tatiana. “Una aproximación a la evolución de la responsabilidad del revisor fiscal a partir de la historia y la norma.” *Adversia*, no. 24, enero-junio 2020, pp. 1-6. Universidad de Antioquia

Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, la revisoría fiscal adquirió mayor rigor técnico, elevando los niveles de juicio profesional, independencia y documentación requerida para certificar estados financieros²⁹. Estas exigencias han permitido alinear las prácticas colombianas con estándares globales, fortaleciendo la confiabilidad de la información frente al mercado³⁰.

En el ámbito de la gobernanza corporativa, la revisoría fiscal cumple una función estratégica al servir como mecanismo de supervisión externa que contribuye a la prevención del fraude, a la detección de irregularidades administrativas y al aseguramiento del cumplimiento normativo³¹. Para los accionistas minoritarios, representa una herramienta esencial de protección frente a posibles abusos de poder y asimetrías informativas dentro de las organizaciones³².

Asimismo, la presencia del revisor fiscal incrementa la confianza en los estados financieros, elemento determinante para la toma de decisiones económicas y de inversión. Instituciones financieras, proveedores, entidades gubernamentales y terceros basan su evaluación de riesgos en la veracidad de dichos informes³³. De esta forma, la revisoría fiscal promueve transparencia, disciplina administrativa y credibilidad, elementos indispensables para el desarrollo sostenible de la actividad empresarial en el país³⁴.

En síntesis, la revisoría fiscal en Colombia ha evolucionado desde un mecanismo de control societario hacia un componente fundamental de la confianza pública. Su relevancia histórica, técnica y ética continúa siendo determinante para garantizar transparencia, proteger a los interesados y fortalecer la calidad de la información financiera en los entornos corporativos nacionales³⁵.

²⁹ “¿Qué es la revisoría fiscal en Colombia y cuál es su labor?” Fundación Universitaria del Área Andina (o Areandina), 2023 aproximadamente. Disponible en:

<https://www.areandina.edu.co/blogs/que-es-la-revisoría-fiscal-en-colombia>

³⁰ Montes Salazar, C.A.; Sánchez Mayorga, X.; Rodríguez Rojas, G.E. “El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes.” Revista Libre Empresa, vol. 16, no. 1, enero-junio 2019, pp. 101-125

³¹ Mejía Ortiz, John Edward; Sarría Bulla, Sheila. Principales implicaciones sobre la figura de la revisoría fiscal a partir del proceso de convergencia a normas internacionales de información financiera (NIIF) en Colombia. Tuluá, Universidad del Valle, Facultad de Ciencias de la Administración, Contaduría Pública, 2012

³² “La importancia de la revisoría fiscal en Colombia.” Dictamen Libre. Revista de la Universidad Libre, 10,5 años aprox., 2014-2015.

³³ “Evolución de la revisoría fiscal en Colombia / Historia de la revisoría fiscal (1920-2025).” Fundación Universitaria del Área Andina, presentación académica. Tuluá, 2025.

³⁴ Superintendencia Financiera de Colombia. Circular Básica Contable y Financiera. Bogotá, Superintendencia Financiera de Colombia, 2014

³⁵ Corte Constitucional de Colombia. Sentencia C-788/09. Bogotá, 17 de diciembre de 2009

2.2 MARCO NORMATIVO GENERAL

La revisoría fiscal en Colombia se sustenta en un conjunto robusto de disposiciones jurídicas que regulan la actividad societaria, la profesión contable, la información financiera y los sistemas de supervisión estatal. Este marco normativo busca proteger el interés público, garantizar la transparencia, salvaguardar los derechos de terceros e incrementar la confiabilidad de los estados financieros. Asimismo, precisa responsabilidades, estándares técnicos y obligaciones de aseguramiento que inciden directamente en la independencia mental del revisor fiscal.

En este contexto, resulta pertinente analizar las normas que conforman el marco jurídico de la revisoría fiscal, iniciando con el Código de Comercio y el Decreto Único Reglamentario, los cuales establecen las obligaciones y principios que orientan el ejercicio independiente del revisor fiscal.

2.2.1 Ley 58 de 1931

La Ley 58 de 1931³⁶ creó la Superintendencia de Sociedades Anónimas, estableciendo un organismo estatal para vigilarlas, e institucionalizó la figura del Revisor Fiscal en estas sociedades, definiendo sus funciones clave como la revisión de balances, el ejercicio como liquidadores y peritos, marcando un hito en la fiscalización empresarial colombiana.

2.2.2 Ley 73 de 1935

La Ley 73 de 1935³⁷ establece las primeras normas claras para la Revisoría Fiscal en el país, definiendo funciones y responsabilidades del revisor, así como su nombramiento por la Asamblea de Accionistas, siendo el marco base para el desarrollo de la contaduría pública. En el artículo 6 detalló las funciones del revisor fiscal, y el artículo 7 estableció que se nombraría por la Asamblea General de Accionistas por un periodo igual al del gerente, sentando las bases para la figura del control financiero en empresas.

³⁶ Ley 58 de 1931. Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas y se dictan otras disposiciones. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=75638>

³⁷ LEY 73 DE 1935. Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1621715>

2.2.3 Decreto 1946 de 1936

El Decreto 1946 de 1936³⁸ establece que la inscripción o renovación de sociedades anónimas requiere la vinculación de un revisor fiscal y suplente nombrado por la asamblea.

2.2.4 Decreto 2521 de 1950

El Decreto 2521 de 1950³⁹ reglamentó las sociedades anónimas, detallando aspectos sobre su constitución, funcionamiento, la obligatoriedad del Revisor Fiscal y la responsabilidad de sus miembros, y modificó leyes anteriores para formalizar y controlar este tipo societario, estableciendo reglas para la sociedad de hecho y su transición a la formalidad.

2.2.5 Decreto 2373 de 1956

El Decreto 2373 de 1956⁴⁰ reglamentó la profesión de contador, creando la Junta Central de Contadores (JCC) para supervisar el ejercicio, otorgar fe pública a los contadores juramentados y establecer su estatus como funcionarios públicos. Además, en su artículo 6 asigna al contador público como profesional con competencia técnica para ejercer la revisoría fiscal.

2.2.6 Ley 145 de 1960

La Ley 145 de 1960⁴¹ refuerza la exigencia de que el revisor fiscal sea un contador público, y exige dictamen con informe de condiciones mínimas al presentar balances.

³⁸ Decreto 1946 de 1936.

https://www.redjurista.com/Documents/decreto_1946_de_1936_ministerio_de_agricultura_y_de_comercio.aspx#/

³⁹ Decreto 2521 de 1950. <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1459526>

⁴⁰ Decreto 2373 de 1956. Por el cual se reglamenta la profesión de contador, y se dictan otras disposiciones. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=75696>

⁴¹ Ley 145 de 1960 Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador público <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66188>

2.2.7 Decreto 1651 de 1961

El Decreto 1651 de 1961⁴² establece normas procedimentales para la declaración de renta y patrimonio tras la Ley 81 de 1960; también es crucial para la revisoría fiscal porque fijó la pena de cancelación profesional para contadores y revisores que autorizaran declaraciones de renta inexactas, sancionada por la Junta Central de Contadores, endureciendo el control sobre su firma y responsabilidad. Este decreto, junto con la Ley 145 de 1960, consolidó la figura del revisor fiscal, exigiendo su intervención en los balances y la emisión de informes, reforzando la vigilancia sobre la exactitud contable.

2.2.8 Código de Comercio

El código de comercio⁴³ en sus artículos 203 a 217, define la figura del revisor fiscal, sus funciones, deberes y responsabilidades. Establece que toda sociedad por acciones deberá contar con un revisor fiscal designado por la asamblea o junta de socios, cuya principal función es garantizar la fidelidad de la contabilidad, la legalidad de las operaciones y el cumplimiento normativo.

Estos artículos representan un punto de partida esencial para comprender la independencia del revisor fiscal, ya que delimitan su relación con la administración. Aunque el profesional es elegido por los socios, su labor no debe responder a intereses particulares, sino al interés general y al principio de fe pública que caracteriza su actuación.

2.2.9 Ley 43 de 1990

La ley 43 de 1990⁴⁴ constituye la piedra angular de la profesión contable en Colombia. En ella se consagran los principios éticos y de conducta que rigen el ejercicio del contador público y del revisor fiscal. Su artículo 37 establece la obligación de actuar con independencia mental, integridad, objetividad, competencia y diligencia profesional.

Esta ley introduce una visión ética que trasciende el cumplimiento legal: la independencia mental se concibe no solo como ausencia de vínculos económicos o laborales, sino como una disposición interior que garantiza el juicio imparcial. Así, el revisor fiscal debe resistir presiones y conflictos de interés que puedan alterar su criterio técnico o moral.

⁴² DECRETO 1651 DE 1961. Por el cual se dictan normas procedimentales para la aplicación de la ley 81 de 1960. <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1326395>

⁴³ Código de Comercio. Decreto 410 de 27 de marzo de 1971. Libro I, Título VIII. Bogotá: Imprenta Nacional, 1971.

⁴⁴ Ley 43 de 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1961, se reglamenta la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones. Bogotá: Imprenta Nacional, 1990.

2.2.10 Ley 964 de 2005

La Ley 964 de 2005⁴⁵ incorpora disposiciones dirigidas al mercado de valores, fortaleciendo prácticas de transparencia, gobierno corporativo y control interno en entidades emisoras. En este contexto, el revisor fiscal se convierte en garante externo para accionistas minoritarios e inversionistas. Sus funciones se ven ampliadas en entornos donde la revelación de información financiera es crítica para la toma de decisiones económicas.

2.2.11 Ley 1314 de 2009

La Ley 1314 de 2009⁴⁶ estableció la convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y de Aseguramiento (NIAS), definiendo que el Revisor Fiscal debe aplicar estas normas para vigilar el cumplimiento contable y de información financiera, ajustando sus funciones a un marco globalizado y ético, diferenciando la preparación de la información de su aseguramiento, y clarificando que su rol es de auditoría y vigilancia, no administrativo.

2.2.12 Decreto 2420 de 2015

El Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015⁴⁷ junto con sus modificaciones posteriores, consolidó la adopción de los estándares internacionales emitidos por el IASB y la IFAC. Esta normativa armoniza las prácticas contables y de aseguramiento en Colombia con el contexto global, fortaleciendo la responsabilidad del revisor fiscal frente a la calidad y confiabilidad de la información financiera.

Este decreto refuerza la obligación de aplicar las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), que incorporan principios de independencia, integridad y escepticismo profesional. Desde esta perspectiva, el marco técnico se convierte en un instrumento de protección para la independencia mental, pues obliga a documentar juicios, justificar decisiones y mantener evidencia suficiente que respalde la objetividad del informe.

⁴⁵ Ley 964 de 2005. Por la cual se dictan normas sobre el mercado de valores. Bogotá: Diario Oficial No. 45.963, 2005

⁴⁶ Ley 1314 de 2009 <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=36833>

⁴⁷ Decreto 2420 de 14 de diciembre de 2015. Por el cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información. Bogotá: Diario Oficial No. 49.726, 2015.

2.2.13 Ley 1778 de 2018

La Ley 1778 de 2016 (Ley Antisoborno)⁴⁸ fortalece el rol del revisor fiscal al obligarlo a denunciar actos de corrupción y delitos contra la administración pública ante autoridades y órganos sociales, con un plazo de 6 meses para hacerlo, e introduce la aplicación de normas internacionales (NIA) para prevenir delitos como el soborno transnacional y el lavado de activos, sancionando su omisión y promoviendo la ética empresarial

2.2.14 Normas de vigilancia y supervisión

Dentro del marco regulatorio nacional, las circulares emitidas por los organismos de supervisión han asumido un papel esencial para fortalecer la función del revisor fiscal, ampliando tanto su ámbito de actuación como sus expectativas profesionales. A continuación, se presentan los planteamientos más relevantes:

2.2.14.1 Circular básica jurídica (Superintendencia de sociedades)⁴⁹

Esta circular tiene como objetivo “compilar las principales instrucciones generales que en materia legal ha emitido la Superintendencia de Sociedades y que hasta la fecha han estado vigentes”.⁵⁰

En particular, introduce la obligación para sociedades sujetas a vigilancia de contar con sistemas de autocontrol y gestión del riesgo integral contra lavado de activos y financiación del terrorismo (SAGRILAF), lo que implica que el revisor fiscal debe participar o evaluar dichos sistemas, verificar su funcionamiento y emitir advertencias cuando sean deficientes.⁵¹ También especifica que el revisor fiscal debe depender “exclusivamente de la asamblea general o del órgano que haga sus veces” y “ser ajeno a cualquier tipo de subordinación respecto de los administradores de la entidad”, requisito que protege su independencia funcional.⁵²

Estos planteamientos implican que el revisor fiscal no solo cumple una función tradicional de revisión contable, sino también de vigilancia preventiva, alerta temprana y aseguramiento de los sistemas de control — lo cual refuerza su

⁴⁸ Ley 1778 de 2018 (Ley Antisoborno). Disponible en <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=67542>

⁴⁹ Superintendencia de Sociedades. Circular Básica Jurídica. Circular Externa No. 100-000005 del 22 de noviembre de 2017. Bogotá: Superintendencia de Sociedades, 2017.

⁵⁰ Ibid.

⁵¹ Holland, Alert. Superintendencia de Sociedades modifica Capítulo X Circular Básica Jurídica de Colombia. Disponible en <https://www.hklaw.com/en/insights/publications/2021/01/superintendencia-de-sociedades-modifica-capitulo-x-circular-basica>.

⁵² Superintendencia de Sociedades. Op. Cit

independencia mental al exigir criterio autónomo, capacidad de juicio y distancia frente a la administración.

2.2.14.2 Circular básica contable y financiera (Superintendencia Financiera de Colombia)⁵³

Esta circular establece que “las entidades empresariales (...) deben preparar y difundir estados financieros de propósito general, debidamente certificados y dictaminados por el revisor fiscal, si lo hubiere”.⁵⁴

Además, dispone controles de ley y obligaciones de documentación para entidades vigiladas, por ejemplo conservar archivos relacionados con órdenes de embargo o requerimientos de la autoridad, como parte del cumplimiento del marco normativo.⁵⁵ Asimismo, en el proceso de depuración normativa se indica que la circular cambiará a un nuevo formato (“Circular Básica de Riesgos, Asuntos Prudenciales e Información Financiera”), lo que muestra la evolución técnica y rigidez creciente de las obligaciones al revisor fiscal.⁵⁶

En conjunto, estas circulares imponen expectativas de comportamiento proactivo, preventivo y de alerta temprana, lo que consolida al revisor fiscal como un agente de supervisión delegada del Estado.

2.3 DEBERES, FUNCIONES Y ALCANCE DE LA REVISORIA FISCAL EN COLOMBIA

Una vez analizado el marco normativo, resulta necesario detallar los deberes, funciones y límites del revisor fiscal establecidos en la legislación colombiana, tal como se establece en la Ley 43 de 1990 y en los pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP). Estos lineamientos determinan las responsabilidades éticas y técnicas que debe asumir el revisor fiscal en el cumplimiento de su rol como garante de la fe pública.

⁵³ Superintendencia Financiera de Colombia. Circular Básica Contable y Financiera. Bogotá: Superintendencia Financiera de Colombia, 2014.

⁵⁴ Superintendencia de Sociedades. Circular Básica Jurídica. Circular Externa No. 100-000007 del 12 de julio de 2022. Bogotá: Superintendencia de Sociedades, 2022.

⁵⁵ Ámbito jurídico. Superintendencia imparte instrucciones sobre el cumplimiento del marco normativo. 2018. Disponible en <https://www.ambitojuridico.com/noticias/mercantil/financiero-cambiario-y-seguros/superfinanciera-imparte-instrucciones-sobre-el>

⁵⁶ Superintendencia Financiera de Colombia. Op, cit.

La figura del revisor fiscal en Colombia desempeña un papel esencial en la supervisión contable, financiera y directa de las sociedades. Su función no es simplemente un requisito formal, sino una pieza clave en la gobernanza corporativa, la protección de los accionistas minoritarios, los acreedores y otros interesados, así como en la garantía de una información financiera confiable. Para comprender su rol, conviene analizar sus deberes, funciones y alcance, tal como lo establece el marco normativo colombiano.

2.3.1 Deberes y responsabilidades

El revisor fiscal tiene el deber de actuar con independencia, objetividad, diligencia profesional y escepticismo frente a la administración de la entidad en la que opera⁵⁷. Esta obligación de conducta deriva tanto del marco normativo profesional como del comercial. En este sentido, el deber de velar por la legalidad de las operaciones, por la contabilidad adecuada, por la transparencia de los informes y por el cumplimiento de las normas exige un comportamiento proactivo y vigilante.

2.3.2 Funciones

El artículo 207 del Código de Comercio de Colombia⁵⁸, se detalla las funciones del revisor fiscal, entre las cuales se encuentran:

- Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y del consejo de administración
- Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea, junta de socios o gerente, según los casos, de las irregularidades que se presenten en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios
- Colaborar con entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las sociedades, rindiendo los informes que les corresponda.
- Velar porque se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad, las actas de las reuniones, la correspondencia y los comprobantes, impartiendo instrucciones cuando sea necesario
- Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos
- Autorizar con su firma los balances que se hagan, con su dictamen o informe correspondiente

⁵⁷ Ley 43 de 1990. Op, Cit.

⁵⁸ Código de Comercio. Op, Cit.

- Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.
- Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos de la entidad.

2.3.3 Alcance

El alcance de la labor del revisor fiscal es amplio: debe cubrir todas las operaciones de la sociedad, sin limitación, y ejercer su función de vigilancia permanente. Como señala la Superintendencia Financiera de Colombia, su labor exige “criterio personal e independencia” frente a los órganos de administración⁵⁹. Este alcance se ve reforzado en entidades vigiladas o emisoras de valores, donde los estándares técnicos (NIIF, NIA) y los requisitos de reporte aumentan la responsabilidad del revisor fiscal.

A pesar de la amplitud de funciones asignadas al revisor fiscal, su labor se encuentra delimitada por normas legales, principios técnicos y restricciones éticas diseñadas para evitar interferencias con la administración y proteger la independencia mental. En primer lugar, el revisor fiscal no puede asumir funciones propias de la gerencia, como la toma de decisiones operativas, la ejecución de políticas internas o la administración directa de recursos. Estas actividades corresponden exclusivamente a los órganos de dirección, y su participación comprometería la independencia exigida por el marco legal y profesional.⁶⁰

Asimismo, el revisor fiscal no puede actuar como auditor interno, ya que esta función pertenece a la estructura de control interno de la entidad, mientras el revisor fiscal mantiene una posición externa, evaluativa y de aseguramiento independiente⁶¹. Las actividades relacionadas con consultoría o asesoría especializada deben ejercerse de manera limitada y bajo criterio de prudencia, evitando generar dependencias que puedan afectar la objetividad.

Otro límite relevante es la imposibilidad de certificar o dictaminar información que no haya sido previamente verificada o soportada. La firma del revisor fiscal constituye un acto de fe pública, y por tanto exige evidencia suficiente y adecuada, conforme a los estándares técnicos de aseguramiento. Emitir dictámenes sin sustento documental puede generar responsabilidades civiles, disciplinarias, administrativas e incluso penales⁶².

⁵⁹ Congreso de la República de Colombia. (1971). Código de Comercio, artículos 203–217. Bogotá D.C.

⁶⁰ Superintendencia Financiera de Colombia. (s. f.). Revisor Fiscal – Características de las funciones de la revisoría fiscal. Bogotá D.C.: Superintendencia Financiera de Colombia

⁶¹ Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2012). Concepto sobre independencia del revisor fiscal frente a la auditoría interna. Bogotá D.C.

⁶² Congreso de la República de Colombia. (1990). Ley 43 de 1990 por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, sobre ejercicio de la Contaduría Pública en Colombia. Bogotá D.C..

De igual forma, existen situaciones en las cuales el revisor fiscal está obligado a abstenerse de participar, tales como conflictos de interés, vínculos económicos con la entidad o relaciones familiares dentro de los grados prohibidos. Estas prohibiciones buscan garantizar la independencia mental y salvaguardar la credibilidad de la función⁶³.

Finalmente, el rol del revisor fiscal no está dirigido a prevenir directamente el fraude u otras irregularidades, sino a evaluarlas, reportarlas y alertar cuando existan riesgos razonables de ocurrencia. La responsabilidad primaria frente a dichos eventos recae sobre los administradores y el sistema de control interno⁶⁴. Por consiguiente, la labor del revisor fiscal se enmarca en un alcance razonable y no absoluto.

En síntesis, los límites y excepciones buscan preservar el equilibrio entre vigilancia y autonomía profesional, evitando que el revisor fiscal se convierta en ejecutor o dependiente de la administración, protegiendo así su independencia mental y la confiabilidad del dictamen.

2.3.4 Ámbito de obligación

La figura del revisor fiscal en Colombia tiene un ámbito de aplicación concreto que se define conforme al tipo de entidad, la estructura societaria y ciertos umbrales financieros. A continuación, se presentan los criterios principales que determinan la obligatoriedad de nombrar revisor fiscal, así como los casos especiales de entidades vigiladas.

- Entidades obligadas por tipo societario: De acuerdo con el artículo 203 del Código de Comercio, Decreto 410 de 1971, están obligadas a tener revisor fiscal: las sociedades por acciones; las sucursales de compañías extranjeras; y las sociedades en que, por ley o por estatutos, la administración no corresponda a todos los socios cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen al menos el veinte por ciento del cápita.⁶⁵
- Por su parte, la Ley 43 de 1990 establece en su parágrafo 2.º del artículo 13 que será obligatorio tener revisor fiscal en “todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos legales vigentes y/o cuyos ingresos brutos

⁶³ Decreto 2420 de 14 de diciembre de 2015. Por el cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información. Bogotá: Diario Oficial No. 49.726, 2015.

⁶⁴ Superintendencia Financiera de Colombia. (2023). Circular Básica Contable y Financiera – Instrucciones sobre control interno, riesgos y revelación financiera. Bogotá D.C

⁶⁵ Congreso de la República de Colombia. Op. Cit

durante el año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de tres mil salarios mínimos legales vigentes”.⁶⁶

- Las entidades financieras, que por el régimen regulatorio financiero (como la Superintendencia Financiera de Colombia) deben contar con revisor fiscal.⁶⁷
- Las cooperativas y entidades de economía solidaria, que en ciertas condiciones están obligadas a este órgano de control. Por ejemplo, en cooperativas el control de revisión fiscal puede estar regulado según la Ley 79 de 1988⁶⁸
- Las entidades sin ánimo de lucro (ESAL) o aquellas que prestan servicios de salud y están sujetas a vigilancia especial, cuando así lo exige la norma especial o su actividad lo amerita⁶⁹

El efecto conjunto de los artículos anteriores es que, para las sociedades que no sean por acciones o que no reúnan los requisitos directos del artículo 203 del Código de Comercio, la obligación depende de los montos de activos o ingresos estipulados en la Ley 43/1990. Por ejemplo, para 2025 se ha estimado que sociedades que alcancen activos brutos iguales o superiores a 5.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes (SMMLV) o ingresos brutos iguales o superiores a 3.000 SMMLV están dentro del ámbito obligatorio⁷⁰. Este esquema normativo permite articular la obligación con la escala y riesgos de la entidad, asegurando que entidades de mayor tamaño o de alto impacto consideren la revisoría fiscal como parte de su control interno y de su gobernanza.

En conclusión, la revisoría fiscal en Colombia ha pasado de ser una figura de vigilancia contable a consolidarse como un mecanismo de control integral orientado al interés público. Su evolución normativa, desde la Ley 43 de 1990 hasta el Decreto 2420 de 2015, ha fortalecido los principios éticos y técnicos que sustentan el ejercicio independiente.

Sin embargo, el verdadero reto radica en garantizar que estas normas se traduzcan en prácticas efectivas de independencia mental. Solo así la revisoría fiscal podrá seguir cumpliendo su misión de asegurar la fe pública, la transparencia empresarial y la confianza social en la información contable.

⁶⁶ Ibid.

⁶⁷ Gerencie.com. 2025. Obligados a tener revisor fiscal. Disponible en <https://www.gerencie.com/obligados-a-tener-revisor-fiscal.html>

⁶⁸ Superintendencia de la economía Solidaria. 2024. Cuales son los derechos, deberes y preguntas frecuentes en el Sector Solidario. Bogotá D.C.

⁶⁹ Ministerio de Salud. 2023. Concepto obligatoriedad de revisor fiscal en IPS. Bogotá D.C.

⁷⁰ Bobadilla, Mónica. Entidades obligadas a tener revisor fiscal. Disponible en <https://www.rsm.global/colombia/es/insights/entidades-obligadas-tener-revisor-fiscal-en-2025>

2 FACTORES QUE COMPROMETEN LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES

El presente capítulo examina la independencia mental desde distintos enfoques: su relevancia dentro de la práctica profesional, su desarrollo histórico en la revisoría fiscal, los principios y pilares que la sustentan, así como las dimensiones que la definen. Además, se examinan los factores que pueden influir en su preservación y las repercusiones que tiene en el ejercicio profesional del revisor fiscal, junto con los retos contemporáneos que enfrenta esta figura ante las exigencias del entorno económico y normativo.

El propósito de este análisis es ofrecer una visión integral que permita comprender la independencia mental no solo como una obligación profesional, sino como una condición indispensable para la transparencia, la ética y la credibilidad en el ejercicio de la revisoría fiscal.

3.1 IMPORTANCIA DE LA INDEPENDENCIA MENTAL

La independencia mental implica la capacidad de pensar, decidir y actuar de forma autónoma (o imparcial), sin quedar sujeta a las presiones externas que puedan limitar el juicio personal, constituyéndose en una característica esencial para el desarrollo personal y social de cualquier grupo humano⁷¹. Esta propiedad permite que una persona pueda formarse opiniones (o juicios) fundamentadas en la razón, pero también en la evidencia, pero esto quiere decir que también la habilita para resistir presiones, prejuicios o manipulaciones que, de poder realizarse, distorsionarían su propio juicio acerca de la realidad.⁷² En un mundo globalizado, típico por el manejo de grandes masas de información y de discrepantes intereses, la independencia mental resulta crucial para la relación entre autenticidad, ética y progreso humano.

Para el individuo, la independencia del pensamiento tiene un papel importante en la construcción de una identidad definida que le permite hacerse a una vida plena, dado que solo mediante el pensamiento autónomo el ser humano puede llegar a la auto gobernanza, consonante con sus valores y sin ceder ante las imposiciones de

⁷¹ TORRES, Nury. La Independencia Mental. El Auditor Interno en la Empresa Privada Colombiana. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Militar Nueva Granada. 2015

⁷² INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DE COLOMBIA. «La independencia mental es una manifestación de la integridad de las personas». Contrapartida, Red de Amigos Expertos 5493, diciembre 7 2020

los demás⁷³. Tal destreza ayuda a las personas a reflexionar de forma crítica sobre sus creencias, poner en cuestión los postulados heredados o adaptarse a una nueva situación sin perder su propia naturaleza. Por ejemplo, en situaciones de coerción social o cultural, como pueden ser los relacionados con los cánones de belleza socialmente aceptados o las costumbres tradicionales, la independencia del pensamiento funciona como un armazón que blindo el sentido de la autoestima y ayuda en el desarrollo de la naturalidad y evitar que el ser humano ceda ante la conformidad.⁷⁴

En el plano social, la independencia del pensamiento también desempeña un papel importante en la construcción de una ciudadanía activa y responsable. Morales⁷⁵, considera que será muy difícil que una sociedad compuesta por personas que son capaces de pensar por sí mismas sea susceptible a la manipulación, dado que la misma será más proclive a la justicia. Esta cualidad se hace relevante en el contexto de las democracias, donde la elección y el ejercicio del sufragio suponen una ciudadanía que ignore la propaganda y el clientelismo, y que valore las distintas alternativas políticas. Igualmente, en contextos históricos como las luchas por la emancipación de América Latina, pensadores como Simón Bolívar, comprometidos con la independencia de sus pueblos, exige una mentalidad independiente, para que su pueblo pueda construir naciones soberanas, así como también liberarse de la opresión colonial y de la sumisión intelectual⁷⁶.

En el área del conocimiento y la ciencia, la independencia mental es imprescindible para el avance del pensamiento humano. El progreso científico necesita de mentes que no queden sometidas a la tiranía de los dogmas y los prejuicios, sino que puedan cifrar sus esfuerzos en afrontar los viejos paradigmas, explorando con anhelo lo nuevo. Desde Galileo hasta los científicos actuales, la historia enseña que los grandes hallazgos se han realizado a través de personas que han sabido cuestionar la autoridad y confiar en la prueba, incluso frente al enemigo, un rasgo que estimula la invención al tiempo que protege la ciencia de las influencias políticas o económicas que podrían modificar sus soluciones, como ocurre en debates contemporáneos como el cambio climático o la salud pública.⁷⁷

⁷³ García, Claudia. Ética de las profesiones Revista de la Educación Superior, 35, 137, 2006, pp. 127-132

⁷⁴ Ibid.

⁷⁵ Morales, Juan. Pensamiento y libertad en la historia de América Latina. Bogotá: Editorial Universidad Nacional de Colombia. 2017.

⁷⁶ Rueda, Diana. Pensamiento ético de grandes visionarios: Bolívar y Martí. Revista Analetica. Vol. 3 núm. 22, 2017.

⁷⁷ Restrepo Echeverri, M. A. (2011). La metáfora computacional como representación mental. Revista Electrónica Psyconex, 2(2). Disponible en <https://revistas.udea.edu.co/index.php/Psyconex/article/view/9479>

A nivel ético, esta independencia es la base de la integridad y la responsabilidad moral. Según Díaz⁷⁸, actuar con independencia mental implica asumir la plena responsabilidad de las propias decisiones, sin delegarlas a presiones externas o excusas colectivas, lo cual es fundamental en situaciones donde los individuos enfrentan dilemas morales, como resistir la corrupción o denunciar injusticias, aun cuando ello implique un costo personal. Por ejemplo, en el ámbito laboral, una persona con independencia mental puede negarse a participar en prácticas deshonestas, fortaleciendo así la confianza en las instituciones y las relaciones humanas.

Además, la independencia mental tiene una importancia estratégica en la era digital, donde la sobreexposición a la información y las redes sociales plantea nuevos desafíos. Restrepo⁷⁹ advierte que la manipulación algorítmica representa una amenaza para la autonomía cognitiva de las personas, al debilitar su capacidad de discernimiento propio. En este contexto, la independencia mental se convierte en una herramienta de resistencia contra la desinformación, permitiendo a los individuos filtrar datos, identificar sesgos y formar juicios equilibrados, sin esta cualidad, las personas corren el riesgo de convertirse en meros receptores pasivos de narrativas prefabricadas, perdiendo su agencia en un mundo cada vez más polarizado⁸⁰.

Sin embargo, la importancia de la independencia mental no está exenta de tensiones, su ejercicio puede generar conflictos en entornos donde se valora la obediencia o la cohesión grupal, como en ciertas culturas colectivistas o estructuras jerárquicas⁸¹. No obstante, esta aparente contradicción resalta aún más su valor: la independencia mental no busca el aislamiento, sino el equilibrio entre la autonomía personal y la colaboración social, permitiendo a los individuos contribuir al bien común desde una posición auténtica y reflexiva.⁸²

3.2 DESARROLLO HISTORICO DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LA REVISORIA FISCAL

Para tener un acercamiento a la historia de la independencia mental en los revisores fiscales es importante señalar que el concepto tiene raíces profundas en las tradiciones éticas y filosóficas de Occidente, pero su aplicación específica a la revisoría fiscal surge con el desarrollo de las profesiones contables y de auditoría.

⁷⁸ DÍAZ, María. Independencia Mental y Ética Profesional. Universidad Michoacana de San Nicolas de Hidalgo. 2020

⁷⁹ Restrepo, Alan. El humanismo en la modernidad: Ensayos sobre el pensamiento crítico. Bogotá: Editorial Pontificia Universidad Javeriana. 2019.

⁸⁰ Restrepo, Op.Cit

⁸¹ Carpintero, Op. Cit.

⁸² Restrepo, Op. Cit

En Europa, durante el siglo XIX, el crecimiento del comercio y las sociedades anónimas impulsó la necesidad de figuras que garantizaran la veracidad de los estados financieros, ante los frecuentes fraudes y la desconfianza de los inversionistas, este contexto dio origen a los primeros estándares de independencia, concebidos inicialmente como una salvaguarda contra la manipulación de información por parte de los propietarios o administradores de las empresas⁸³

En Colombia, la revisoría fiscal se formalizó con el Código de Comercio de 1971 (Decreto 410), que estableció las funciones y responsabilidades de este profesional, incluyendo la necesidad de actuar con imparcialidad. Sin embargo, el principio de independencia mental cobró mayor fuerza con la Ley 43 de 1990, que regula la profesión contable y exige explícitamente en su artículo 7 que el contador público mantenga “absoluta independencia mental y de criterio” en su trabajo. Esta normativa reflejó la influencia de estándares internacionales, como los de la International Federation of Accountants (IFAC), que desde los años 70 promovía la independencia como un requisito ético esencial. La adopción formal de los estándares en Colombia se consolidó en 2016 con el Decreto 0302, que incorporó el Código de Ética del IESBA, definiendo la independencia mental como “la actitud que permite expresar una conclusión sin influencias que comprometan el juicio profesional (IFAC)”⁸⁴

A lo largo de las últimas décadas, la independencia mental ha enfrentado desafíos en el contexto colombiano debido a escándalos financieros y casos de corrupción que han cuestionado la integridad de los revisores fiscales, por eso se ha resaltado la necesidad de reforzar este principio mediante normas más estrictas y una formación ética sólida, evidenciando su evolución desde un ideal teórico hasta un requisito práctico y regulado.

Históricamente, la contabilidad y la auditoría han estado al servicio de intereses privados, lo que en ocasiones comprometió la independencia de los profesionales contables. Ruiz, citado en Cuenú⁸⁵ señala que la Contabilidad está y ha estado permanentemente al servicio del capital, lo que niega la independencia mental que tradicionalmente se define como la ausencia de relación laboral protocolizada mediante el contrato de trabajo. Con el tiempo, y ante la necesidad de proteger el interés público, se establecieron normativas que reforzaran la independencia de los revisores fiscales. En Colombia, además de la Ley 43 de 1990, el Código de Ética Profesional del IESBA, adoptado mediante el Decreto 0302 de 2015⁸⁶,

⁸³ SANTOS, Eudal. (2024). INDEPENDENCIA MENTAL. Gestión Y Control, 1(3), 7–10.

⁸⁴ International Federation of Accountants (IFAC). Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants. Sección 290. (2018).

⁸⁵ CUENÚ, Jairo. Reflexión sobre la revisoría fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz. Universidad del Valle, Cali. 2014.

⁸⁶ PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. Decreto 0302 de 2015. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.

establece directrices claras sobre la independencia que deben mantener estos profesionales frente a sus clientes.

3.3 LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES

La independencia mental en los revisores fiscales es un principio ético y profesional que garantiza la objetividad, la integridad y la imparcialidad en el ejercicio de su función, permitiéndoles emitir juicios y dictámenes libres de influencias externas o conflictos de interés⁸⁷. Según la Ley 43 de 1990, en su artículo 37.3, "el Contador Público deberá tener y demostrar absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad"⁸⁸. Este principio es esencial para mantener la confianza pública en la información financiera y en la labor de supervisión que realizan los revisores fiscales, de ahí que la ausencia de independencia puede conducir a evaluaciones sesgadas, afectando la calidad de la información y, en última instancia, la toma de decisiones económicas.

En este sentido, se trata de un atributo esencial para que los revisores fiscales cumplan su rol de supervisión y control en las organizaciones, protegiendo el interés público y asegurando la transparencia de la información financiera. En Colombia, donde la revisoría fiscal tiene un carácter único por su regulación legal y su impacto en el tejido empresarial, la independencia mental se consolida como un pilar clave para la credibilidad de la profesión contable.

Carpintero⁸⁰ indica que este atributo no es un estado estático, sino un proceso dinámico que requiere vigilancia constante frente a amenazas como la familiaridad con el cliente, los incentivos económicos o las presiones administrativas. En el caso de los revisores fiscales, la noción se complica por su doble rol: son contratados por las empresas que fiscalizan, lo que genera una tensión inherente entre su función de control y su dependencia económica, por lo que se plantea que la independencia mental trasciende las normas legales y depende de la ética personal del profesional, quien debe cultivar una actitud de escepticismo profesional y autorregulación.

⁸⁷ DE LA CRUZ y FERNANDEZ, Op. Cit.

⁸⁸ CONGRESO DE LA REPÚBLICA, Op. Cit.

⁸⁰ CARPINTERO, Op. Cit.

3.4 PRINCIPIOS QUE SUSTENTAN LA INDEPENDENCIA MENTAL

En el marco normativo colombiano, la Ley 43 de 1990, que regula la profesión del contador público, establece que este debe actuar con absoluta independencia mental en todas las actividades relacionadas con su trabajo, asegurando así la objetividad y la neutralidad en sus dictámenes ⁹⁰. Esta disposición responde tanto a una exigencia técnica, como a la dimensión ética y moral del profesional, sirviendo como fundamento para que sus actuaciones reflejen principios fundamentales que garantizan la integridad de su labor. Inspirados en el Código de Ética de la International Federation of Accountants (IFAC), así como en regulaciones nacionales como el Decreto 2649 de 1993, estos principios constituyen la base sobre la cual se sostiene la independencia mental, permitiendo al revisor fiscal desempeñar su rol con credibilidad y responsabilidad.

Adicionalmente, el Estatuto Tributario de Colombia, compilado en el Decreto 624 de 1989⁹¹ y sus modificaciones posteriores, desempeña un rol clave al reforzar la exigencia ética de independencia mental en la labor del revisor fiscal, impone la obligación de certificar la veracidad de las declaraciones tributarias, como se estipula en el artículo 580, el cual considera que una declaración no es presentada válidamente si no cuenta con la firma del revisor fiscal cuando este es requerido. Esta responsabilidad exige que el profesional actúe bajo un marco de integridad y autonomía, garantizando que su juicio no se vea comprometido por presiones externas, como las derivadas de intereses económicos de las empresas o de relaciones con los clientes, lo que fortalece su rol como garante de la confiabilidad de la información fiscal.

Por otro lado, el Estatuto Tributario vincula directamente las responsabilidades fiscales con los principios de independencia mental al establecer sanciones por inexactitudes o irregularidades en las declaraciones tributarias, según lo dispuesto en los artículos 658-1 y 660. El artículo 658-1 contempla multas por información inexacta, mientras que el artículo 660 permite la suspensión de la facultad de firmar declaraciones en caso de incumplimientos graves, situación que puede impactar significativamente la carrera del revisor fiscal. Dichas disposiciones normativas consolidan un entorno en el que el revisor debe priorizar su objetividad y compromiso con la transparencia, resistiendo cualquier influencia organizacional o económica que pueda afectar su criterio autónomo y, por ende, la calidad ética de su trabajo.

⁹⁰ CONGRESO DE LA REPÚBLICA, Op, Cit.

⁹¹ DECRETO LEY 624 DE 1989. Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuesto Nacionales.

3.4.1 Integridad como fundamento de la independencia mental.

El primer principio que sustenta la independencia mental es la integridad, entendida como la cualidad de mantener una conducta recta y honesta en todas las circunstancias del ejercicio profesional⁹². Este atributo implica que el revisor fiscal debe actuar con probidad, sinceridad y dignidad, evitando cualquier comportamiento que comprometa su moral o la confianza depositada en él⁹³. La integridad es esencial para la independencia mental porque asegura que las decisiones del revisor no estén influenciadas por intereses personales o externos, sino que se alineen con un compromiso ético hacia la verdad⁹⁴. Cuando las relaciones cercanas entre revisores y empresarios pueden generar tentaciones de favoritismo, la integridad actúa como un escudo que protege la autonomía del profesional, permitiéndole emitir informes veraces incluso frente a presiones económicas o sociales.

3.4.2 Objetividad como garantía de imparcialidad.

La objetividad es otro principio clave que refuerza la independencia mental, definiéndose como la capacidad del revisor fiscal para actuar con imparcialidad y sin prejuicios en todos los asuntos relacionados con su función⁹⁵. Este principio exige que el profesional base sus conclusiones únicamente en la evidencia disponible, descartando cualquier influencia que pueda distorsionar su juicio, como la simpatía hacia un cliente o la presión de cumplir expectativas ajenas⁹⁶. La objetividad asegura que la independencia mental no sea solo una disposición interna, sino que se traduzca en dictámenes que reflejen fielmente la realidad financiera de la empresa. En un entorno como el colombiano, donde los revisores fiscales deben informar a la administración sobre hallazgos que pueden ser incómodos, la objetividad es crucial para mantener la neutralidad y evitar conflictos de interés que comprometan su labor.

3.4.3 Independencia como esencia del criterio autónomo.

El principio de independencia, estrechamente ligado a la independencia mental, se refiere a la necesidad de que el revisor fiscal mantenga un criterio autónomo y libre de cualquier interés incompatible con la integridad y la objetividad⁹⁷. Este principio no abarca la percepción externa de neutralidad (independencia aparente), pero también se centra en la actitud interna que permite al profesional

⁹² Ibid.

⁹³ QUINTERO, Ana y QUINTERO, María. Principios fundamentales del código de ética ¿es adecuada la aplicación del código de ética de la IFAC en Colombia? UNIVERSIDAD DE IBAGUE. 2018.

⁹⁴ CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO. Organization of American States. 1990. https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_blv_codigo2.pdf

⁹⁵ CONGRESO DE LA REPÚBLICA, Op, Cit

⁹⁶ QUINTERO Y QUINTERO. Op, Cit

⁹⁷ Ibid.

tomar decisiones sin verse afectado por relaciones personales, económicas o profesionales que puedan influir en su trabajo. La Ley 43 de 1990⁹⁸ subraya esta exigencia al destacar que la independencia debe ser absoluta en todo lo relacionado con las responsabilidades del contador público, implicando así una vigilancia constante para identificar y mitigar cualquier amenaza. En el ejercicio de la revisoría fiscal, este principio asegura que los informes sean un reflejo fiel de los hechos, fortaleciendo la confianza en la información presentada.

3.4.4 Responsabilidad como compromiso con la sociedad.

La responsabilidad es un principio que complementa la independencia mental al vincularla con el deber del revisor fiscal hacia la sociedad y el bien común. Este atributo implica que el profesional asume plenamente las consecuencias de sus actuaciones, ejecutando su labor con diligencia, cuidado y una intención clara de servir a los intereses de quienes dependen de su trabajo, como inversionistas, empleados y autoridades⁹⁹. La responsabilidad refuerza la independencia mental al recordarle al revisor que su autonomía no es un fin en sí misma, sino un medio para garantizar la calidad y la utilidad de sus dictámenes, además, en el contexto colombiano, donde la revisoría fiscal tiene un rol legal de supervisión, este principio es vital para que el profesional mantenga su integridad frente a presiones que podrían desviar su enfoque del interés público.

3.4.5 Competencia y actualización como soporte técnico.

La competencia y la actualización profesional son principios que sustentan la independencia mental desde un enfoque técnico, asegurando que el revisor fiscal cuente con las habilidades y conocimientos necesarios para desempeñar su labor de manera eficaz. Este principio establece que el profesional debe aceptar encargos para los cuales esté capacitado, manteniendo sus competencias al día mediante la formación continua¹⁰⁰. Un revisor competente puede confiar en su juicio técnico para resistir influencias indebidas, ya que su dominio de las normas y procedimientos le proporciona una base sólida para defender sus decisiones.

3.4.6 Confidencialidad o secreto profesional como protección de la confianza.

El principio de confidencialidad, también conocido como secreto profesional, establece que el revisor fiscal está obligado a resguardar la privacidad de la información a la que accede durante el desempeño de sus funciones, absteniéndose de divulgar hechos, datos o circunstancias conocidos en el curso

⁹⁸ Ibid.

⁹⁹ Ibid.

¹⁰⁰ Ibid.

de su labor, salvo que exista una autorización expresa o una obligación legal que lo exija¹⁰¹. El principio protege así los intereses de la empresa auditada reforzando la independencia mental al garantizar que el revisor no utilice la información privilegiada para fines personales o para ceder a presiones externas que busquen explotarla. Cuando las relaciones personales y profesionales a menudo se entrelazan, la confidencialidad es crucial para evitar que el revisor sea tentado a revelar detalles sensibles a terceros, como competidores o familiares del cliente, bajo la influencia de vínculos sociales o incentivos económicos. Por ejemplo, un revisor que conoce las dificultades financieras de una empresa no debe compartirlas con un banco amigo, ya que esto comprometería su imparcialidad y su capacidad de emitir juicios objetivos. Así, el secreto profesional fortalece la independencia mental al crear una barrera ética que preserva la integridad del proceso de fiscalización y la confianza depositada en el profesional.

3.4.7 Observancia de las disposiciones normativas como marco de actuación.

La observancia de las disposiciones normativas implica que el revisor fiscal debe cumplir rigurosamente las normas técnicas y profesionales establecidas por entidades como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en Colombia, el Estatuto Tributario de Colombia, consolidado en el Decreto 624 de 1989, o los estándares internacionales de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)¹⁰². Estas regulaciones exigen que el revisor fiscal actúe con integridad, objetividad e independencia, acatando instrucciones de los clientes solo si son compatibles con dichos valores, y lo posicionan como garante de la exactitud de la información, especialmente fiscal, bajo amenaza de sanciones por incumplimiento, fortaleciendo así su independencia mental como soporte de su compromiso ético y profesional. En este sentido, la observancia normativa sirve como un soporte estructural para la independencia mental que guía las decisiones del revisor y lo protege de influencias que podrían desviarlo de su deber.

3.4.8 Difusión, colaboración y comportamiento profesional como compromiso colectivo.

El principio de difusión y colaboración, junto con el comportamiento profesional, compromete al revisor fiscal a contribuir al desarrollo, mejora y dignificación de su profesión, así como a mantener una conducta que preserve su prestigio y el de sus colegas¹⁰³. Lo anterior incluye compartir conocimientos, participar en actividades que eleven los estándares profesionales y abstenerse de acciones que dañen la reputación del gremio, actuando siempre con sinceridad, buena fe y

¹⁰¹ CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO. Organization of American States. 1990. https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_blv_codigo2.pdf

¹⁰² Ibid.

¹⁰³ CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO, Op. Cit.

lealtad hacia sus pares, clientes y la sociedad, además, dicho principio abarca un deber de servicio social, retribuyendo a la comunidad el esfuerzo invertido en la formación del profesional mediante un compromiso con el bienestar colectivo.

En el contexto de la independencia mental, este principio la fortalece al fomentar una visión más amplia del rol del revisor, que trasciende los intereses individuales o de un cliente específico. Un revisor que participa en talleres de formación o que denuncia prácticas poco éticas en su entorno profesional contribuye a crear una cultura de transparencia que refuerza su propia autonomía, por ejemplo, al negarse a encubrir un fraude y al compartir esa experiencia como lección para otros, el revisor protege su independencia mental y eleva el estándar ético del sector. Asimismo, en el servicio a la comunidad se alinea con los intereses del pueblo, evitando que su juicio se someta a presiones egoístas o comerciales, de manera que el compromiso colectivo y ético consolida la independencia mental al situar al revisor en una posición de liderazgo moral y profesional.

Los anteriores principios forman un marco interdependiente que da sustento a la independencia mental del revisor fiscal. Desde la perspectiva de la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética de la IFAC, así las cosas, la independencia mental no es un atributo aislado, sino el resultado de una práctica profesional que combina ética, autonomía y capacidad técnica. En el contexto de la revisoría fiscal en Colombia, estos principios permiten al profesional enfrentar las presiones del entorno empresarial, como las expectativas de los clientes o las limitaciones normativas, asegurando que sus informes sean un reflejo fiel de la realidad financiera. Al adherirse a estos valores, el revisor fiscal no solo cumple con su deber legal, sino que contribuye a dignificar la profesión y a fortalecer la confianza en el sistema económico.

3.5 PILARES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LOS REVISORES FISCALES

La independencia mental en los revisores fiscales se fundamenta en tres pilares principales: ético, normativo y práctico¹⁰⁴. Desde el punto de vista ético, se basa en principios como la integridad, la objetividad y la responsabilidad social, estos valores son esenciales para que el revisor fiscal actúe como garante del interés público, protegiendo a los inversionistas, empleados u autoridades de información financiera sesgada¹⁰⁵. Este fundamento ético encuentra eco en el pensamiento de

¹⁰⁴ CHAVERRA, Neyzla; MATEUS, Brayan; ROMERO, Fabian y LOZANO, Olga. La falta de Independencia mental, un factor que afecta la revisoría fiscal en Colombia.

¹⁰⁵ DIAZ, Brigitte; TOVAR, Daniela. Elementos de los revisores fiscales para salvaguardar la independencia mental. Universidad Libre.

Kant, quien vinculaba la autonomía racional con la capacidad de actuar según principios universales, un ideal que resuena en la labor del revisor fiscal¹⁰⁶.

A nivel normativo, la independencia mental se sustenta en el Código de Comercio (artículo 205) que establece inhabilidades para evitar conflictos de interés, como vínculos familiares o laborales con los administradores de la empresa. La Ley 43 de 1990 refuerza este marco al exigir independencia en todo acto profesional, mientras que el Código de Ética del IESBA (Sección 290) proporciona un enfoque conceptual para identificar y mitigar amenazas a la independencia, como la intimidación o la auto revisión. Dichas normas buscan crear un entorno donde el revisor fiscal pueda operar sin coacciones externas.

Desde una perspectiva práctica, la independencia mental se fundamenta en la necesidad de garantizar la calidad y confiabilidad de la información financiera. Al respecto, Blanco¹⁰⁷ señala que, en un contexto como el colombiano, donde las empresas familiares y las pequeñas organizaciones predominan, la independencia mental es crucial para evitar que los revisores fiscales sucumban a presiones de los propietarios o gerentes, quienes a menudo buscan ocultar irregularidades. Este fundamento práctico da a conocer la importancia de la independencia como un medio para fortalecer la confianza en el sistema económico y proteger la estabilidad del mercado.

En el contexto empresarial contemporáneo, la independencia mental del revisor fiscal es más crucial que nunca, la globalización y la complejidad de los mercados exigen información financiera confiable y transparente, puesto que la falta de independencia puede derivar en fraudes y escándalos financieros que afectan la economía y la confianza pública. Al respecto, De la Cruz y Fernández¹⁰⁸ indican que la labor del revisor fiscal conlleva una gran serie de responsabilidades que tienen como objetivo el control, supervisión y vigilancia de las empresas por parte del estado, esto significa que el actuar del Revisor debe ser objetivo e independiente.

3.6 COMPONENTES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL

Además, la independencia mental se concibe como una disposición interna del revisor fiscal que le permite mantener una postura objetiva y crítica,

¹⁰⁶ MARTÍNEZ, Op, Cit.

¹⁰⁷ BLANCO, Anderson. Causas que influyen en la limitación de la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal para la empresa privada en Colombia. Universidad Militar Nueva Granada. 2017.

¹⁰⁸ DE LA CRUZ Y FERNÁNDEZ, Op. Cit.

independientemente de las presiones externas o los intereses personales que puedan surgir en el ejercicio de su labor. Santos¹⁰⁹, la define también como la capacidad de actuar con libertad intelectual y moral, asegurando que las conclusiones profesionales se basen en la evidencia y no en factores ajenos al interés público, destacando que esta cualidad trasciende la mera ausencia de influencias para convertirse en una actitud proactiva de compromiso con la verdad.

En este sentido, el revisor fiscal no solo debe evitar la coerción de clientes, socios o autoridades, también cultivar un juicio autónomo que priorice el bienestar colectivo sobre cualquier agenda particular. A partir de lo anterior, la independencia mental se configura como un escudo ético que protege la integridad del profesional frente a dilemas como la presión de ocultar irregularidades o la tentación de complacer a quienes lo contratan.

El autor distingue dos dimensiones complementarias de este principio: la independencia mental, entendida como el estado interno de imparcialidad que asegura un análisis objetivo y desprovisto de sesgos, y la independencia aparente, que se refiere a la percepción externa de neutralidad que el revisor proyecta. Aunque ambas son esenciales para la confianza en la profesión, el énfasis en los revisores fiscales recae en la independencia mental, ya que constituye la base de su credibilidad y la garantía última de que sus dictámenes reflejan la realidad financiera sin distorsiones¹¹⁰

Santos¹¹¹, argumenta que la independencia mental exige una disciplina constante para resistir amenazas como la familiaridad con el cliente, los incentivos económicos o las expectativas organizacionales, lo que la convierte en un proceso activo de autorregulación. Por su parte, la independencia aparente, aunque secundaria en términos de prioridad, no es menos relevante: un revisor fiscal percibido como comprometido por vínculos personales o económicos pierde legitimidad, incluso si su juicio interno permanece intacto. Así, mientras la independencia mental es el núcleo ético de la profesión, su interacción con la dimensión aparente refuerza la confianza pública en los informes financieros, un aspecto crítico en un contexto como el colombiano, donde la revisoría fiscal tiene un rol legal y social tan marcado.

¹⁰⁹ SANTOS, Op. Cit.

¹¹⁰ DE LA CRUZ Y FERNÁNDEZ, Op. Cit.

¹¹¹ Ibid.

3.7 FACTORES QUE INFLUYEN EN LA INDEPENDENCIA MENTAL

La independencia mental, concebida como la capacidad del revisor fiscal para mantener una postura objetiva, crítica y libre de influencias que comprometan su juicio profesional, enfrenta múltiples amenazas en el ejercicio de la profesión, caracterizado por una economía diversa que incluye grandes empresas, negocios familiares y un entorno cultural con fuertes lazos sociales. Desde la perspectiva ética, normativa y organizacional dicha independencia puede verse afectada por factores tanto internos (relativos a la disposición personal del revisor) como externos (derivados del entorno en el que opera). A continuación, se describen los factores clave que pueden afectar esta independencia

3.7.1 Perspectiva ética

3.7.1.1 Falta de claridad en los valores personales. Un factor ético interno que afecta la independencia mental es la falta de claridad o solidez en los valores personales del revisor fiscal¹¹². Si el profesional no tiene un marco ético bien definido como la integridad, la honestidad o el compromiso con el interés público, su capacidad para resistir presiones externas se debilita, permitiendo que intereses personales o ajenos influyan en sus decisiones. Chaverra et al.¹¹³, argumentan que la independencia mental depende de una brújula moral interna que guíe al profesional en ausencia de supervisión directa. La falta de claridad puede manifestarse en la tendencia a priorizar la lealtad personal sobre el deber profesional, como aceptar sobornos o encubrir irregularidades para mantener una amistad o evitar conflictos.

Por ejemplo, un revisor que no ha reflexionado profundamente sobre su compromiso ético podría ceder ante la presión de un cliente que le pide omitir un ajuste contable significativo, justificándolo como un favor que no daña a nadie. Así, la debilidad interna erosiona la independencia mental al permitir que emociones o vínculos personales sustituyan el análisis objetivo, comprometiendo la calidad de los dictámenes y la confianza en la profesión. En un entorno empresarial caleño, donde las redes sociales y familiares son influyentes, la ausencia de valores firmes puede ser particularmente perjudicial, ya que el revisor enfrenta dilemas éticos con mayor frecuencia.

3.7.1.2 Sesgos emocionales y empatía excesiva. Se trata de un factor interno de naturaleza ética, caracterizado por la presencia de sesgos emocionales, especialmente aquellos asociados a una empatía excesiva hacia los clientes o las

¹¹² DÍAZ, Op. Cit, p.8.

¹¹³ CHAVERRA et al. Op, Cit, p. 4.

partes o las partes interesadas¹¹⁴. Aunque la empatía es una cualidad valiosa, cuando se desborda puede nublar el juicio profesional y socavar la independencia mental. Así, la identificación emocional con el cliente puede llevar al revisor a justificar prácticas cuestionables bajo la premisa de comprender sus dificultades¹¹⁵. Un revisor fiscal podría sentirse tentado a ayudar a un cliente en apuros, ignorando errores contables o aprobando estados financieros manipulados para evitar que la empresa sufra sanciones o pérdidas.

Dicho sesgo se agrava en un contexto cultural, conocido por su calidez y sentido de comunidad, donde las relaciones interpersonales suelen ser estrechas, por ejemplo, un revisor que ha desarrollado una relación de amistad con el dueño de una pequeña empresa podría dudar en reportar un desvío de fondos, temiendo dañar al propietario o a su familia. La empatía excesiva compromete la independencia mental al anteponer las emociones a la evidencia, debilitando la imparcialidad que debería caracterizar su labor, de manera que la falta de distancia emocional, aunque bien intencionada, distorsiona la realidad financiera y pone en riesgo la credibilidad del revisor¹¹⁶.

3.7.1.3 Presión social y expectativas culturales. Desde el ámbito externo, la presión social y las expectativas culturales constituyen un factor ético significativo que amenaza la independencia mental ¹¹⁷. El revisor fiscal puede enfrentarse a la expectativa de actuar en beneficio de su círculo cercano en lugar del interés público, al respecto, García¹¹⁸ explica que las normas culturales que privilegian la lealtad y el apoyo mutuo pueden entrar en conflicto con los principios éticos de la profesión, lo cual se traduce en una presión implícita para que el revisor colabore con los intereses de los empresarios locales, especialmente en sectores como el comercio o la agroindustria, que son pilares económicos de la región.

Un ejemplo típico sería el caso de un revisor fiscal contratado por una empresa familiar que espera que él entienda sus dificultades y apruebe estados financieros cuestionables para obtener un crédito bancario. Si el revisor se niega, podría enfrentar críticas sociales, ser etiquetado como desleal o incluso perder oportunidades futuras en una comunidad donde la reputación personal es clave. En este sentido, la presión cultural afecta la independencia mental al introducir un dilema ético: cumplir con el deber profesional o preservar las relaciones sociales,

¹¹⁴ ROJAS, Juan. Los sesgos cognitivos en la función de control fiscal: la naturaleza humana, un aspecto a considerar (Cognitive Biases in the Fiscal Control Function: Human Nature, an Aspect To Consider). *Revista contexto*, 53, 2020.

¹¹⁵ Ibid.

¹¹⁶ DE LA CRUZ y FERNÁNDEZ, Op, Cit.

¹¹⁷ LÓPEZ, Oscar. Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. *Cont. UDEA*. 107-124, 2013.

¹¹⁸ GARCÍA, Op. Cit.

este factor puede ser especialmente difícil de contrarrestar sin una firme convicción ética.

3.7.1.4 Influencia de incentivos económicos personales. Es otro factor ético externo que pone en jaque la independencia mental del revisor fiscal. Por lo general, los revisores suelen depender de contratos con empresas locales para su sustento, de ahí que la oferta de beneficios económicos ya sea en forma de pagos adicionales, bonificaciones o promesas de contratos futuros puede tentar al profesional a comprometer su objetividad. Por su parte, Cano y Sepúlveda¹¹⁹ indican que la dependencia económica del cliente crea una vulnerabilidad ética que desafía la capacidad del revisor para priorizar la verdad sobre el lucro, incentivo que distorsiona el juicio al presentar una recompensa tangible por sacrificar la integridad. Es así como la independencia mental se ve comprometida cuando el interés económico personal desplaza el deber ético de informar con transparencia, afectando no solo la calidad de los dictámenes, sino también la confianza de los usuarios de la información financiera, como bancos o inversionistas.

3.7.2 Perspectiva normativa

3.7.2.1 Interpretación subjetiva de las normas. Un factor normativo interno que compromete la independencia mental es la interpretación subjetiva o flexible de las normas por parte del revisor fiscal. Aunque el marco legal y los estándares éticos, como el Código de Ética del IESBA adoptado en Colombia, establecen directrices claras sobre la independencia, la forma en que el revisor las interpreta y aplica puede variar según su criterio personal, lo que introduce un riesgo de sesgo. La ambigüedad en la aplicación de las normas puede convertirse en un espacio para justificar decisiones que favorezcan intereses particulares¹²⁰.

Así, un revisor podría interpretar de manera laxa las disposiciones sobre conflictos de interés del Código de Comercio (artículo 205), permitiendo una relación cercana con el cliente bajo el argumento de que no afecta su juicio. La flexibilidad compromete la independencia mental al debilitar el rigor con que se aplican las salvaguardas normativas, si el revisor prioriza la conveniencia sobre la estricta adherencia a las normas, su capacidad de emitir dictámenes imparciales se ve erosionada, afectando la calidad de su trabajo y la confianza de los usuarios de la información financiera.

3.7.2.2 Falta de actualización en el conocimiento normativo. Otro factor interno es la falta de actualización o dominio insuficiente del marco normativo vigente por

¹¹⁹ CANO Y SEPÚLVEDA, Op. Cit.

¹²⁰ GARCÍA, Víctor. Valores, principios, fines e Interpretación Constitucional. Derechos y Sociedad, 21. 2003.

parte del revisor fiscal. La profesión exige un conocimiento profundo y actualizado de las leyes, decretos y estándares internacionales que rigen la independencia¹²¹, como la Ley 1314 de 2009 y el Decreto 0302 de 2016, que incorporaron las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) en Colombia. Cuando el revisor no se mantiene al día con estas regulaciones, su independencia mental se ve comprometida por una aplicación inadecuada o incompleta de las salvaguardas establecidas. García y Gutiérrez¹²² advierten que la ignorancia normativa no solo expone al profesional a errores técnicos, sino que lo deja vulnerable a presiones que podría resistir con un mejor entendimiento de sus obligaciones.

En el contexto en donde el tejido empresarial incluya microempresas y corporaciones sujetas a estándares globales, esta falta de actualización puede ser particularmente problemática, pues un revisor que desconoce las disposiciones específicas del Código de Ética del IESBA sobre la rotación de encargos podría aceptar permanecer en una empresa por demasiado tiempo, aumentando el riesgo de familiaridad y afectando su objetividad. Este factor interno debilita la independencia mental al limitar la capacidad del revisor para usar las normas como un escudo protector contra influencias externas, dejándolo expuesto a decisiones que prioricen la comodidad o el beneficio personal sobre el deber profesional.

3.7.2.3 Insuficiencia en la supervisión y sanción normativa. Desde el ámbito externo, la insuficiencia en la supervisión y el cumplimiento de las normas por parte de las autoridades reguladoras es un factor normativo que afecta la independencia mental. En Colombia, organismos como la Junta Central de Contadores (JCC) y el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) son responsables de vigilar el ejercicio de la revisoría fiscal, pero su capacidad de monitoreo y sanción es limitada por falta de recursos, personal y un marco disciplinario robusto, de manera que, sin una supervisión efectiva, las normas pierden fuerza y los revisores pueden sentirse libres de incumplirlas sin consecuencias¹²³.

Un caso típico se presenta cuando un revisor que aprueba estados financieros fraudulentos sin que la JCC lo detecte o sancione oportunamente, ya sea por falta de denuncias formales o por retrasos en los procesos disciplinarios. La laxitud externa afecta la independencia mental al reducir la presión externa que incentiva el cumplimiento ético y normativo, permitiendo que el revisor ceda a influencias como la presión de un cliente sin temor a repercusiones. En un contexto donde la supervisión estatal no actúa como contrapeso, la responsabilidad recae casi

¹²¹ URREGO, Op. Cit.

¹²² GARCÍA, Juan y GUITÉRREZ, Pilar. La ignorancia de la ley no excusa de las consecuencias de

¹²³ LAGUADO, Arley y RAMÍREZ, Javier. Análisis de las Sanciones más Frecuentes de la Revisoría Fiscal en Colombia De 2020 al 2023, Universidad Santander, 2023.

exclusivamente en la autorregulación del profesional, siendo insuficiente frente a las demandas del entorno empresarial.

3.7.2.4 Ambigüedad o vacíos en el marco normativo. Otro factor externo es la presencia de ambigüedad o vacíos en el marco normativo que regula la revisoría fiscal, lo cual genera incertidumbre y facilita interpretaciones que comprometen la independencia mental¹²⁴. Aunque normas como la Ley 43 de 1990, el estatuto tributario y el Código de Comercio establecen principios generales de independencia, no siempre detallan con precisión cómo aplicarlos en situaciones específicas, dejando espacios grises que los revisores pueden explotar o que los clientes pueden presionar. De ahí que la falta de claridad normativa crea un terreno fértil para la discrecionalidad, debilitando la capacidad del revisor para mantener una postura firme.

El Código de Comercio no establece un límite claro para la duración del cargo de revisor fiscal, permitiendo relaciones prolongadas con una empresa que erosionan la independencia por familiaridad. Un revisor podría argumentar que no hay una prohibición explícita para continuar en el cargo durante décadas, ignorando las recomendaciones internacionales del IESBA sobre rotación, así las cosas, el vacío normativo afecta la independencia mental al no proporcionar un respaldo claro que obligue al revisor a actuar con objetividad, dejándolo vulnerable a presiones externas como la insistencia de un cliente para que permanezca en el puesto y facilite ciertas operaciones.

3.7.3 Perspectiva del entorno laboral

3.7.3.1 Dependencia excesiva de la relación con el cliente. Un factor organizacional interno es la dependencia excesiva que el revisor fiscal desarrolla hacia la relación con el cliente dentro de la estructura organizacional en la que opera¹²⁵. Dado que el revisor es designado y remunerado por la empresa que fiscaliza, su rol lo posiciona en una dinámica de interacción constante con los administradores y propietarios, generando una identificación o lealtad hacia estos en detrimento de su autonomía.

Vásquez y Velásquez¹²⁶ indican que la cercanía prolongada con el cliente puede transformar al revisor en un aliado de la empresa, en lugar de un fiscalizador independiente. Ahora bien, ya que muchas empresas son de carácter familiar o de mediana escala, esta dependencia se intensifica por la familiaridad que surge de relaciones laborales continuas y personalizadas, por ende, en un entorno donde

¹²⁴ RAMÍREZ, Driver. Contradicciones situacionales en el ejercicio de la revisoría fiscal. Cuadernos de contabilidad, 22. 2021.

¹²⁵ VÁSQUEZ, Karen y VELÁSQUEZ, Yenry. La Revisoría Fiscal y su Problema de Independencia. Universidad La Gran Colombia, 2018.

¹²⁶ Ibid.

las relaciones personales son un activo social, esta dependencia organizacional puede ser difícil de evitar sin una clara delimitación de roles y una fuerte autorregulación.

3.7.3.2 Falta de separación entre funciones de fiscalización y consultoría. Es otro factor interno que el revisor fiscal pueda asumir dentro de la organización¹²⁷, aunque el Código de Comercio (artículo 207) define el rol del revisor como uno de control y supervisión, en la práctica, especialmente en empresas pequeñas o medianas, los revisores a menudo desempeñan tareas adicionales, como asesorar en la preparación de estados financieros o en estrategias fiscales. Muñoz y Sosa advierten que cuando el revisor se involucra en la gestión de la empresa, su independencia mental se diluye al convertirse en coautor de las decisiones que luego debe evaluar, generando un conflicto de interés interno que afecta la objetividad del profesional.

Un caso típico sería el de un revisor fiscal contratado por una cooperativa agrícola que, además de fiscalizar, ayuda a diseñar un plan contable para reducir impuestos, al revisar posteriormente los estados financieros, su juicio puede estar sesgado por su participación previa, evitando señalar errores o irregularidades que él mismo ayudó a estructurar. La falta de separación compromete la independencia mental al erosionar la distancia necesaria entre el revisor y la administración, haciendo que su evaluación sea más una auto revisión que una fiscalización imparcial, por lo cual este factor organizacional representa un desafío significativo

3.7.3.3 Cultura organizacional que fomenta la complacencia. Desde el ámbito externo, la cultura organizacional de la empresa que contrata al revisor fiscal puede ser un factor determinante que afecta su independencia mental¹²⁸. Muchas organizaciones, especialmente las de menor tamaño o las de tradición familiar, poseen culturas que privilegian la lealtad, la flexibilidad y la resolución amigable de problemas sobre la estricta adherencia a normas o principios éticos. Una cultura organizacional que normaliza la complacencia ejerce una presión sutil pero poderosa sobre el revisor para que se alinee con los intereses de la empresa, dicha dinámica dificulta que el revisor mantenga una postura autónoma, ya que enfrenta un entorno que espera su complicidad en lugar de su objetividad.

3.7.3.4 Ausencia de políticas organizacionales de rotación del revisor fiscal. Otro factor organizacional externo es la ausencia de políticas claras dentro de las empresas que promuevan la rotación periódica de este profesional en su cargo. En muchas organizaciones, especialmente en las de tradición familiar o de mediana

¹²⁷ MUÑOZ, Viviana y SOSA, Laura. Revisoría fiscal: principales problemas y prospectiva. Tecnológico de Antioquia Institución Universitaria, 2019.

¹²⁸ LÓPEZ, Op. Cit.

escala, prevalece la práctica de mantener al mismo revisor fiscal durante años, incluso décadas, bajo la premisa de que la continuidad fomenta confianza y estabilidad en las relaciones laborales, no obstante, la permanencia prolongada en una empresa puede generar una dependencia tácita entre el revisor y la organización, debilitando su capacidad de mantener un juicio crítico e imparcial¹²⁹.

La falta de rotación, como política organizacional, crea un entorno donde la familiaridad excesiva con los administradores, empleados y procesos internos de la empresa interfieren en la autonomía mental del revisor, al integrarlo de facto en la dinámica operativa de la organización. Así, la ausencia de políticas de rotación refuerza esta amenaza, pues no existe un mecanismo organizacional que obligue a renovar la perspectiva externa del revisor, sin esta rotación, la independencia mental se ve comprometida por la acumulación de compromisos emocionales y prácticos, resultando en dictámenes que prioricen la conveniencia sobre la transparencia, afectando la calidad de la supervisión y la confianza.

Los anteriores factores tanto éticos, como normativos y organizacionales revelan cómo la independencia mental del revisor fiscal puede ser erosionada tanto por debilidades internas como por fuerzas externas arraigadas en el contexto, además, desde el punto de vista ético, su impacto radica en la amenaza que representan para la imparcialidad y la confianza, principios fundamentales de la revisoría fiscal. Desde la perspectiva normativa las limitaciones personales del revisor en el manejo de las normas pueden debilitar su independencia mental, mientras que los factores externos, como la insuficiencia en la supervisión y los vacíos normativos, evidencian las carencias del sistema regulatorio que lo rodea.

Además, los factores organizacionales revelan cómo las dinámicas internas del rol del revisor fiscal en la empresa pueden debilitar su independencia mental, evidenciando el peso del entorno empresarial. En empresas familiares y estructuras informales, estos factores adquieren una relevancia particular, puesto que las interacciones personales y las expectativas organizacionales tienden a solaparse con las responsabilidades profesionales, es ahí donde la independencia mental se ve amenazada cuando el revisor se integra demasiado en la estructura de la empresa o cuando esta lo presiona para que abandone su rol de control en favor de una postura más acomodaticia.

A partir de la revisión de la literatura se lograron detectar factores éticos, normativos y organizacionales que pueden poner en riesgo la independencia mental de los revisores fiscales como son, por ejemplo, la indeterminación en valores personales, la deficiencia de supervisión normativa y la sobre dependencia del cliente. Con la finalidad de corroborar las amenazas descubiertas y conocer el impacto que pudieran tener en el contexto empresarial

¹²⁹ DIAZ y TOVAR, Op. Cit.

de Santiago de Cali, se llevó a cabo una encuesta aplicada a revisores fiscales en ejercicio. Esta encuesta fue formulada para obtener una medición de la percepción sobre estos factores desde la vertiente ética (la importancia de la ética profesional), normativa (el conocimiento sobre las normas) y organizacional (la presión de los gerentes). Los resultados estadísticos obtenidos se exponen a continuación y son congruentes con la relevancia de los factores teóricos, al tiempo que destacan aspectos propios del contexto local como el peso de las dinámicas de las organizaciones familiares, dando así cumplimiento con el segundo objetivo específico.

3.8 REPERCUSIONES DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN EL EJERCICIO PROFESIONAL DEL REVISOR FISCAL

Un enfoque de desarrollo profesional centrado en la independencia mental tiene un impacto profundo y multifacético en la trayectoria del revisor fiscal, transformando su desempeño individual como también su posicionamiento dentro del campo laboral y su contribución al entorno profesional y social¹³⁰.

Profesionales que priorizan este principio no se limitan a cumplir con las expectativas técnicas de su rol; más bien, se convierten en agentes de integridad y confianza, lo que les otorga una ventaja distintiva en un mercado competitivo. Esta orientación hacia la autonomía y la ética moldea su carrera a lo largo del tiempo, generando beneficios tangibles e intangibles que van desde el reconocimiento personal hasta el fortalecimiento colectivo de la profesión¹³¹.

Uno de los efectos más inmediatos es la construcción de una reputación sólida basada en la credibilidad y la consistencia ética. Los revisores fiscales que demuestran independencia mental en sus dictámenes, por ejemplo, al señalar irregularidades en los estados financieros a pesar de presiones contrarias, se ganan el respeto de clientes, colegas y reguladores¹³². Así, la reputación abre oportunidades en empresas de mayor prestigio, como multinacionales o firmas de auditoría reconocidas, que valoran la capacidad de emitir juicios imparciales en contextos complejos. Asimismo, les posiciona como candidatos ideales para roles de liderazgo dentro de la profesión, ya sea como socios en firmas contables, miembros de juntas directivas o asesores estratégicos en organismos reguladores como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en Colombia. Al respecto, Díaz¹³³ señala que la independencia mental es un atributo profesional,

¹³⁰ TORRES, Op. Cit.

¹³¹ VILORIA, Op. Cit.

¹³² ARIZA, Efrén. Reflexiones sobre ética en contabilidad. Bogotá: Fundación Universitaria del Área Andina, 2019.

¹³³ DIAZ, Op. Cit.

una marca personal que distingue a quienes la practican en un entorno donde la ética es un bien escaso.

Además, al actuar con autonomía e integridad, estos profesionales contribuyen a elevar los estándares éticos del sector, generando un efecto multiplicador que trasciende su propia carrera. Cada decisión tomada desde la independencia mental, como rechazar un soborno o insistir en la corrección de un error contable, establece un precedente que inspira a otros revisores y refuerza la expectativa de transparencia en la profesión. De la Cruz y Fernández¹³⁴ argumentan que la independencia de un solo profesional puede influir en la cultura organizacional de una empresa y, con el tiempo, en las prácticas del sector entero. De manera que, en el largo plazo, el impacto colectivo mejora la calidad de los servicios de revisoría fiscal, reduciendo la incidencia de fraudes y aumentando la confianza de los inversionistas, lo que a su vez fortalece la economía local y nacional.

En el contexto colombiano, donde la confianza en las instituciones públicas y privadas ha sido históricamente frágil debido a casos de corrupción y escándalos financieros como el de Interbolsa o Reficar, este enfoque adquiere una relevancia aún mayor. La revisoría fiscal, regulada por el Código de Comercio y con un rol único en la supervisión empresarial, tiene el potencial de ser un pilar de estabilidad económica y social, pero solo si sus profesionales actúan con una independencia mental inquebrantable. Pérez¹³⁵ destaca que en un país donde la desconfianza es la norma, el revisor fiscal independiente puede ser un símbolo de esperanza y un motor de cambio, marcando la diferencia entre una profesión percibida como rutinaria, limitada a tareas burocrática y una reconocida como esencial para el desarrollo económico, al garantizar la transparencia necesaria para atraer inversión extranjera, proteger a los pequeños accionistas y combatir la informalidad.

Ahora bien, el impacto también se refleja en la satisfacción personal y el sentido de propósito del revisor fiscal, puesto que los profesionales que priorizan la independencia mental no solo evitan los riesgos legales y reputacionales asociados con prácticas poco éticas, sino que encuentran una mayor realización en su trabajo al saber que sus decisiones tienen un impacto positivo en la sociedad. En ese sentido, la autonomía ética proporciona una coherencia interna que enriquece la vida profesional, al alinear las acciones con los valores personales¹³⁶, dicha alineación puede traducirse en una carrera más longeva y resiliente, ya que el revisor enfrenta menos conflictos internos y está mejor preparado para superar crisis de confianza o presiones externas.

¹³⁴ DE LA CRUZ y FERNÁNDEZ. Op. Cit.

¹³⁵ PÉREZ, Jasbleidy. Dilemas morales y éticos que tiene el revisor fiscal al momento de firmar los estados financieros. Universidad Militar Nueva Granada. 2020.

¹³⁶ GARCÍA, Op. Cit.

Sin embargo, el enfoque no está exento de desafíos que también influyen en la trayectoria profesional, pues la insistencia en la independencia mental puede generar tensiones con clientes o empleadores que esperen flexibilidad en lugar de rigor, limitado las oportunidades inmediatas en ciertos círculos donde prevalece una cultura de complacencia. Por ejemplo, un revisor que se niegue a emitir un informe favorable sin evidencia suficiente podría perder contratos con empresas poco éticas, enfrentándose a una presión económica inicial, no obstante, a largo plazo, esta postura tiende a ser recompensada con una clientela más selectiva y alineada con los principios de transparencia, así como con un reconocimiento que trasciende el ámbito local, especialmente en un mundo globalizado donde la ética profesional es un valor en alza.

A nivel colectivo, el impacto de este enfoque en la carrera profesional contribuye a una transformación estructural de la revisoría fiscal. En Colombia, donde la profesión ha sido cuestionada por su cercanía con los intereses empresariales, los revisores que priorizan la independencia mental pueden liderar un cambio hacia una práctica más profesionalizada y respetada. Para ello se debe impulsar reformas como la rotación obligatoria de revisores o el fortalecimiento de la supervisión estatal, propuestas que históricamente han enfrentado resistencia, pero que ganan legitimidad cuando son respaldadas por profesionales ejemplares. Carpintero¹³⁷ sugiere que el futuro de la profesión depende de quienes conviertan la independencia mental en un estandarte, no solo en una regla.

3.9 RETOS CONTEMPORANEOS DE LA INDEPENDENCIA MENTAL EN LA REVISORIA FISCAL

La independencia mental sigue siendo un principio de relevancia incuestionable en la actualidad para los revisores fiscales, debido a la creciente complejidad del entorno empresarial y los avances tecnológicos que están transformando radicalmente la profesión. La digitalización de los procesos contables, con la implementación de software de gestión financiera y herramientas de análisis de datos, ha incrementado la cantidad y la velocidad de la información disponible, exigiendo así que los revisores fiscales mantengan una mente crítica y analítica para detectar anomalías, fraudes o inconsistencias que podrían pasar desapercibidas en sistemas automatizados.

Según De la Cruz y Fernández¹³⁸, dicha evolución tecnológica amplifica las responsabilidades del revisor, pero también requieren una independencia mental robusta para evitar la tentación de confiar ciegamente en los resultados generados por algoritmos, los cuales pueden estar manipulados o mal

¹³⁷ CARPINTERO, Op. Cit.

¹³⁸ DE LA CRUZ y FERNÁNDEZ, Op. Cit.

configurados. Asimismo, el acceso a grandes volúmenes de datos (big data) plantea la necesidad de un juicio profesional autónomo que permita interpretar la información en el contexto del interés público, más allá de los intereses específicos de la empresa auditada.

Ahora bien, las responsabilidades derivadas del Estatuto Tributario de Colombia representan también un desafío para la independencia mental del revisor fiscal, dado que las sanciones y obligaciones tributarias pueden generar presiones que comprometan su autonomía. Este marco normativo exige que el revisor firme las declaraciones tributarias de las entidades obligadas (artículo 596), certificando su veracidad, mientras que el incumplimiento puede acarrear sanciones severas, como multas o la suspensión de su capacidad para firmar (artículos 655 y 660). Así, el Estatuto Tributario, aunque busca garantizar la transparencia fiscal, pone a prueba la fortaleza ética del revisor al enfrentarlo a dilemas entre el cumplimiento normativo y las demandas de sus contratantes.

Por otro lado, la globalización ha elevado las expectativas sobre los revisores fiscales, quienes ahora deben alinear sus prácticas con estándares internacionales como los del International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)¹³⁹ y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA). La presión es particularmente significativa en países como Colombia, donde la convergencia hacia estas normas, iniciada con la Ley 1314 de 2009, busca fortalecer la competitividad económica en un mercado global. Cano y Sepúlveda¹⁴⁰ destacan que la independencia mental es esencial en este escenario, ya que permite al revisor fiscal resistir influencias locales que podrían contradecir los principios internacionales, como prácticas contables laxas o arreglos informales comunes en algunas organizaciones.

Además, en un entorno donde las empresas transnacionales operan con estructuras financieras complejas, la independencia mental asegura que los dictámenes sean consistentes y confiables, protegiendo a inversionistas y reguladores tanto nacionales como extranjeros. En este sentido, la relevancia de este principio radica en su capacidad para sostener la credibilidad de la revisoría fiscal como un instrumento de transparencia y confianza en una economía interconectada.

Sin embargo, a pesar de su importancia, la independencia mental enfrenta desafíos persistentes que amenazan con erosionarla en la práctica, uno de los más significativos es la subordinación económica, inherente al modelo en el que

¹³⁹ INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS. Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants. 2018.

¹⁴⁰ CANO, Daniela y SEPÚLVEDA, Paula. Estado del Arte sobre la Revisoría fiscal en Colombia y su problemática desde el 2008 hasta la actualidad. Universidad de Antioquia.

el revisor fiscal es contratado y remunerado por la misma empresa que fiscaliza. Esta dependencia financiera puede generar presiones implícitas o explícitas para que el revisor emita informes favorables o ignore irregularidades, especialmente en empresas familiares o pequeñas, comunes en el contexto colombiano, donde los lazos personales entre el revisor y los propietarios suelen ser estrechos.

Para Carpintero¹⁴¹, esta situación crea un conflicto estructural que pone a prueba la fortaleza moral del profesional, ya que la necesidad de mantener el contrato puede competir con el deber ético de actuar con imparcialidad. Ejemplos como el caso de Interbolsa en Colombia, donde se cuestionó la independencia de los revisores fiscales en medio de un escándalo financiero, ilustran cómo la subordinación económica puede comprometer la integridad de la profesión.

Otro desafío importante es la falta de rotación en el cargo, un problema regulado de manera insuficiente en muchos países, incluido Colombia. La permanencia prolongada de un revisor fiscal en una misma empresa fomenta la familiaridad excesiva con los administradores y empleados, lo que puede debilitar su capacidad de mantener una postura crítica. Esta relación a largo plazo tiende a erosionar la independencia mental al generar vínculos emocionales o compromisos tácitos, haciendo que el revisor sea más propenso a pasar por alto errores o irregularidades¹⁴². Aunque el Código de Ética del IESBA recomienda medidas como la rotación periódica, su aplicación en la revisoría fiscal colombiana sigue siendo limitada, en parte por la resistencia de las empresas a cambiar de revisor y por la falta de incentivos claros para implementar esta práctica.

La debilidad en la supervisión estatal representa un tercer desafío crítico. En Colombia, organismos como el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) y la Junta Central de Contadores (JCC) tienen la tarea de velar por el cumplimiento ético de los revisores fiscales, pero su capacidad de monitoreo y sanción es limitada por recursos insuficientes y un marco sancionatorio poco efectivo. La falta de control externo deja a la independencia mental en manos de la autorregulación del profesional, lo que puede ser insuficiente en contextos donde la presión económica o social es intensa.

A estos desafíos se suman otros factores emergentes, como la influencia de las redes sociales y la opinión pública, que pueden ejercer presión indirecta sobre los revisores fiscales al exponer su trabajo a un escrutinio masivo. Asimismo, la creciente complejidad de las estructuras corporativas dificulta la identificación de conflictos de interés y exige una independencia mental aún más sólida para navegar estas dinámicas.

¹⁴¹ CARPINTERO, Op. Cit.

¹⁴² CANO y SEPÚLVEDA, Op. Cit.

4. HALLAZGOS DE LA INVESTIGACIÓN

El análisis de la información recolectada permitió identificar los principales factores que influyen en la independencia mental de una muestra de revisores fiscales en la ciudad de Santiago de Cali. Los resultados reflejan cómo los aspectos éticos, psicológicos y organizacionales interactúan en la práctica profesional, afectando en distinto grado la capacidad del revisor fiscal para mantener un juicio autónomo e imparcial. Asimismo, se evidencian percepciones comunes frente a los retos actuales del ejercicio, especialmente en relación con las presiones laborales, los conflictos de interés y la adaptación a las nuevas dinámicas tecnológicas.

En conjunto, los hallazgos ofrecen una visión integral del estado de la independencia mental en el contexto local, aportando insumos valiosos para el fortalecimiento de la ética profesional y la confianza pública en la revisoría fiscal.

4.1 VALIDACIÓN EMPÍRICA DE LOS FACTORES IDENTIFICADOS

La encuesta aplicada a 148 revisores fiscales en la ciudad de Santiago de Cali permite cuantificar la incidencia de diversos factores que comprometen la independencia mental, a través de una serie de preguntas diseñadas para identificar tendencias clave en el contexto local.

4.1.1 Percepción y formación en independencia mental.

Tras presentar las características demográficas de los 148 revisores fiscales encuestados, se desarrolla un análisis centrado en la percepción que tienen estos profesionales sobre la importancia de la independencia mental y el nivel de formación que han recibido para sostenerla en el ejercicio de su labor.

En el contexto empresarial de la ciudad de Santiago de Cali, caracterizado por un predominio de empresas privadas, muchas de ellas de carácter familiar, la preparación en normativas y ética profesional resulta fundamental para que los revisores fiscales puedan afrontar las presiones organizacionales descritas en el marco teórico. En este sentido, se consideran especialmente relevantes las preguntas aplicadas en la encuesta, relacionadas con el conocimiento normativo, la valoración de la independencia mental y la formación recibida en este aspecto, ya que permiten evaluar la capacidad del revisor para mantener un juicio objetivo frente a dilemas éticos y conflictos de interés.

Ante la pregunta: **¿Qué nivel de conocimiento tiene sobre la normativa relacionada con la independencia del revisor fiscal?**, el 51,3% (76 revisores) indica tener un nivel alto de conocimiento, el 36% (53 revisores) señala un nivel muy alto, mientras que el 12,1% (18 revisores) se ubica en un nivel medio y solo el 0,68% (1 revisor) reporta un nivel bajo (ver Figura 1). En consecuencia, el 87,3% de los revisores fiscales afirma poseer un conocimiento considerable sobre las principales normas que regulan la independencia profesional, como la Ley 1314 de 2009, el Decreto 0302 de 2016 y el Código de Ética del IESBA, lo cual, según García y Gutiérrez, puede considerarse un mecanismo de protección frente a las presiones externas.

Este resultado refleja un alto nivel de conocimiento declarado por la mayoría de los encuestados, lo cual se perfila como una fortaleza dentro del ejercicio profesional, ya que sugiere que estos revisores fiscales cuentan con herramientas normativas que pueden actuar como barreras frente a influencias indebidas o situaciones de conflicto ético. No obstante, la presencia de un 12,8% con un nivel de conocimiento medio o bajo pone en evidencia una brecha formativa preocupante, al tratarse de un grupo potencialmente más expuesto a presiones organizacionales, especialmente en contextos empresariales como el de Cali, donde las relaciones interpersonales cercanas y la proximidad con la alta gerencia pueden influir en el juicio y la objetividad del profesional.

Si bien la mayoría de los revisores muestra un conocimiento destacado, el hecho de que un 12,8% presente limitaciones en este aspecto sugiere que los programas de formación continua podrían no estar cumpliendo con las condiciones necesarias para ofrecer una capacitación sólida y constante. Esta situación resulta especialmente relevante en un contexto como el caleño, donde microempresas y corporaciones deben adaptarse a normativas globales que evolucionan rápidamente.

Además, incluso entre aquellos revisores que cuentan con un conocimiento profundo de la normativa, podría existir el riesgo de interpretaciones personales laxas o sesgadas ¹⁴³, que permitan justificar decisiones que favorezcan al cliente en detrimento de la independencia profesional. Por ejemplo, la tolerancia a relaciones prolongadas con clientes, que comprometen la independencia por familiaridad, podría ser una manifestación de estas interpretaciones flexibles, lo que pone en riesgo la objetividad y la ética en el ejercicio de la revisoría fiscal.

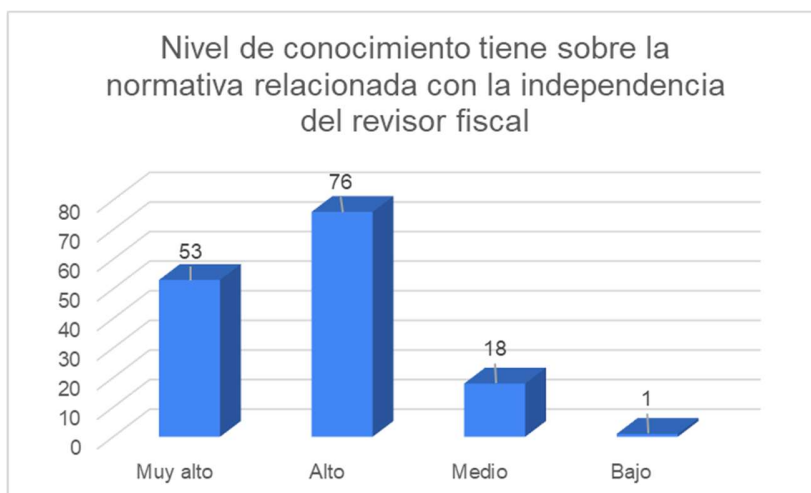
Asimismo, conviene resaltar que el conocimiento normativo no garantiza, por sí solo, un comportamiento ético; es necesario que este conocimiento se traduzca en prácticas profesionales coherentes y vigiladas, tanto por parte del profesional como de los entes reguladores. En este sentido, se hace imperativo fortalecer los

¹⁴³ GARCÍA, Op Cit.

mecanismos de supervisión externa, como los establecidos por la Junta Central de Contadores y la Contaduría General de la Nación, así como promover espacios de reflexión ética en los colegios profesionales, universidades y gremios contables.

Finalmente, el fortalecimiento del conocimiento sobre independencia debe ir acompañado de una cultura organizacional que valore la ética profesional por encima de intereses económicos o políticos. El revisor fiscal, como garante del interés público, requiere no solo dominar la normativa, sino también desarrollar competencias críticas y actitudinales que le permitan resistir presiones indebidas y ejercer su rol con transparencia, independencia y responsabilidad social

Figura 1. Nivel de conocimiento tiene sobre la normativa relacionada con la independencia del revisor fiscal



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

La pregunta dirigida a los revisores fiscales: **¿Considera que la independencia mental es un principio que debe priorizarse en el ejercicio de su profesión?**, arrojó que un 64.8% (96 revisores) mostró estar de acuerdo, un 32.4% (48 revisores) respondieron estar totalmente de acuerdo y sólo un 2.7% (4 revisores) se mostró neutral, no existieron respuestas en desacuerdo o totalmente en desacuerdo (ver Figura 2).

Por lo tanto, estos resultados hacen presumir que un 97.2% de los revisores tienen como consideración la independencia mental como un pilar básico,

entendiendo así un fuerte componente ético, el cual Chaverra et al.¹⁴⁴ describen como una consideración a tener en cuenta para poder hacer frente a las presiones exteriores, cuando no se encuentra presente un esquema de control directo. Esta notable afirmación sobre la independencia mental se puede ver respaldada en el factor ético interno: claridad en los valores personales, desarrollado en la revisión de la literatura. Una brújula moral bien calibrada favorece la capacidad que tiene el revisor para anteponer el interés público a los intereses personales o a los intereses de terceros.

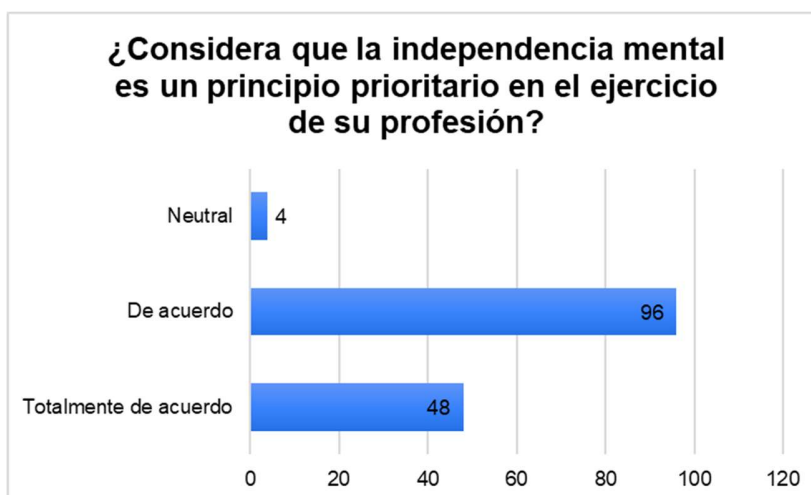
No obstante, la presencia, aunque reducida, de un 2,7% de respuestas neutrales merece ser analizada. Esta neutralidad podría reflejar tensiones subyacentes entre el ideal ético y las realidades contextuales del entorno profesional. En un contexto empresarial como el de Santiago de Cali, donde las redes sociales, las dinámicas relacionales y la cercanía con los directivos son frecuentes, podría existir una presión implícita hacia la lealtad organizacional, que entra en conflicto con los principios de independencia y objetividad. A esto se suma que, según los datos presentados en la Tabla 1, el 39,2% de los encuestados tiene entre 0 y 5 años de experiencia profesional, lo cual sugiere que una parte considerable del gremio aún se encuentra en una etapa temprana de su carrera, posiblemente con una exposición limitada a dilemas éticos complejos y a los mecanismos formales para enfrentarlos.

La falta de posicionamiento firme por parte de este segmento podría interpretarse como un área de oportunidad para reforzar los procesos de formación en ética profesional. En particular, se hace necesario desarrollar habilidades críticas para identificar amenazas a la independencia y aplicar el juicio ético en situaciones ambiguas o presionantes. En este marco, la educación continua y la promoción de espacios de deliberación ética se convierten en estrategias clave para garantizar que una actitud favorable hacia la independencia mental se traduzca en una práctica profesional coherente, autónoma y responsable.

Finalmente, cabe destacar que la casi unanimidad con la que los revisores reconocen la importancia de la independencia mental puede considerarse una señal positiva del grado de interiorización de los valores fundamentales del ejercicio contable y de control. Sin embargo, también pone en evidencia la necesidad de garantizar que dicho reconocimiento no se limite al discurso, sino que se materialice en conductas observables, particularmente en escenarios donde las presiones económicas, políticas o sociales amenacen con debilitar los principios éticos que sustentan la revisoría fiscal.

¹⁴⁴ CHAVERRA et al. Op, Cit, p. 4.

Figura 2 La independencia mental como principio prioritario en el ejercicio de la profesión contable



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas

La pregunta: **¿Recibió formación específica en independencia y ética profesional a lo largo de su carrera universitaria?**, evidenció que el 97% (144 revisores) respondieron afirmativamente, el 0.68% (1 revisor) dijo no haber tenido formación específica, mientras que un 2.03% (3 revisores) señaló no estar seguro de la respuesta a dicha pregunta (Figura 3).

Estos resultados evidencian que la formación ética en el contexto universitario ha alcanzado una cobertura casi universal, lo cual representa una base sólida para la construcción de principios como la independencia mental, clave en el ejercicio profesional del revisor fiscal. Esta tendencia coincide con lo planteado por Chaverra et al¹⁴⁵; quienes destacan la importancia de la educación universitaria como espacio formativo para el desarrollo de valores personales que permitan enfrentar presiones éticas y resolver dilemas profesionales. En este sentido, la alta incidencia de formación ética revela la presencia de un factor ético interno: la claridad en los valores personales. Una formación orientada hacia la integridad, el cumplimiento normativo y el interés público fortalece la capacidad del revisor para resistir entornos complejos, como aquellos característicos del ecosistema

¹⁴⁵ CHAVERRA et al. Op, Cit. p. 14.

empresarial de Cali, donde factores como las expectativas culturales o la estructura de las empresas familiares pueden desafiar la objetividad y la independencia profesional.

Este compromiso ético desde la formación universitaria también encuentra sustento en el marco legal colombiano. La Ley 43 de 1990, en capítulo 4 título primero: Código de ética profesional, establece de forma expresa la importancia de la independencia mental y de apariencia, así como la obligación de los contadores públicos de actuar con ética, integridad y objetividad, protegiendo el interés público por encima de cualquier relación personal o profesional. Así, la normativa colombiana no solo legitima la necesidad de una formación ética sólida, sino que la convierte en un imperativo legal y profesional que debe ser reforzado desde las primeras etapas del proceso educativo.

No obstante, la existencia de un 2,71% de revisores que afirman no haber recibido formación ética, o que dudan respecto a su existencia, plantea interrogantes en torno a la coherencia y estandarización de los programas de formación contable. Este hallazgo resulta preocupante si se considera que incluso una pequeña proporción de profesionales sin una base sólida en ética puede representar un punto de vulnerabilidad frente a las influencias externas. Como advierte García¹⁴⁶, en contextos como el caleño, donde las redes interpersonales son fuertes y las lealtades organizacionales pueden imponerse al juicio independiente, la ausencia de una formación ética rigurosa puede traducirse en concesiones éticas, justificadas por intereses particulares o por la cultura empresarial predominante.

Además, este hallazgo se relaciona con la necesidad de modernización y actualización de los contenidos curriculares en materia ética¹⁴⁷. Aunque la formación universitaria ofrece principios fundamentales, su efectividad a largo plazo depende del reforzamiento constante a través de la educación continua. De no actualizarse, dichos principios corren el riesgo de perder vigencia frente a los cambios del entorno normativo y profesional. De hecho, los revisores más jóvenes, que representan el 20,9% de la muestra (rango de edad entre 25 y 34 años, ver Tabla 1), podrían beneficiarse especialmente de programas que integren de forma explícita marcos como el Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad del IESBA, así como normativas locales como la Ley 1314 de 2009, el Decreto 302 de 2016, y la ya mencionada Ley 43 de 1990, que sigue siendo la columna vertebral del ejercicio contable en Colombia.

Por otro lado, aquellos pocos revisores que no reportaron haber recibido formación podrían pertenecer a generaciones anteriores o haber egresado de

¹⁴⁶ GARCÍA, Op, Cit.

¹⁴⁷ GARCÍA Y GUTIÉRREZ, Op. Cit.

programas académicos que no incorporaban aún los estándares éticos internacionales o nacionales con el mismo nivel de rigor. Esto sugiere la existencia de brechas generacionales o institucionales que deben ser abordadas por las universidades, a través de procesos de autoevaluación y reacreditación que garanticen la formación ética como un eje transversal y obligatorio de los currículos contables.

En conclusión, aunque la mayoría de los revisores encuestados afirma haber recibido formación ética durante su etapa universitaria, el reto no radica únicamente en garantizar su cobertura, sino en asegurar su calidad, vigencia y aplicabilidad frente a las presiones reales del entorno profesional. La ética, como componente esencial del ejercicio de la revisoría fiscal, debe ser reforzada de forma permanente mediante programas de actualización, seminarios y espacios de reflexión crítica que fortalezcan el juicio profesional, la autonomía y el compromiso con el interés público, en sintonía con lo establecido en el marco legal colombiano y los estándares internacionales.

Figura 3. Formación específica sobre independencia y ética profesional durante su carrera



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas

Finalmente, la pregunta: **¿Considera suficiente la formación continua en materia de independencia profesional que recibe en la actualidad?**, arrojó los siguientes resultados: el 56,1% de los revisores (83) respondió estar de acuerdo, el 4,1% (6 revisores) manifestó estar totalmente de acuerdo, el 17,6% (26 revisores) se ubicó en una posición neutral, el 20,9% (31 revisores) indicó estar

en desacuerdo, y el 1,4% (2 revisores) respondió estar totalmente en desacuerdo (ver Figura 4).

El hecho de que el 60,2% de los revisores fiscales considere suficiente la formación continua que actualmente recibe evidencia un acceso razonable a opciones de capacitación profesional. Este dato es relevante, pues sugiere que una parte significativa del gremio está en condiciones de reforzar permanentemente sus conocimientos sobre independencia profesional, lo cual podría contribuir tanto al fortalecimiento de la ética individual como a la aplicación práctica de normativas clave, tales como el Código de Ética del IESBA, la Ley 43 de 1990 y el Decreto 302 de 2016, mencionados anteriormente. Tal formación continua puede convertirse en una herramienta efectiva para actualizar principios como la independencia mental y técnica, esenciales para resistir presiones organizacionales y preservar la objetividad del juicio profesional.

No obstante, la existencia de un 22,3% de revisores que manifiestan desacuerdo con la suficiencia de dicha formación, sumado al 17,6% que adopta una posición neutral, revela una preocupación importante: el 39,9% de los revisores fiscales encuestados no se siente plenamente respaldado por los programas de educación continua. Esta percepción coincide con lo señalado por García y Gutiérrez¹⁴⁸, quienes advierten sobre la escasa actualización en el conocimiento normativo, lo cual podría traducirse en una falta de preparación práctica para afrontar los desafíos éticos del entorno empresarial moderno.

El 39,9% de los revisores que no considera suficiente su formación ética, o que se mantiene neutral al respecto, podría incluir a profesionales jóvenes. Este grupo, aunque haya recibido formación universitaria en un periodo relativamente reciente —e incluso, en algunos casos, en áreas distintas a la fiscalización económica—, debe continuar su capacitación para afrontar los dilemas éticos complejos que se presentan en el ámbito empresarial privado. Estos dilemas suelen poner en una posición delicada al revisor fiscal, cuya labor puede verse condicionada por su relación con el cliente¹⁴⁹; el pequeño grupo de revisores que manifiesta estar en desacuerdo podría estar influenciado por la percepción de que la capacitación recibida es genérica o insuficiente para afrontar los retos específicos de la revisoría fiscal.

Esta percepción pone de manifiesto la necesidad urgente de fortalecer los programas de educación continua en ética profesional e independencia, no solo desde una perspectiva teórica, sino también mediante estudios de caso, simulaciones de escenarios reales y actualización normativa constante. Una formación pertinente debe incorporar elementos del marco legal colombiano y

¹⁴⁸ GARCÍA Y GUTIÉRREZ, Op. Cit.

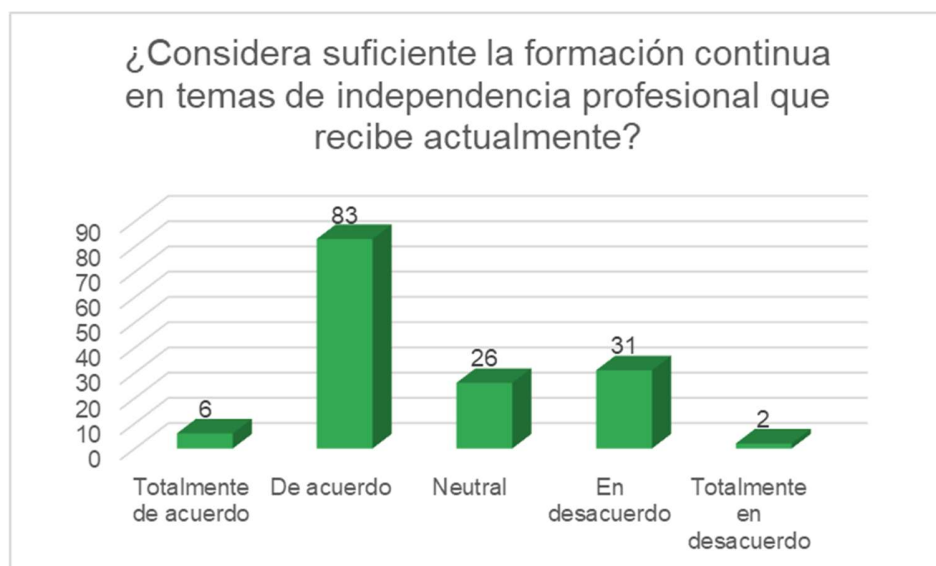
¹⁴⁹ VÁSQUEZ Y VELÁSQUEZ, Op. Cit.

alinearse con estándares internacionales como los establecidos por el IESBA, cuya aplicación es fundamental en un contexto empresarial que exige altos niveles de transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad social.

Si bien una mayoría significativa se muestra satisfecha con la formación recibida, la existencia de una minoría que percibe debilidades en este aspecto no debe ser minimizada. Al contrario, constituye una señal de alerta que debe motivar a las instituciones educativas, gremiales y de control profesional a revisar sus programas y garantizar que todos los revisores fiscales, sin distinción de experiencia o formación previa, cuenten con herramientas suficientes para ejercer su rol con independencia, competencia y ética.

En conclusión, los resultados obtenidos en esta pregunta refuerzan la idea de que la formación continua no debe entenderse como un complemento, sino como una condición estructural del ejercicio profesional del revisor fiscal. Solo a través de un proceso formativo constante, actualizado y contextualizado, será posible cerrar las brechas identificadas y consolidar una práctica profesional alineada con los principios de integridad, objetividad e independencia que exigen tanto la ley como la sociedad.

Figura 4. Suficiencia la formación continua en temas de independencia profesional



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

4.1.2 Presiones y barreras organizacionales.

Esta categoría se detiene en el análisis de la frecuencia de las presiones gerenciales, los principales elementos que ponen en riesgo la independencia, y la existencia de políticas organizacionales, evidenciando precisamente las tensiones que afectan a los revisores en el ejercicio de la profesión. En el contexto caleño, donde las redes sociales y las expectativas de lealtad suelen entrelazarse con las responsabilidades profesionales, las presiones identificadas reflejan factores organizacionales externos descritos en la literatura. Estos factores incluyen la dependencia del cliente y una cultura organizacional que favorece la complacencia, lo cual puede comprometer la objetividad e independencia del revisor fiscal¹⁵⁰. Los resultados ponen de manifiesto las tensiones que influyen a la independencia en la práctica profesional y la necesidad de contar con estrategias organizacionales, que protejan la independencia del revisor ante las presiones externas de la empresa.

La primera pregunta de la categoría relativa a presiones externas fue: **¿Con qué frecuencia ha sentido presión por parte de la gerencia para cambiar un informe o juicio profesional?**, Los resultados evidenciaron que el 43,2% de los revisores (64) respondió que "a veces" ha sentido este tipo de presión, el 36,5% (54 revisores) afirmó que la experimenta "frecuentemente", el 19,6% (29 revisores) indicó que "rara vez" la siente, y apenas el 0,7% (1 revisor) manifestó haberla sentido "siempre" (ver Figura 5).

La combinación de las respuestas "a veces" y "frecuentemente" muestra que el 80,4% de los revisores fiscales encuestados ha experimentado presiones por parte de la gerencia en algún momento de su ejercicio profesional, lo que pone de relieve un entorno de riesgo ético considerable. Esta cifra es coherente con lo expuesto por Vásquez y Velásquez (2021), quienes advierten sobre la dependencia excesiva del cliente, especialmente en contextos donde la relación entre el revisor fiscal y la gerencia es directa, personalizada y carente de mecanismos institucionales que respalden la autonomía del profesional. En estas circunstancias, la independencia mental, uno de los pilares de la ética profesional, puede verse seriamente comprometida, lo que repercute en la calidad, objetividad e integridad de los informes emitidos.

El alto porcentaje de revisores que manifiestan presiones frecuentes también guarda relación con la cultura organizacional que predomina en muchas empresas privadas del contexto caleño. Tal como lo plantea López¹⁵¹, existe una

¹⁵⁰ LÓPEZ, Op. Cit.

¹⁵¹ LÓPEZ, Op. Cit.

tendencia a priorizar la complacencia y la armonía relacional sobre la aplicación rigurosa de los principios éticos, lo que se traduce en entornos laborales que favorecen la flexibilidad en el juicio profesional a cambio de mantener relaciones laborales estables o contratos vigentes. Esta realidad es especialmente compleja para los revisores con menos experiencia (segmento que representa el 39,2% de la muestra con entre 0 y 5 años de experiencia) quienes, por su menor consolidación profesional, podrían ceder más fácilmente ante presiones para evitar conflictos o asegurar su permanencia laboral, tal como se plantea en el marco teórico.

En contraste, el 19,6% de los revisores que declara haber sentido presión solo en contadas ocasiones podría corresponder a profesionales con mayor experiencia (37,2% con más de 11 años en el cargo) o que laboran en organizaciones con estructuras éticas más robustas. Sin embargo, como se ha observado en otros resultados de este estudio, las empresas que aplican políticas claras de independencia y rotación del revisor fiscal son la excepción y no la regla, lo que refuerza la necesidad de institucionalizar dichos mecanismos como barreras organizacionales frente a la dependencia indebida.

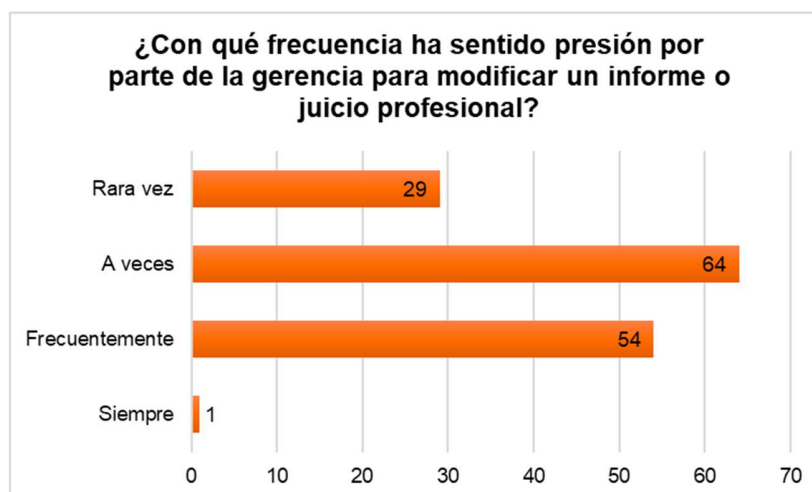
Desde el punto de vista normativo, la Ley 43 de 1990 establece, en su artículo 35, que el contador público debe mantener una actitud mental independiente, libre de influencias que afecten su juicio profesional. De igual forma, el Código de Ética del IESBA considera la independencia no solo como un principio, sino como una condición fundamental para el cumplimiento del deber con el interés público. La existencia de presiones sistemáticas por parte de la gerencia contraviene estos principios y refleja la debilidad de los sistemas internos de control y gobierno corporativo en muchas empresas del sector privado.

Adicionalmente, la dinámica cultural local, en la que las redes familiares y sociales tienden a tener un fuerte impacto en las decisiones laborales, puede amplificar la presión hacia la complacencia. Esto confirma lo expuesto en la revisión de literatura, que destaca la necesidad de mecanismos preventivos institucionales, como las políticas de rotación periódica del revisor fiscal, el fortalecimiento de los comités de auditoría y la independencia del nombramiento, para reducir los riesgos derivados de la familiaridad y la cercanía con la alta dirección.

En conclusión, los resultados de esta pregunta dejan en evidencia que la presión ejercida por la gerencia representa una barrera real y estructural para la independencia del revisor fiscal, lo que exige no solo la formación ética del profesional, sino también el diseño e implementación de políticas organizacionales que salvaguarden su autonomía. El fortalecimiento de las capacidades críticas del revisor fiscal, la promoción de la denuncia ética y la actualización normativa son elementos indispensables para consolidar una

práctica profesional verdaderamente independiente y alineada con el interés público.

Figura 5. Presión por parte de la gerencia



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas

La pregunta: **¿cuál considera que es el principal factor que dificulta la independencia mental en su ámbito de trabajo?**, permitió identificar que el 34,46% de los revisores (51) considera que los incentivos económicos representan la principal amenaza. Un 29,05% (43 revisores) señala que tanto la presión ejercida por la gerencia como la cultura organizacional son factores determinantes. Por su parte, el 6,08% (9 revisores) menciona la falta de regulación específica sobre la independencia mental, mientras que un marginal 0,68% (1 revisor por factor) señala la falta de concienciación y la regulación laboral como factores relevantes (ver Figura 6).

Estos resultados reflejan una realidad preocupante en el ejercicio profesional del revisor fiscal: la independencia mental se encuentra fuertemente condicionada por factores económicos y organizacionales que, aunque externos al individuo, inciden directamente en su capacidad para emitir juicios objetivos e imparciales. Como lo indican Cano y Sepúlveda¹⁵², los incentivos económicos personales pueden desviar el juicio profesional cuando los intereses individuales se anteponen al deber ético. Esta situación se agrava si se considera la advertencia algunos autores sobre la dependencia excesiva en la relación con el cliente, lo

¹⁵² CANO y SEPÚLVEDA, Op. Cit.

cual configura un conflicto latente entre el deber profesional, que exige objetividad e independencia, y los intereses económicos o relacionales del profesional.

La alta incidencia de los incentivos económicos (34,46%) y de la presión gerencial junto con la cultura organizacional (29,05%) evidencia un entorno laboral caracterizado por la fragilidad estructural en términos de ética organizacional. En particular, en el contexto empresarial privado de Cali, donde predominan las relaciones informales, los vínculos personales con la gerencia y la búsqueda de estabilidad laboral, estas condiciones se convierten en obstáculos tangibles para la independencia mental del revisor fiscal. Como lo sostiene Arango¹⁵³, cuando los beneficios económicos están en juego y los sistemas de control son débiles, el juicio profesional tiende a erosionarse, y con ello, la calidad del dictamen.

Asimismo, la percepción elevada de que la cultura organizacional actúa como un factor de presión (29,05%) refuerza la tesis de López¹⁵⁴, sobre la existencia de una cultura de complacencia en algunas organizaciones, especialmente aquellas de tipo familiar o con estructuras jerárquicas informales. En estas culturas, las normas de lealtad, la flexibilidad relacional y la evitación del conflicto tienden a estar por encima de los principios normativos, lo cual puede generar fricciones con las exigencias del rol profesional del revisor fiscal, especialmente cuando este debe señalar irregularidades que afectan a quienes le contratan o supervisan.

Aunque en menor proporción, el 6,08% de los revisores fiscales que identifica la falta de normas regulatorias como un obstáculo también plantea una alerta sobre la necesidad de un marco legal más robusto y actualizado que respalde el ejercicio ético de la profesión. Esta percepción coincide con lo señalado por Ramírez¹⁵⁵, quien argumenta que la legislación actual, si bien ha avanzado con la Ley 1314 de 2009 y el Decreto 302 de 2016, aún presenta vacíos específicos en materia de protección al profesional frente a presiones indebidas, especialmente en lo concerniente a los mecanismos de denuncia, rotación obligatoria o intervención de entes reguladores.

Desde el punto de vista normativo, cabe recordar que la Ley 43 de 1990, en su artículo 35, exige que el contador público conserve independencia mental en todos los encargos que requieran juicio profesional. A su vez, el Código de Ética del IESBA establece que los profesionales deben identificar y evaluar amenazas a la independencia, adoptando salvaguardas apropiadas cuando estas no puedan eliminarse. La alta percepción de amenazas económicas y organizacionales sugiere, por tanto, que tales salvaguardas no están siendo implementadas o no son lo suficientemente efectivas en los entornos laborales evaluados.

¹⁵³ ARANGO, Op. Cit.

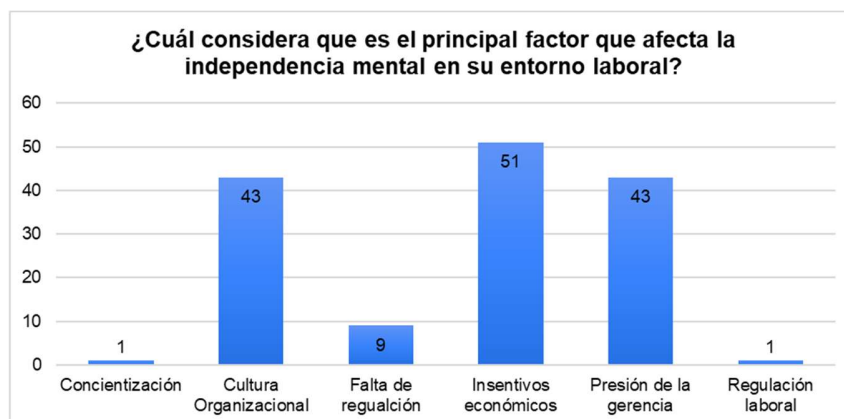
¹⁵⁴ LÓPEZ, Op. Cit.

¹⁵⁵ RAMÍREZ, Op. Cit.

Finalmente, debe destacarse que los revisores con menos de cinco años de experiencia (segmento que representa el 39,2% de la muestra) podrían ser particularmente susceptibles a las presiones asociadas a incentivos económicos, debido a su menor estabilidad financiera, su necesidad de consolidación profesional y su posible desconocimiento de herramientas normativas y éticas. Esto es especialmente relevante en empresas familiares o mixtas, donde el 31,8% de los revisores declaró estar expuesto a presiones gerenciales, lo que configura un entorno de riesgo ético estructural, que limita la capacidad de los profesionales para actuar con independencia y objetividad.

En conclusión, los resultados de esta pregunta demuestran que la independencia mental del revisor fiscal no depende únicamente de su formación ética, sino también de condiciones estructurales, como el diseño organizacional, las políticas de compensación, la cultura institucional y la regulación vigente, que deben ser transformadas para garantizar un ejercicio profesional realmente independiente. En este sentido, el fortalecimiento de los marcos normativos, la implementación de políticas de ética empresarial y la formación continua orientada a la autonomía profesional son condiciones necesarias para enfrentar las amenazas identificadas y proteger la integridad del rol del revisor fiscal.

Figura 6. Principales factores que afecta la independencia mental



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas

La pregunta: **¿Existen políticas claras en su empresa que protegen la independencia del revisor fiscal?** arrojó que el 76,35% de los encuestados (113 revisores fiscales) respondió afirmativamente, mientras que un 20,27% (30 revisores) indicó que dichas políticas no existen, y un 3,38% (5 revisores) prefirió no responder (ver Figura 7).

El alto porcentaje de respuestas afirmativas permite inferir que, en la mayoría de las organizaciones evaluadas, existen esfuerzos institucionales orientados a proteger la independencia del revisor fiscal. Esta situación puede representar una barrera efectiva frente a las presiones externas, en particular frente a la dependencia excesiva en la relación con el cliente, señalada por Vásquez y Velásquez¹⁵⁶ como uno de los principales factores de riesgo para la independencia mental. La existencia de políticas internas puede incluir lineamientos sobre conducta profesional, límites a la influencia de la gerencia sobre el revisor, mecanismos de denuncia, o incluso protocolos para el tratamiento de conflictos de interés.

No obstante, la existencia de un 23,65 % de respuestas negativas o indefinidas evidencia una brecha institucional significativa. Esta cifra revela que una de cada cuatro empresas carece de políticas formales y explícitas que respalden la independencia del revisor fiscal, lo cual representa un riesgo estructural para el ejercicio ético y profesional de este rol. Esta ausencia se relaciona estrechamente con lo señalado Díaz y Tovar¹⁵⁷, quienes destacan que la falta de políticas de rotación del revisor fiscal facilita el establecimiento de vínculos personales o económicos prolongados con la administración, lo cual compromete seriamente la objetividad del juicio profesional.

Desde la perspectiva normativa, tanto la Ley 43 de 1990 como el Código de Ética del IESBA, exigen que el revisor fiscal mantenga su independencia no solo en apariencia, sino también en mentalidad, lo cual requiere que las organizaciones establezcan estructuras que favorezcan este principio. La falta de políticas internas, por tanto, no solo expone al revisor a conflictos de interés, sino que también puede generar incumplimientos legales o deontológicos, que afectan la credibilidad del informe emitido y, por extensión, la confianza del público en la información financiera auditada.

En contextos como el empresarial caleño, caracterizado por estructuras familiares, relaciones laborales estables e interacciones sociales frecuentes entre revisores y directivos, la implementación de políticas organizacionales claras cobra especial relevancia. Sin normas internas que limiten la permanencia del revisor fiscal, que aseguren su autonomía técnica o que regulen la relación con la alta gerencia, se facilita la aparición de dinámicas de familiaridad, lealtad indebida y complacencia, tal como ha sido advertido por varios estudios incluidos en la revisión de literatura.

¹⁵⁶ VÁSQUEZ Y VELÁSQUEZ, Op. Cit.

¹⁵⁷ DÍAZ Y TOVAR, Op. Cit.

Adicionalmente, la implementación de políticas robustas de ética e independencia no solo cumple una función preventiva, sino que también tiene un efecto formativo. Al establecer límites, canales de denuncia y esquemas de rotación, las organizaciones no solo protegen a sus revisores fiscales, sino que también promueven una cultura corporativa de transparencia y rendición de cuentas. Este tipo de prácticas organizacionales se alinean con los objetivos de sostenibilidad, buen gobierno y responsabilidad social empresarial que hoy son exigidos tanto por la normatividad nacional como por los estándares internacionales de contabilidad y auditoría.

En conclusión, aunque los resultados muestran que una mayoría de revisores fiscales opera en organizaciones que afirman contar con políticas claras para proteger su independencia, la existencia de una proporción significativa que carece de dichas garantías debe ser considerada como una alerta institucional. Para garantizar el ejercicio ético, objetivo y autónomo de la revisoría fiscal, se requiere no solo de formación individual en principios éticos, sino también del respaldo estructural y normativo de las empresas, que asegure la independencia profesional como un valor fundamental del control financiero.

Figura 7. Políticas para preservar la independencia del revisor fiscal.



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas

4.1.3 Supervisión externa y estrategias de protección.

La presente categoría va a permitir: medir la percepción acerca de la capacidad de los entes reguladores; identificar las fórmulas mejor valoradas por los revisores para salvaguardar la autonomía en la práctica profesional; y, por último, analizar la disposición de los revisores a denunciar presiones, toda vez que se facilita mostrar la manera en que estos elementos pueden contribuir a reducir los determinantes normativos y organizativos de acuerdo con el marco teórico, como la insuficiencia en la supervisión normativa¹⁵⁸, o la dependencia del cliente¹⁵⁹. Los encuestados dan cuenta de las fortalezas y debilidades del entorno regulatorio y profesional en la ciudad de Santiago de Cali, con énfasis en la construcción de mecanismos de protección para un entorno de prácticas empresariales retador.

La pregunta: **¿Considera que los entes de supervisión, como la DIAN, la Junta Central de Contadores, la Superintendencia de Sociedades, entre otros, ¿cumplen una labor efectiva en el control del cumplimiento de la independencia en la revisoría fiscal?** Arrojó que el 29.73% de los revisores fiscales encuestados (44) opina que estos organismos son efectivos, mientras que el 70.27% (104 revisores) considera que no lo son (ver Figura 8). Este resultado refleja una percepción mayoritariamente negativa respecto a la eficacia de las entidades de supervisión, lo cual evidencia una debilidad estructural en el sistema de control externo sobre la independencia profesional. Esta visión coincide con el pensamiento de algunos autores mencionados anteriormente, quienes advierten sobre la insuficiencia de los mecanismos sancionatorios vigentes y la falta de articulación entre los marcos regulatorios y la realidad operativa de los entornos empresariales colombianos. La carencia de vigilancia efectiva sitúa al revisor fiscal en una posición de vulnerabilidad institucional, al no contar con un respaldo normativo sólido que lo proteja frente a presiones indebidas.

De acuerdo con Urrego¹⁶⁰, esta percepción de ineficacia tiene raíces profundas: las entidades como la Junta Central de Contadores y la Superintendencia de Sociedades enfrentan serias limitaciones presupuestarias, técnicas y humanas, que obstaculizan su capacidad de fiscalización. Como resultado, muchos revisores fiscales perciben que los incumplimientos en materia de independencia, aunque sean frecuentes, no reciben el debido seguimiento ni sanción, lo cual fomenta una cultura de impunidad y complacencia en algunos sectores empresariales, particularmente en aquellos dominados por relaciones personales, estructuras familiares o dinámicas informales.

En contextos como el caleño, donde predomina una alta dependencia en la relación con el cliente, esta ausencia de control externo refuerza la exposición del

¹⁵⁸ RAMÍREZ, Op. Cit.

¹⁵⁹ VÁSQUEZ Y VELÁSQUEZ, Op. Cit.

¹⁶⁰ URREGO, Op. Cit.

revisor fiscal a presiones económicas, culturales o gerenciales. Así, se normalizan conductas que comprometen la independencia mental del profesional, socavando el rol de la revisoría fiscal como garante de la transparencia y el interés público. Además, la falta de consecuencias tangibles ante estos incumplimientos debilita los incentivos para que tanto los revisores como las organizaciones adopten medidas preventivas o correctivas.

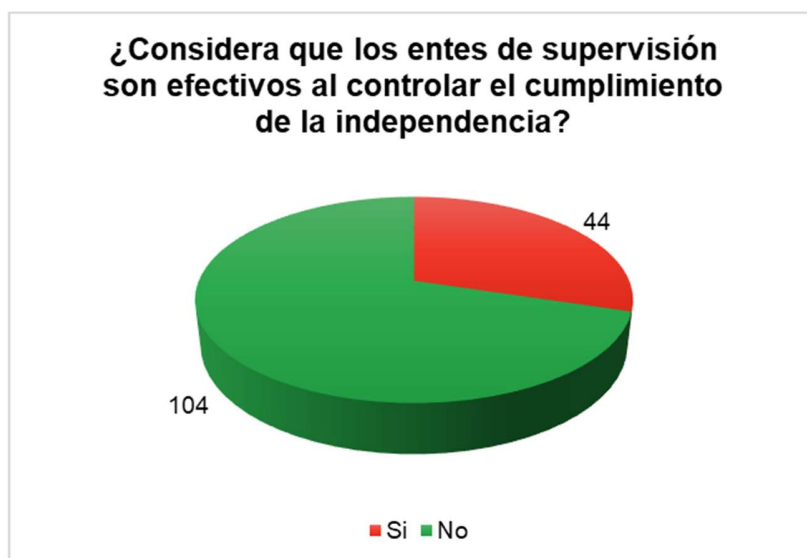
Los revisores fiscales con menos años de experiencia (grupo que representa el 39,2% de la muestra total) podrían ser especialmente sensibles a esta deficiencia institucional. Al no contar con la trayectoria suficiente para manejar presiones complejas, estos profesionales esperan un mayor respaldo de los entes supervisores, sobre todo en empresas mixtas o con participación estatal (31,8%), donde la complejidad normativa y política genera entornos de riesgo ético más elevado. Su percepción crítica también puede reflejar una expectativa más alta respecto al papel de vigilancia de la profesión, ligada a una visión más idealizada o académicamente reciente de la función del control institucional.

Desde el marco normativo, tanto la Ley 43 de 1990, como la Ley 1314 de 2009 y el Código de Ética del IESBA, coinciden en establecer obligaciones claras sobre la independencia del revisor fiscal y la necesidad de mantenerla frente a cualquier influencia que afecte el juicio profesional. Sin embargo, la aplicación efectiva de estas disposiciones depende del accionar de los entes de supervisión, los cuales deben no solo establecer normas, sino también verificarlas, sancionar su incumplimiento y promover activamente la ética profesional mediante formación continua, inspecciones y presencia institucional.

En conclusión, los datos recolectados en esta pregunta invitan a cuestionar no solo la capacidad operativa de los entes de control, sino también su legitimidad percibida entre los profesionales de la revisoría fiscal. La independencia del revisor no puede sostenerse exclusivamente sobre la ética individual; requiere una estructura institucional fuerte, visible y eficaz, que actúe como garantía externa frente a los conflictos de interés y las presiones propias del ejercicio profesional.

Fortalecer los mecanismos de supervisión en términos normativos, sancionatorios y educativos es, por tanto, un imperativo para garantizar que la revisoría fiscal cumpla su función social de vigilancia, transparencia y protección del interés público, especialmente en un entorno empresarial cada vez más complejo y exigente.

Figura 8. Efectividad de los entes de supervisión



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

La pregunta: **¿Qué estrategias considera más efectivas para proteger su independencia mental?**, evidenció que el 50,0% de los revisores fiscales encuestados (74) considera que la estrategia más eficaz es la aplicación de normativas más estrictas. En segundo lugar, un 23,6% (35 revisores) señaló la mejora de la remuneración, seguido de un 16,2% (24 revisores) que considera más efectiva la ampliación de la supervisión externa. Un 6,8% (10 revisores) destacó la transparencia en los procesos de contratación, mientras que apenas un 3,4% (5 revisores) consideró clave la rotación obligatoria del revisor fiscal (ver Figura 9).

La preferencia mayoritaria por la aplicación de normativas más estrictas respalda la percepción generalizada sobre la insuficiencia del marco regulatorio actual, así como su falta de claridad, ambigüedad y limitada capacidad sancionatoria. Este hallazgo confirma lo planteado en preguntas anteriores, donde la debilidad del sistema institucional y el escaso respaldo normativo fueron señalados como factores que dificultan el ejercicio autónomo del juicio profesional. Como lo establece el Código de Ética del IESBA, los contadores públicos deben identificar, evaluar y responder a amenazas a su independencia; sin embargo, cuando no existe un entorno legal sólido que facilite esta respuesta, la eficacia del principio se diluye. En consecuencia, se refuerza la necesidad de fortalecer el marco normativo colombiano (Ley 43 de 1990, Ley 1314 de 2009, Decreto 302 de 2015),

especialmente en regiones como Santiago de Cali, donde las estructuras empresariales familiares y las redes informales pueden comprometer la objetividad profesional.

La importancia atribuida a la mejora en la remuneración (23,6 %) evidencia que la estabilidad económica del revisor fiscal es un componente esencial para preservar su independencia. Según Cano y Sepúlveda¹⁶¹, la presión derivada de una compensación insuficiente o de pagos condicionados al contenido del dictamen genera una dependencia peligrosa del cliente. Una remuneración justa, adecuada y regulada reduce la vulnerabilidad del profesional frente a incentivos económicos que podrían distorsionar su juicio, reforzando así su capacidad para actuar con imparcialidad

Por otra parte, el 16,2 % de los participantes identificó como estrategia prioritaria el fortalecimiento de la supervisión externa, destacando la necesidad de robustecer el papel de entidades como la Junta Central de Contadores, la Superintendencia de Sociedades y la DIAN. Esta opción coincide con lo planteado por Urrego¹⁶², quien afirma que los entes de control requieren mayores recursos técnicos, humanos y legales para ejercer una vigilancia real, efectiva y disuasoria. En este sentido, los revisores perciben que la independencia no se logra únicamente por convicción personal, sino también por la existencia de un sistema externo que respalde y fiscalice la práctica profesional.

En contraste, la baja preferencia por la rotación obligatoria del revisor fiscal (3,4%) revela una posible resistencia cultural o desconocimiento de los beneficios de esta política. Aunque diversos estudios han resaltado que la permanencia prolongada del revisor en una misma entidad puede afectar su objetividad, esta medida todavía no es ampliamente aceptada entre los profesionales encuestados. Esta situación puede deberse a factores como la percepción de pérdida de continuidad, familiaridad con los procesos o desconfianza frente a la imparcialidad de nuevas designaciones. No obstante, la rotación, cuando está bien reglamentada, es una herramienta reconocida internacionalmente para reducir el riesgo de complacencia y dependencia del cliente.

La preocupación por la transparencia en los procesos de contratación (6,8%) sugiere que la independencia mental puede verse comprometida desde el momento en que el profesional es seleccionado. Si la contratación depende exclusivamente de la gerencia, sin criterios objetivos o participación de órganos independientes, es probable que se generen compromisos tácitos o expectativas de reciprocidad que condicionen la actuación del revisor. Por tanto, es fundamental promover mecanismos de selección abiertos, meritocráticos y con

¹⁶¹ CANO Y SEPÚLVEDA, Op. Cit.

¹⁶² URREGO, Op. Cit.

intervención de juntas o comités de auditoría, como garantía de independencia desde el inicio del vínculo contractual.

De forma transversal, el análisis muestra que los revisores más jóvenes tienden a priorizar estrategias asociadas a la remuneración, reflejando su mayor exposición a presiones económicas, mientras que quienes trabajan en empresas mixtas (31,8%) otorgan mayor peso a la supervisión externa, posiblemente por los desafíos adicionales que representa el control en organizaciones con participación estatal.

En síntesis, estos hallazgos revelan que la independencia del revisor fiscal debe ser entendida como una construcción sistémica, que no se reduce a la ética individual, sino que depende de condiciones estructurales y normativas. La aplicación de leyes más estrictas, la mejora salarial, el fortalecimiento de la supervisión externa, la transparencia en la contratación y la rotación periódica son estrategias complementarias que deben articularse desde el diseño de políticas públicas, lineamientos corporativos y planes de formación continua.

En última instancia, proteger la independencia del revisor fiscal es proteger la transparencia empresarial, la confianza pública y la integridad del sistema económico colombiano. En un contexto como el caleño —caracterizado por tensiones éticas, estructuras familiares y relaciones laborales personalizadas— estas estrategias resultan fundamentales para consolidar un ejercicio profesional autónomo, ético y socialmente responsable.

Figura 9. Estrategias efectivas para proteger la independencia mental



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

La pregunta: **¿Estaría dispuesto a denunciar las presiones que afectarían su independencia?** permitió explorar el compromiso ético de los revisores fiscales frente a situaciones que podrían poner en riesgo su autonomía profesional. De los 148 encuestados, el 86,49% (128 revisores) indicó que sí estaría dispuesto a realizar la denuncia, el 6,08% (9 revisores) manifestó que no lo haría, y el 7,43% (11 revisores) afirmó no saber si lo haría o no (ver Figura 10).

Estos resultados evidencian una alta disposición declarada hacia la denuncia de prácticas que comprometen la independencia profesional, lo cual refleja una base ética sólida y una comprensión del interés público como principio rector en la revisoría fiscal. Este compromiso ético está alineado con lo señalado por Chaverra et al.¹⁶³ quienes subrayan que la claridad en los valores personales (uno de los factores éticos internos identificados en la literatura) fortalece la capacidad del profesional para resistir presiones externas.

No obstante, el 13,51% de revisores que no se manifiestan dispuestos a denunciar (entre respuestas negativas y de indecisión) representa un indicador relevante, ya que revela barreras contextuales que limitan la acción ética, incluso cuando esta es reconocida como deseable. En contextos como el caleño, caracterizado por la influencia de redes sociales, relaciones informales y estructuras organizacionales jerárquicas, la denuncia puede ser percibida como una amenaza a la estabilidad laboral, la reputación o las relaciones profesionales. Como lo advierten De la Cruz y Fernández¹⁶⁴, la ausencia de mecanismos efectivos de protección al denunciante y la falta de credibilidad en los entes de supervisión generan un entorno de inhibición, en el cual los profesionales optan por el silencio ante el temor de represalias.

Este hallazgo cobra aún mayor relevancia al considerar que el 70,27% de los revisores encuestados consideran ineficaces a los entes de supervisión, como la Junta Central de Contadores, la DIAN o la Superintendencia de Sociedades, en el control del cumplimiento de la independencia profesional. Como se indicó anteriormente, estos entes enfrentan serias limitaciones técnicas, legales y operativas, lo cual disminuye la confianza de los revisores fiscales en que una denuncia será atendida adecuadamente o derivará en sanciones efectivas.

Además, es probable que la mayoría de quienes no están dispuestos a denunciar o se mantienen en la ambigüedad (13,51%) pertenezcan al grupo de revisores menos experimentados o con menor estabilidad laboral (lo cual representa un 39,2 % del total, con entre 0 y 5 años de experiencia). Estos profesionales, al depender en mayor medida del ingreso derivado de sus contratos o relaciones

¹⁶³ CHAVERRA et al., Op. Cit.

¹⁶⁴ DE LA CRUZ y FERNÁNDEZ, Op. Cit.

con clientes particulares, perciben la denuncia como una acción que podría poner en riesgo su continuidad laboral o generar estigmatización dentro del gremio.

Sin embargo, el alto porcentaje que sí estaría dispuesto a denunciar (86,49%) puede interpretarse como una oportunidad valiosa para fortalecer la autorregulación profesional, especialmente si se acompaña de políticas institucionales que incentiven y protejan este tipo de comportamientos. Para que esa intención ética se traduzca en una práctica real, es indispensable que el entorno facilite la denuncia mediante protocolos claros, protección efectiva al denunciante, canales institucionales accesibles y sanciones ejemplarizantes.

Este tipo de soporte debe estar cimentado en una institucionalidad que complemente y no reemplace la autorregulación. Como lo señala la Ley 43 de 1990 en su artículo 37, el contador público, en su calidad de revisor fiscal, debe actuar con objetividad, independencia y lealtad al interés público, pero la garantía de que dichos principios se cumplan requiere del respaldo de un sistema de control que sea visible, activo y eficaz.

En conclusión, si bien existe una predisposición positiva hacia la denuncia de presiones indebidas, esta voluntad debe estar acompañada por una estructura institucional robusta, que asegure condiciones favorables para que los revisores fiscales puedan ejercer su labor sin temor, sin interferencias y con apego a su juicio profesional. Solo así la ética dejará de ser una aspiración teórica para convertirse en una práctica efectiva, sostenida y respaldada por el entorno.

Figura 10. Disposición a denunciar presiones que comprometan la independencia



Fuente: Elaboración propia a partir de los datos recolectados en las encuestas aplicadas.

Los hallazgos obtenidos a partir de la encuesta no solo confirman los factores tácitos identificados en la revisión de la literatura, sino que también permiten evidenciar con mayor claridad las características particulares del entorno empresarial caleño. En este contexto, las dinámicas organizacionales, las relaciones interpersonales informales, el liderazgo centrado en vínculos jerárquicos y la prevalencia de estructuras familiares intensifican las amenazas que comprometen la independencia mental del revisor fiscal, incluso cuando existen normas generales que la promueven.

Particularmente, la alta frecuencia de presiones ejercidas por la gerencia, sumada a la percepción generalizada de insuficiencia y ambigüedad normativa, reflejan la urgencia de abordar de manera integral tanto los factores internos (éticos, formativos, personales) como los factores externos (institucionales, normativos y culturales) que inciden en la independencia profesional. Frente a esta realidad, se vuelve imperativo el diseño y aplicación de políticas organizacionales claras, así como el fortalecimiento de los mecanismos de control y supervisión, con el fin de garantizar un entorno que respalde el juicio autónomo, ético y objetivo del revisor fiscal.

Dado que la confianza en la revisoría fiscal constituye un pilar fundamental para la transparencia y credibilidad del sistema económico, los resultados de esta investigación configuran una visión crítica y propositiva. Esta visión apunta a la necesidad de fortalecer la autonomía profesional del revisor fiscal como condición indispensable para el cumplimiento de su función social, entendida no solo como garante del cumplimiento normativo, sino también como defensor del interés público en contextos empresariales complejos y desafiantes como el caleño.

4.2 INTERRELACIONES ENTRE LAS PRÁCTICAS DE CONTROL Y SUPERVISIÓN Y LOS PRINCIPIOS DE INDEPENDENCIA MENTAL EN EL CONTEXTO ORGANIZACIONAL

Las entrevistas realizadas a 6 revisores fiscales han permitido estudiar cómo los principios éticos de la independencia mental, como la integridad, la objetividad, la responsabilidad y la observancia normativa, delineados en el marco teórico, se interrelacionan con las prácticas de control y supervisión. Los resultados han puesto de manifiesto las complejas interrelaciones que viven estos revisores en el quehacer de su actividad profesional, aportando así una mirada cualitativa y detallada de cómo esas interrelaciones pueden afectar a la posibilidad que tienen los revisores fiscales para mantener un juicio objetivo y autónomo.

Los participantes, indicados como E1, E2, E3, E4, E5 y E6, fueron seleccionados por conveniencia, dado que su experiencia profesional es variada y poseen un conocimiento práctico significativo sobre uno de los principales retos que enfrenta la profesión contable: la independencia mental del revisor fiscal. Esta selección intencional permitió abordar el fenómeno desde distintas realidades organizacionales, aportando riqueza y profundidad al análisis.

Dichas categorías fueron: Integridad: coherencia entre los valores personales y las decisiones profesionales; Objetividad: capacidad para emitir juicios imparciales frente a presiones externas, Responsabilidad: compromiso con el interés público y la ética profesional; y Cumplimiento normativo: conocimiento y aplicación efectiva de las disposiciones legales y éticas, tales como la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, el Decreto 0302 de 2015 y el Código de Ética del IESBA.

Este enfoque permitió captar no solo hechos concretos, sino también las percepciones éticas y profesionales que configuran la independencia mental en el ejercicio de la revisoría fiscal, especialmente en el contexto empresarial de la ciudad de Santiago de Cali.

A continuación, se presentan los resultados obtenidos a partir de las entrevistas realizadas a seis revisores fiscales. La información fue organizada en torno a cuatro categorías temáticas generales, las cuales permiten ilustrar las interacciones entre la práctica del control, la supervisión y los principios de la independencia mental. Estas categorías emergentes se estructuraron de acuerdo con los relatos, experiencias y reflexiones compartidas por los participantes, y se conectan con los principios abordados en el marco teórico.

La primera categoría aborda las consideraciones conceptuales sobre la independencia mental, partiendo de la forma en que los revisores fiscales definen este principio y cómo han llegado a dicha comprensión a lo largo del tiempo, desde su etapa académica hasta su ejercicio profesional. Esta categoría refleja los elementos de formación, experiencia práctica y apropiación ética del concepto.

La segunda categoría se refiere a las modalidades de presión organizacional que enfrentan los revisores fiscales en su entorno laboral. Aquí se destacan los conflictos éticos que surgen entre las demandas del entorno y principios fundamentales como la integridad y la objetividad, los cuales se ven puestos a prueba en contextos de alta presión por parte de la gerencia o de la cultura organizacional.

La tercera categoría examina las prácticas de control y los mecanismos de supervisión, incluyendo la percepción de los entrevistados sobre el papel de las auditorías internas y externas, así como la evaluación del rol de los entes supervisores. Esta categoría también analiza el sentido de responsabilidad

profesional que los revisores atribuyen a su función, así como sus impresiones sobre la eficacia del sistema de control externo en Colombia.

Finalmente, la cuarta categoría recoge las estrategias que emplean los revisores fiscales para proteger su independencia mental. Entre estas se encuentran la formación ética continua, la observancia normativa, la propuesta de reformas legales y la difusión de buenas prácticas dentro del entorno organizacional. Estas estrategias son percibidas como mecanismos de resistencia frente a las amenazas externas que podrían comprometer su juicio profesional.

4.2.1 Percepción y evolución del concepto de independencia mental en la práctica profesional

En este apartado se analiza cómo los seis revisores fiscales entrevistados conceptualizan este principio y cómo dicha percepción ha evolucionado desde su formación universitaria hasta su práctica cotidiana, revelando tensiones entre el ideal teórico y las realidades del campo laboral.

Los participantes coinciden en definir la independencia mental como un juicio libre de influencias externas, el cual debe estar alineado con principios éticos y normativos que orienten su labor. Sin embargo, reconocen que la realidad organizacional, las presiones gerenciales y las relaciones personales transforman esa comprensión inicial, generando reinterpretaciones del concepto en función de las circunstancias del entorno. Esta postura refleja una tensión constante entre los principios de integridad, objetividad e independencia y las condiciones estructurales que rodean al ejercicio de la revisoría fiscal.

En sus propias palabras, los revisores describen la independencia mental como un juicio sustentado en hechos, normas y principios éticos, que debe mantenerse a pesar de cualquier presión. E6, por ejemplo, la define como *“la capacidad para tomar decisiones objetivamente, basándose en hechos y normas, prescindiendo de influencias externas o internas”*, subrayando la importancia de sostener un criterio propio. De forma similar, E5 afirma que es *“la capacidad para sostener un juicio profesional libre de cualquier influencia que comprometa la objetividad”*, destacando la necesidad de una actitud ética y crítica frente a incentivos o amenazas.

En contraposición, E2 introduce una visión más crítica al afirmar que *“en la realidad colombiana no sucede de esa forma; el revisor fiscal depende de las empresas, ya que sus honorarios provienen de ellas mismas”*. Con ello, sugiere que la independencia es relativa y condicionada por factores económicos, cuestionando así el principio de integridad cuando este entra en conflicto con la subsistencia profesional.

Estas definiciones muestran una convergencia conceptual con los principios de objetividad e independencia, que exigen actuar sin sesgos y sin intereses incompatibles, pero también evidencian que la independencia mental se enfrenta a condiciones estructurales que la debilitan. El señalamiento de E2 pone de manifiesto la fragilidad del principio de integridad en contextos donde la dependencia económica compromete la libertad de juicio.

La transición del concepto de independencia mental desde la formación académica hacia la práctica revela una brecha entre el idealismo universitario y la complejidad del entorno laboral. E3 señala que durante su etapa formativa entendía la independencia *“como algo fácil de aplicar, mientras uno no se dejara influir”*, pero que en la práctica *“hay que saber manejarse ante presiones reales”* sin abandonar las normas éticas. E4 refuerza esta idea al afirmar que *“la realidad es diametralmente diferente de lo que nos romantizan en la universidad”*, aludiendo a las contradicciones entre el discurso formativo y las condiciones del entorno profesional.

E1 también relata su experiencia inicial con la presión de gerentes que intentaron condicionar sus informes, lo que le generó un conflicto ético y la llevó a reafirmar su responsabilidad pública. Estas vivencias reflejan el proceso de adaptación del ideal teórico a un contexto marcado por presiones, redes sociales y estructuras familiares como señala E4, que pueden generar expectativas de lealtad por encima de la objetividad.

Esta evolución en la percepción de la independencia mental guarda relación con las prácticas de control y supervisión que los entrevistados han experimentado. Aunque reconocen el papel de los mecanismos de supervisión, como las auditorías internas, varios de ellos, entre ellos E1 y E3, expresan críticas al considerar que *“las auditorías internas debilitan la independencia”* al estar condicionadas por intereses organizacionales, lo cual puede limitar el acceso a información objetiva o generar presiones para ajustar los informes.

Por otro lado, la percepción de debilidad en la supervisión externa, en particular de entidades como la Junta Central de Contadores, fue señalada por E1 y E2 como una fuente de vulnerabilidad profesional, pues la falta de control externo eficaz reduce los incentivos para actuar con independencia ante presiones empresariales. Esto coincide con la literatura que advierte que la ausencia de supervisión efectiva puede erosionar la credibilidad del sistema y reforzar la cultura de complacencia.

En consecuencia, la independencia mental, aunque reconocida como indispensable, es percibida como frágil y condicionada por factores económicos, organizacionales y normativos. A pesar de ello, los entrevistados evidencian un

proceso de maduración profesional, en el cual se vuelve necesario reafirmar principios éticos y construir mecanismos internos de resistencia frente a presiones externas.

En suma, las voces de los revisores fiscales entrevistados confirman que la independencia mental no es una condición estática, sino una práctica en construcción permanente. Su preservación requiere fortalecer los controles, reformar los marcos normativos y promover una cultura organizacional basada en la ética y la transparencia, para que los profesionales puedan sostener su rol como garantes del interés público.

4.2.2 Presiones organizacionales que influyen en la independencia mental

Dentro del entorno organizacional, las presiones a las que se ven sometidos los revisores fiscales constituyen una de las principales amenazas a su independencia mental, e impiden que estos puedan emitir juicios objetivos, autónomos y verdaderamente profesionales en el entorno empresarial de Santiago de Cali. Este apartado muestra las experiencias de los seis entrevistados, que narran presiones a veces directas, como exigencias explícitas de gerentes para modificar informes, u otras experiencias sutiles, expresadas en ambientes de trabajo orientados a controlarlos, pero que no dejan de afectar los principios básicos de la independencia mental. También muestran aquello realizado gracias al escaso control interno existente y la muy endeble supervisión externa, la cual impacta y multiplica tales presiones. El análisis conecta tales experiencias a partir del modelo teórico, en el que se integran antecedentes que dan contexto a las presiones existentes en el entorno organizacional, así como la forma en que éstas apoyan y se entrelazan con las prácticas de control y supervisión, las cuales modulan el grado de autonomía profesional.

Los entrevistados narran presiones que son propias de la organización, que varían en su intensidad y en su manera de presentarse, pero que ponen a prueba una vez más su compromiso ético. La presión directa la refleja E1, que relata que un gerente le solicitó que "*dijera otra cosa*" en un informe, es decir, que modificara su dictamen para que se ajustara a los intereses de la empresa en marcha, un hecho que lo llevó a una situación que retó su integridad. E4 expone que algunos empresarios, aludiendo a su poder económico, le expresan: "*¡Es que yo soy el que le pago, entonces usted tiene que hacer lo que yo digo!*", lo que evidencia una presión que compromete directamente la objetividad, entendida como la capacidad de emitir juicios imparciales y fundamentados en evidencias.

E3, de varias maneras, señala la presión más atenuada al exponer que "*me dieron una oficina que no tenía chapa*", lo que dejaba la puerta abierta a que la empresa se cerciorara de sus hallazgos, también generando un entorno adverso a su autonomía en términos de responsabilidad con el interés público. E2 apoya

esta realidad cuando indica que los colegas aceptan unos *"bonos anuales que afectan la toma de decisiones del año siguiente"*, índice del avance de los estímulos económicos en el deterioro de la ética. E5 y E6 también describen momentos críticos: E5 indica que durante los cierres de estados financieros enfrentan presiones para suavizar hallazgos, mientras que E6 menciona la incomodidad que genera reportar observaciones que molestan a la administración. Estos ejemplos ilustran cómo la cultura organizacional y los incentivos económicos pueden convertirse en mecanismos sistemáticos de presión, especialmente en empresas familiares, donde, como advierte García¹⁶⁵, las expectativas de lealtad son más marcadas.

Estas presiones tienen un efecto profundo sobre los principios de la independencia mental. Casos como los descritos por E1 y E4, donde se intenta modificar dictámenes, reflejan una amenaza directa a la integridad y la objetividad, al priorizar los intereses del cliente sobre la verdad contable. La presión ambiental descrita por E3, al limitar el entorno físico y psicológico para ejercer libremente, impacta la autonomía profesional. Y en todos los casos, se compromete la responsabilidad social del revisor fiscal, cuya labor es garantizar información veraz y confiable para usuarios externos e instituciones.

Estas presiones tienen un efecto profundo sobre los principios de la independencia mental. Casos como los descritos por E1 y E4, donde se intenta modificar dictámenes, reflejan una amenaza directa a la integridad y la objetividad, al priorizar los intereses del cliente sobre la verdad contable. La presión ambiental descrita por E3, al limitar el entorno físico y psicológico para ejercer libremente, impacta la autonomía profesional. Y en todos los casos, se compromete la responsabilidad social del revisor fiscal, cuya labor es garantizar información veraz y confiable para usuarios externos e instituciones.

Además, estas situaciones se ven agravadas por la debilidad de los sistemas de control. Las auditorías internas, según E1 y E3, carecen de imparcialidad al ser realizadas por empleados de la misma empresa, lo que las convierte en instrumentos poco fiables. E1 afirma: *"no nos sirven porque la información es sesgada"*, mientras que E3 las describe como un *"control falso en entornos hostiles"*. Este tipo de control, lejos de apoyar al revisor, refuerza las presiones gerenciales y deteriora el ejercicio ético.

En cuanto a la supervisión externa, los entrevistados coinciden en su insuficiencia. E1 señala la falta de sanciones por parte de la Junta Central de Contadores, mientras que E2 plantea que, si el Estado asumiera el pago de honorarios, se reduciría la dependencia económica con el cliente. Estas observaciones cuestionan la efectividad del sistema normativo, evidenciando que

¹⁶⁵ GARCÍA, Op. Cit.

un marco legal débil o poco operativo aumenta la exposición del revisor a la complacencia y a decisiones condicionadas.

En conjunto, los hallazgos reflejan una tensión permanente entre el ideal de independencia mental y las condiciones reales del entorno laboral. Las presiones organizacionales, los incentivos económicos, el control interno sesgado y la débil supervisión externa configuran un panorama en el que el juicio profesional del revisor fiscal está en constante riesgo. Superar estos obstáculos requiere no solo de compromiso ético individual, sino también de reformas estructurales que fortalezcan los mecanismos de control y respalden institucionalmente la labor del revisor fiscal.

4.2.3 Practicas de control y mecanismos de supervisión: Relación con la independencia mental

Los mecanismos de control y supervisión representan una pieza clave en el mantenimiento, o deterioro, de la independencia mental de los revisores fiscales, ya que determinan en gran medida el entorno en el que estos emiten sus juicios profesionales. Este apartado recoge las percepciones de los seis entrevistados respecto al impacto de las auditorías internas, auditorías externas y las instancias de supervisión institucional o de firma sobre su autonomía profesional. Los testimonios revelan críticas significativas hacia la objetividad de las auditorías internas y la debilidad de los entes de supervisión externos, como la Junta Central de Contadores. En contraste, las auditorías externas y la revisión interna dentro de las firmas son valoradas positivamente como apoyos complementarios a su labor. Estos hallazgos se interrelacionan directamente con principios esenciales de la independencia mental: objetividad, responsabilidad y competencia profesional.

Los participantes presentan una visión crítica respecto a las auditorías internas, ya que consideran que carecen de objetividad debido a que son realizadas por empleados de la misma empresa, lo que genera sesgos inevitables. E1 señala: *“Las auditorías internas no nos sirven y no tienen nada que ver con el desarrollo de la organización, porque como el ejercicio lo hacen personas que están dentro de la organización, tenemos información sesgada”*.

Esta apreciación evidencia una afectación directa al principio de objetividad, entendido como la capacidad de emitir juicios basados exclusivamente en la evidencia, sin dejarse influenciar por intereses internos. E3 refuerza esta visión al calificar las auditorías internas como un *“falso control”* en entornos hostiles, en los cuales *“en ocasiones no son tan objetivos”*, lo que compromete la confiabilidad de la información utilizada para emitir dictámenes.

En contraste, las auditorías externas son percibidas como un soporte complementario que contribuye a reforzar la competencia profesional y la independencia de criterio. E2 comenta:

“Las auditorías externas, especialmente en empresas grandes, que auditan lo contable y tributario; ese dictamen o ese visto bueno se tiene siempre en cuenta”.

Por su parte, E3 destaca que los hallazgos de dichas auditorías *“pueden ser más útiles”* y que los revisa *“de una manera objetiva”*, lo que sugiere que el aporte técnico externo fortalece el juicio profesional y sirve de contrapeso ante influencias gerenciales.

En cuanto a la supervisión ejercida por las firmas contables, E2 y E6 valoran positivamente su efecto en el ejercicio ético y técnico. E2 indica que su jefe revisa los informes *“para corroborar que lo que hemos hecho ha sido íntegro”*, lo que refuerza la observancia normativa y la cultura de cumplimiento. E6 afirma que consulta con su superior cuando tiene dudas, lo cual permite validar sus decisiones desde una segunda opinión calificada, fortaleciendo así la objetividad y evitando sesgos individuales.

Sin embargo, cuando se trata de los entes de supervisión externos, como la Junta Central de Contadores, la percepción es negativa. E1 critica la falta de eficacia de este organismo, mencionando que: *“Sabemos que hay muchísimos más casos que no informamos”*, lo que refleja una debilidad en el sistema sancionatorio, que reduce la motivación para resistir presiones externas. E2 sugiere que los revisores fiscales deberían ser pagados por el Estado colombiano para evitar la dependencia económica directa con el cliente, lo que implicaría un avance estructural para proteger la independencia y mitigar conflictos de interés.

Las interrelaciones entre estas prácticas de control y supervisión y la independencia mental son evidentes. Las auditorías internas deficientes, como mencionan E1 y E3, reducen la calidad de la información disponible y limitan el juicio profesional autónomo. Al mismo tiempo, la escasa efectividad de la supervisión externa, señalada por E1 y E2, aumenta la exposición del revisor a las presiones de la alta dirección, especialmente en entornos empresariales familiares, donde las dinámicas de lealtad dificultan el cumplimiento normativo.

Por el contrario, la supervisión ejercida dentro de las firmas, a través de revisiones internas estructuradas, puede funcionar como un mecanismo de protección frente a interferencias externas, al reforzar una cultura organizacional orientada al cumplimiento ético y técnico.

4.3 ESTRATEGIAS PARA SALVAGUARDAR LA INDEPENDENCIA MENTAL

La salvaguarda de la independencia mental representa un reto constante para los revisores fiscales, quienes deben sostener sus principios éticos frente a las presiones organizacionales que buscan condicionar su juicio profesional. Esta sección analiza las estrategias que los seis entrevistados afirman emplear para proteger su autonomía, entre las que destacan: la formación ética continua, la rigurosidad documental, la renuncia ante situaciones de presión insostenible y la formulación de propuestas normativas. Estas tácticas reflejan un compromiso con los principios de integridad, responsabilidad, cumplimiento normativo y fortalecen la cultura de la transparencia, en línea con lo planteado en el marco teórico.

Los informantes plantean un enfoque mixto que combina preparación individual con propuestas de mejora estructural. E1 y E6 enfatizan la formación ética continua como una estrategia esencial. E1 sostiene que se debería *“darle más peso al código de ética de la IFAC”* en los procesos de formación profesional, mientras que E6 resalta la importancia de *“formarnos con una buena base ética”* desde el inicio de la carrera. Ambas posturas reafirman que el fortalecimiento de la integridad, entendida como actuar con rectitud frente a influencias indebidas, se cultiva desde la educación profesional.

Otra estrategia clave es la documentación rigurosa, destacada por E4, E5 y E6. E4 menciona que deja constancia escrita de todas sus decisiones y observaciones, lo cual constituye una defensa frente a posibles cuestionamientos de gerentes o entes de control. En la misma línea, E5 subraya que *“lo que no está escrito, no existe”*, y E6 coincide en que registrar cada hallazgo permite sostener su juicio con respaldo objetivo. Esta práctica fortalece la responsabilidad profesional y la objetividad, ya que permite verificar y sustentar con evidencia cada dictamen emitido.

Algunos entrevistados mencionan la renuncia al encargo profesional como una medida extrema pero necesaria ante presiones insostenibles. E1 y E3 coinciden en que, cuando el contexto compromete gravemente su independencia, prefieren dar un paso al costado antes que ceder en sus principios. Esta opción revela, a su vez, una falta de respaldo institucional, ya que los profesionales no sienten protección suficiente por parte de los entes reguladores.

En este sentido, varios entrevistados proponen reformas normativas como alternativa estructural para fortalecer la independencia. Por ejemplo, E2 sugiere que los honorarios de los revisores fiscales sean pagados por el Estado y no por las empresas, a fin de evitar la dependencia económica y los conflictos de interés. Estas propuestas apuntan a transformar las condiciones externas que actualmente debilitan la objetividad e imparcialidad del ejercicio profesional.

Estas estrategias están directamente relacionadas con las condiciones del entorno organizacional y normativo. La documentación rigurosa, como destacan E4, E5 y E6, requiere de controles internos efectivos que garanticen procesos contables confiables. No obstante, como denuncian E1 y E3, la existencia de auditorías internas sesgadas limita el acceso a información veraz y, por tanto, restringe el margen de juicio profesional. A su vez, la formación ética se ve potenciada en contextos donde se promueve una cultura organizacional orientada a la transparencia y el cumplimiento normativo. Sin embargo, cuando esto no sucede, como señalan E1 y E2, la protección del revisor depende únicamente de su fortaleza personal.

La renuncia como mecanismo de defensa refleja la percepción de debilidad en la supervisión externa. Entidades como la Junta Central de Contadores son percibidas como ineficaces, lo que lleva a los revisores a asumir personalmente el costo de defender su independencia, sin contar con un respaldo institucional sólido. Esta falta de sanción o seguimiento efectivo compromete el principio de responsabilidad social, pues disminuye la motivación para resistir las presiones cuando no hay garantías de protección profesional.

En conclusión, los entrevistados evidencian una serie de estrategias que reflejan su compromiso con los principios fundamentales de la profesión. Sin embargo, su efectividad está condicionada por la existencia de un entorno institucional robusto que respalde la independencia mental. Estas estrategias, aunque valiosas, no pueden reemplazar las reformas necesarias en materia de control interno y supervisión externa, sin las cuales la independencia sigue siendo vulnerable.

CONCLUSIONES

La presente investigación ha ofrecido una visión integral de los factores que comprometen la independencia mental de una muestra de revisores fiscales que actúan como tal en la ciudad de Santiago de Cali, evidenciando cómo las presiones organizacionales, las carencias normativas y las limitaciones formativas inciden directamente en su autonomía profesional. A partir de una metodología descriptiva con enfoque mixto, se identificaron elementos éticos, normativos y organizacionales que erosionan los principios fundamentales de la revisoría fiscal, tales como la integridad, la objetividad y la observancia de la normativa. Las presiones por parte de la gerencia (80.4%), la insuficiencia en la supervisión normativa (70.27%) y la debilidad en la formación continua (39.9%) configuran un panorama desafiante que demanda atención urgente.

Desde el análisis documental y empírico, se construyó un marco conceptual en torno al principio de independencia mental. Este principio, esencial para el ejercicio ético de la revisoría fiscal, se consolida sobre la base de valores como la integridad y la objetividad, regulados por normativas como la Ley 43 de 1990 y el Código de Ética de la IFAC. Su evolución desde una perspectiva moral hacia un enfoque técnico y normativo evidencia su relevancia actual en el fortalecimiento de la confianza pública, especialmente en entornos organizacionales complejos como los que predominan en el contexto colombiano.

Los hallazgos empíricos, basados en encuestas a 148 profesionales, revelan una preocupación generalizada por la presión gerencial, los incentivos económicos y la cultura organizacional que relativiza el papel del revisor. Aunque el 97.2% de los encuestados reconoce la independencia como un principio esencial, esta se ve vulnerada por la falta de políticas internas efectivas, la dependencia económica del cliente y la débil actuación de los entes reguladores. Estudios previos, como los de García¹⁶⁶ y de Vásquez y Velásquez¹⁶⁷, refuerzan esta problemática al señalar que las redes personales y las dinámicas de las empresas familiares son caldo de cultivo para conflictos éticos que comprometen la objetividad del profesional.

Las entrevistas semiestructuradas con revisores fiscales permitieron profundizar en la percepción de las prácticas de control y supervisión. Se evidenció una fuerte crítica hacia las auditorías internas, percibidas como mecanismos de control sesgados por su falta de independencia, así como hacia los entes de supervisión externos, cuya eficacia es considerada limitada. En contraste, las auditorías externas y la revisión técnica dentro de las firmas son vistas como herramientas valiosas para preservar la independencia, siempre que estén acompañadas de una cultura organizacional ética y de procesos de control robustos.

¹⁶⁶ GARCÍA, Op. Cit.

¹⁶⁷ VÁSQUEZ Y VELÁSQUEZ, Op. Cit.

El análisis de estas interrelaciones mostró cómo los vacíos en los mecanismos de control, especialmente en empresas familiares, amplifican las presiones sobre los revisores fiscales, debilitando su juicio profesional y su responsabilidad frente al interés público. En este contexto, la independencia mental no es simplemente un valor abstracto, sino una condición que requiere estructuras normativas, formativas y culturales sólidas que la respalden.

La estrategia metodológica utilizada, una combinación de revisión bibliográfica, análisis cuantitativo y abordaje cualitativo, resultó efectiva para captar la complejidad del fenómeno estudiado. Esto permitió no solo diagnosticar los factores que influyen en la independencia mental, sino también proponer estrategias concretas orientadas a su fortalecimiento, tales como la formación ética continua, la documentación rigurosa, el fortalecimiento de los entes de supervisión y el establecimiento de honorarios estatales. Estas propuestas buscan no solo proteger la autonomía de los revisores fiscales, sino también dignificar su rol como garantes de la transparencia financiera y defensores del interés público.

Estas conclusiones buscan no solo enriquecer el debate académico y profesional, sino también incidir en el diseño de políticas públicas, en la actualización de marcos normativos y en la transformación de prácticas organizacionales que promuevan un entorno favorable para la independencia del revisor fiscal en Colombia.

Finalmente, aunque esta investigación se centró en la ciudad de Santiago de Cali, futuras indagaciones podrían extender el análisis a otras regiones del país o profundizar en el impacto de factores socioculturales, como las dinámicas de influencia propias de las empresas familiares, sobre la independencia del juicio profesional.

RECOMENDACIONES Y ESTRATEGIAS

En el contexto colombiano, caracterizado por estructuras organizacionales permeadas por relaciones personales, presiones jerárquicas y culturas de complacencia, la independencia mental del revisor fiscal enfrenta múltiples desafíos. Esta investigación, al analizar los factores que la amenazan, evidenció una necesidad urgente de actuar sobre varios frentes: el ético, el normativo, el formativo y el organizacional. Por ello, este capítulo presenta un conjunto de recomendaciones destinadas a mitigar estos riesgos y promover un entorno que fortalezca la autonomía profesional del revisor fiscal.

Los revisores fiscales deben posicionarse como garantes de la transparencia financiera, y para ello es indispensable el fortalecimiento de su carácter ético y profesional. Se recomienda:

- Participar activamente en programas de formación ética continua, donde se aborden dilemas reales y principios aplicables a su ejercicio profesional, reforzando así la integridad y el compromiso con el interés público.
- Ejercer una autoevaluación crítica antes de aceptar nuevos encargos, analizando posibles vínculos personales, económicos o de afinidad que puedan comprometer su objetividad. Esta práctica debe convertirse en una rutina profesional básica.
- Documentar rigurosamente cada una de las decisiones tomadas, utilizando herramientas tecnológicas que aseguren trazabilidad, transparencia y evidencia verificable ante cualquier eventualidad. La documentación es clave no solo para cumplir con las normas, sino también para blindarse ante presiones indebidas.

Estas prácticas convierten al revisor fiscal en un actor resiliente, capaz de sostener su autonomía incluso en contextos donde los valores relacionales o afectivos pueden intentar imponerse sobre el juicio técnico.

Las organizaciones también tienen una responsabilidad esencial en la creación de entornos que fomenten la independencia profesional. Se sugiere:

- Adoptar políticas internas claras que prohíban la interferencia gerencial en los informes y decisiones del revisor fiscal, estableciendo canales éticos de reporte y protección ante represalias.
- Promover una cultura organizacional basada en la transparencia y la rendición de cuentas, donde los valores institucionales prioricen el cumplimiento de normas y la calidad del control interno.

- Contratar auditorías internas y externas verdaderamente independientes, realizadas por equipos ajenos a la estructura jerárquica de la empresa, para garantizar la objetividad y confiabilidad de la información.

Estas acciones no solo fortalecen la gobernanza corporativa, sino que dignifican el rol del revisor dentro de la estructura organizacional.

El papel de los organismos reguladores es vital para sostener el andamiaje de la independencia. En este sentido, se recomienda:

- Fortalecer institucionalmente la Junta Central de Contadores, dotándola de mayores recursos, facultades de inspección y capacidad sancionatoria, para que actúe con mayor eficacia ante denuncias o prácticas contrarias a la ética profesional.
- Explorar la viabilidad de un modelo de honorarios estatales para los revisores fiscales, especialmente en empresas donde el conflicto de interés por dependencia económica sea evidente. Esta medida contribuiría a reducir la subordinación del profesional a intereses privados.
- Hacer cumplir la permanencia mínima legal del revisor fiscal (cinco años) incluso si sus dictámenes resultan desfavorables para la administración. Esto protegería su autonomía e impediría despidos arbitrarios motivados por la incomodidad de sus hallazgos.

Estas medidas serían un paso firme hacia una regulación más coherente con las demandas actuales de integridad y transparencia en el ejercicio de la revisoría fiscal.

La formación universitaria es la base sobre la cual se construye el criterio profesional. Por ello, es crucial que:

- Se introduzcan asignaturas de ética profesional desde etapas intermedias de la carrera, con énfasis en el Código de Ética de la IFAC y en casos reales del contexto colombiano.
- Se implementen laboratorios éticos o simulaciones de decisiones críticas, donde los estudiantes se enfrenten a dilemas como los que encontrarán en su vida laboral, para que aprender a decir “no” se convierta en un acto cotidiano y no excepcional.

Estas estrategias permitirán formar profesionales conscientes, con mayor capacidad de resistir presiones indebidas desde el inicio de su ejercicio. Las recomendaciones aquí planteadas tienen como objetivo transformar los desafíos identificados en oportunidades para mejorar la calidad del control fiscal en Colombia. Al promover un ecosistema que valore la ética, la transparencia y la

autonomía profesional, se fortalece no solo la función del revisor fiscal, sino la confianza ciudadana en las instituciones.

Esta hoja de ruta, nutrida por los hallazgos de campo y el análisis teórico, representa una apuesta por una profesión más íntegra, sólida y comprometida con el bien común. Aunque la investigación se concentró en la ciudad de Santiago de Cali, su alcance es nacional, y debe servir de base para futuras reformas y debates que dignifiquen la revisoría fiscal como una función clave en la defensa del interés público.

En relación a las estrategias, estas están fundamentadas en los resultados obtenidos a partir de entrevistas y encuestas realizadas, las cuales evidenciaron que los principales factores que amenazan la independencia mental son: presión gerencial (80,4%), insuficiencia normativa (70,27%) y limitaciones en la formación ética de los revisores fiscales (39,9%). Estos factores, además, se relacionan con otros riesgos como la dependencia económica del cliente, debilidades en la supervisión del trabajo profesional, y una cultura organizacional permisiva frente a conductas éticamente cuestionables.

La siguiente tabla resume las estrategias propuestas, junto con el factor que mitigan, el principio ético-profesional que refuerzan, y las acciones concretas sugeridas para su implementación.

Tabla 2. Estrategias para mitigar los factores que influyen en la independencia

Estrategia	Factor mitigado	Principio reforzado	Acciones recomendadas
Fortalecer la formación ética continua	Falta de claridad en valores personales, presión social	Integridad, difusión y colaboración	Implementar programas obligatorios de formación en el Código de Ética de la IFAC, con énfasis en dilemas éticos (E1, E6). Universidades y colegios profesionales deben incluir asignaturas éticas desde semestres intermedios.
Promover la autoevaluación ética	Sesgos emocionales, Incentivos económicos	Objetividad y Responsabilidad	Fomentar talleres donde los revisores practiquen la autoevaluación antes de aceptar encargos, preguntándose si existen conflictos de interés (E3, E5). Firmas deben incluir guías de autoevaluación en sus procesos.
Reforzar la supervisión externa	Insuficiencia en supervisión normativa. Ambigüedad normativa.	Observancia normativa Independencia	Fortalecer la Junta Central de Contadores con más recursos y procesos sancionatorios ágiles (E1, E2). Realizar auditorías aleatorias a revisores (70.27% de la encuesta critica entes ineficaces).
Establecer honorarios estatales y garantizar permanencia de cinco años	Dependencia del cliente inestabilidad laboral por dictámenes negativos	Independencia Integridad	Implementar un sistema donde el Estado pague honorarios de revisores para reducir la dependencia económica (E2). Modificar el Código de Comercio para asegurar que un revisor contratado permanezca los cinco años legales en una empresa, incluso si emite dictámenes negativos, protegiendo su autonomía (50.0% aboga por normativas estrictas).
Mejorar controles internos	Cultura organizacional complaciente Falta de separación de funciones	Competencia	Diseñar auditorías internas independientes, realizadas por terceros, y establecer políticas claras de separación entre fiscalización y consultoría (E1, E3). Empresas deben adoptar sistemas de control alineados con NIF.
Implementar documentación rigurosa	Presión gerencial Incentivos económicos	Observancia normativa Responsabilidad	Estandarizar protocolos de documentación para todos los procedimientos de revisoría, asegurando trazabilidad de decisiones (E4, E5, E6). Firmas y revisores independientes deben usar software de auditoría para registrar hallazgos.

Las estrategias y recomendaciones propuestas articulan herramientas concretas para mitigar los factores que influyen en la independencia mental del revisor fiscal, desde la formación en valores éticos y morales, hasta la transformación de aspectos estructurales en el ámbito normativo y organizacional. Su propósito es reafirmar los principios fundamentales de integridad, objetividad y observancia normativa (Congreso de la República, 1990), que se han visto comprometidos por

factores como las presiones gerenciales, las debilidades regulatorias y las culturas organizacionales complacientes.

En contextos como el de Santiago de Cali, donde además intervienen dinámicas complejas como las redes sociales y las empresas familiares, que generan expectativas de lealtad y reproducen estructuras jerárquicas, estas recomendaciones adquieren una relevancia especial. Su implementación no solo contribuirá a fortalecer la autonomía del revisor fiscal, sino también a dignificar su ejercicio profesional como garante de la transparencia financiera y protector del interés público.

BIBLIOGRAFIA

ALCALDÍA DE SANTIAGO DE CALI. Datos del Valle del Cauca y Santiago de Cali.
<https://www.cali.gov.co/publico2/laciudad/datoscalivalle.htm>

ALCALDÍA DE SANTIAGO DE CALI. Cali en cifras 2023. 2023
<https://www.cali.gov.co/documentos/1705/documentos-de-cali-en-cifras/>

AMBITO JURIDICO. Superintendencia imparte instrucciones sobre el cumplimiento del marco normativo. 2018. Disponible en
<https://www.ambitojuridico.com/noticias/mercantil/financiero-cambiario-y-seguros/superfinanciera-imparte-instrucciones-sobre-el-marco-normativo>

ARCE, Lina y HURTADO, Solangee. Importancia de la ética profesional en la formación del contador público en la universidad del valle, sede zarzal en el año 2024. En: Universidad del Valle. 2024.
<https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/server/api/core/bitstreams/3aa32fe0-2a6a-474b-b051-635dc63cdd1b/content>

ARIZA, Efrén. Reflexiones sobre ética en contabilidad. Bogotá: Fundación Universitaria del Área Andina, 2019.
<https://digitk.areandina.edu.co/server/api/core/bitstreams/8cc5934b-f04a-4be6-9053-8ffa349585ca/content>

AVILA, Laura y HERRERA, Laura. Independencia del Auditor en el Código Internacional de Ética para Profesionales de la Contabilidad del 2018 y en la Ley 43 de 1990. En. Pontificia Universidad Javeriana. 2020.
<https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/57420/Independencia%20del%20Auditor%20en%20el%20C%C3%B3digo%20Internacional%20de%20C3%89tica%20para%20Profesionales%20de%20la%20Contabilidad%20del%20018%20y%20en%20la%20Ley%2043%20de%201990.pdf?sequence=1>

BLANCO, Anderson. Causas que influyen en la limitación de la Independencia mental en el ejercicio de la Revisoría Fiscal para la empresa privada en Colombia. En: Universidad Militar Nueva Granada. 2017. <https://repository.unimilitar.edu.co/items/d1ea268d-61b4-4177-9992-afe3393b6417>

BOBADILLA, Mónica. Entidades obligadas a tener revisor fiscal. Disponible en <https://www.rsm.global/colombia/es/insights/entidades-obligadas-tener-revisor-fiscal-en-2025>

BOLAÑOS, Ángel; BOLAÑOS, David y DÍAZ, Javier. Corrupción, la revisoría fiscal y la necesidad de fortalecer los entes de control en las instituciones públicas. Revista de Contaduría Pública, No 14. En: Universidad Libre. Cali. 2017.

CÁMARA DE COMERCIO DE CALI. Ritmo Empresarial informe #57. 2024. Recuperado de <https://www.ccc.org.co/inc/uploads/2024/05/Ritmo-Empresarial-57-VF.pdf>

CALVO, Aída. Contextualización histórica del ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia. Bogotá, II Encuentro de Profesores de Revisoría Fiscal, 22 mayo 2008

CANO, Daniela & SEPÚLVEDA, Paula. Estado del arte sobre la revisoría fiscal en Colombia y su problemática desde el 2008 hasta la actualidad. En: Pregrado en contaduría pública. Facultad de ciencias económicas. Universidad de Antioquia, Medellín. 2022. https://bibliotecadigital.udea.edu.co/bitstream/10495/29877/5/CanoDaniela_2022_EstadoArteRevisoria.pdf

CARPINTERO, Francisco. La independencia y autonomía del individuo: Los orígenes de la «persona jurídica». 1987. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/142112.pdf>

CHAVERRA, Neyzla; MATEUS, Brayan; ROMERO, Fabian y LOZANO, Olga. La falta de Independencia mental, un factor que afecta la revisoría fiscal en Colombia. <https://digitk.areandina.edu.co/server/api/core/bitstreams/a23026e0-617b-4d1e-b16d-9871d055cecb/content>

CONGRESO DE LA REPUBLICA. LEY 43 DE 1990. Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones 1990. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=66148>

CONGRESO DE LA REPUBLICA. LEY 1314 DE 2009. Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia. 2009. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=36833>

CÓDIGO DE ÉTICA PROFESIONAL DEL CONTADOR PÚBLICO. Organization of American States. 1990. https://www.oas.org/juridico/spanish/mesicic3_blv_codigo2.pdf

CONSEJO TECNICO CONTADURIA PUBLICA. Pronunciamiento 7. Pronunciamiento sobre revisoría fiscal. <https://cijuf.org.co/CTCP/pronunciamientos/PRONUNC7.pdf>

CUENÚ, Jairo. Reflexión sobre la revisoría fiscal desde la sociología fenomenológica de Alfred Schütz. Universidad del Valle, Cali. 2014. https://publicaciones.eafit.edu.co/index.php/administer/article/download/2397/2551?utm_source=chatgpt.com

DANE. La información del DANE en la toma de decisiones regionales.2021. Obtenido de <https://www.dane.gov.co/files/investigaciones/planes-departamentos-ciudades/210302-InfoDane-Cali-Valle-del-Cauca.pdf>

D BOERI, Marcelo. Las exposiciones antiguas de ética estoica, 1998.
https://www.academia.edu/45164677/Las_exposiciones_antiguas_de_%C3%A9tica_estoica

DE LA CRUZ, Sandra y FERNANDEZ, Katia. La independencia mental del revisor fiscal y su vulnerabilidad. En: Universidad Cooperativa de Colombia. 2020.
<https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/9432a4a3-9b97-4ecd-bebe-5910d7c5dda5/content>

DIAZ, Brigitte; TOVAR, Daniela. Elementos de los revisores fiscales para salvaguardar la independencia mental. Universidad Libre,
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/25599/Elementos%20de%20los%20revisores%20fiscales%20para%20salvaguardar%20la%20independencia%20mental.pdf?sequence=2>

DÍAZ, María. Independencia Mental y Ética Profesional. Universidad Michoacana de San Nicolas de Hidalgo. 2020.
<https://www.fcca.umich.mx/descargas/apuntes/Academia%20de%20Auditoria/IND-EP%20MENTAL%20y%20ETICA%20PROF%20DIAZ%20VEGA.pdf>

FEDERACIÓN INTERNACIONAL DE CONTADORES (IFAC). Normas internacionales de auditoría: NIA. <https://auditbrain.com/normas-internacionales-de-auditoria-nia/>

GARCÍA, Claudia. Ética de las profesiones Revista de la Educación Superior, 35, 137, 2006, pp. 127-132. <https://www.redalyc.org/pdf/604/60413710.pdf>

GARCÍA, Juan y GUITÉRREZ, Pilar. La ignorancia de la ley no excusa de las consecuencias de su incumplimiento (pero a veces sí). TEORDER, 18, 64-90, 2015. <https://teoriayderecho.tirant.com/index.php/teoria-y-derecho/article/download/480/473/1899>

GARCÍA, Víctor. Valores, principios, fines e Interpretación Constitucional. Derechos y Sociedad, 21. 2003. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7792886.pdf>

GÓMEZ, Cristhian; HERRERA, Janner y VILLEGAS, Jhuliana. Publicación: Incidencia de la revisoría fiscal en la prevención, detección y actuación frente al fraude en las empresas. En: Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Administrativas, Contables y Comercio Internacional, Contaduría Pública, Santa Marta. 2018. <https://repository.ucc.edu.co/entities/publication/fa1e1f15-8406-4785-897d-ccba40829a59>

HANDBOOK OF THE INTERNATIONAL CODE OF ETHICS FOR PROFESSIONAL ACCOUNTANTS. Manual del Código Internacional de Ética Para Contadores Profesionales. <https://www.ethicsboard.org/publications/2021-manual-del-codigo-internacional-de-etica-para-contadores-profesionales-incluye-normas>

HERZOG, Tamar. 2019. Una breve historia del derecho europeo: los últimos 2500 años. Madrid: Alianza Editorial
https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0041-86332019000301731

HOLGUÍN, Robinson. Análisis de factores que pueden obstaculizar el ejercicio de la revisoría fiscal en el marco de la independencia mental y el actuar ético en los hospitales del Valle del Cauca. Maestría en Contabilidad. Facultad de ciencias económicas. Universidad del Valle, Cali. 2019.
<https://bibliotecadigital.univalle.edu.co/server/api/core/bitstreams/7c5dd8b4-b643-4e3f-a790-0729c8a0aee3/content>

HOLLAND, Alert. Superintendencia de Sociedades modifica Capitulo X Circular Básica Jurídica de Colombia. Disponible en <https://www.hklaw.com/en/insights/publications/2021/01/superintendencia-de-sociedades-modifica-capitulo-x-circular-basica>.

INSTITUTO NACIONAL DE CONTADORES PÚBLICOS DE COLOMBIA. «La independencia mental es una manifestación de la integridad de las personas». Contrapartida, Red de Amigos Expertos 5493, diciembre 7 2020
INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. 2009, p. 41.
https://www.icjce.es/adjuntos/codigo_etica_IFAC.pdf

INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS.
Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants. 2018.
<https://www.cipfa.org/-/media/files/members/conduct-and-ethics/iesba-handbook-code-of-ethics-2018.pdf>

LAGUADO, Arley y RAMÍREZ, Javier. Análisis de las Sanciones más Frecuentes de la Revisoría Fiscal en Colombia De 2020 al 2023, Universidad Santander, 2023. <https://repositorio.udes.edu.co/server/api/core/bitstreams/f64cc198-25fd-4c08-92aa-dd43bc54f767/content>

LOPEZ, Jairo. EL SER HUMANO EN LOS ENSAYOS DE MIGUEL DE MONTAIGNE. Eidos, 38, 71-97, 2022. Fundación Universidad del Norte.
<https://www.redalyc.org/journal/854/85475065004/html/>

LÓPEZ, Oscar. Responsabilidad social en el ejercicio de la revisoría fiscal. Cont. UDEA. 107-124, 2013.
<https://revistas.udea.edu.co/index.php/cont/article/download/18914/16152/0>

LORCA, Andrés. La ética de Sócrates y su influencia en el pensamiento occidental. Bioética, estudios de arte, geografía e historia. 3, 1980, 317-334.
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2539286.pdf>

MARÍN, Letty. Auditoría contable como proceso informativo en las organizaciones empresariales. En: Revista contribuciones a la Economía, octubre-diciembre 2018.
<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/9025088.pdf>

MARTÍNEZ, Hernán. Kant: una ética para la modernidad. Revista Diálogos de saberes. 24, 2006, 181-194.

<https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2740979.pdf>

MEJIA, John Edward; SARRIA, Sheila. Principales implicaciones sobre la figura de la revisoría fiscal a partir del proceso de convergencia a normas internacionales de información financiera (NIIF) en Colombia. Tuluá, Universidad del Valle, Facultad de Ciencias de la Administración, Contaduría Pública, 2012

MINISTERIO DE JUSTICIA. LEY 58 DE 1931. Artículo No. 40. <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1610332#:~:text=Art%C3%ADculo%2040.,e l%20cumplimiento%20de%20sus%20deberes>.

MINISTERIO DE JUSTICIA. LEY 73, 1935. Artículo No.6 <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=1621715#:~:text=Art%C3%ADculo%206%C 2%B0.,menos%20una%20en%20la%20semana>.

MINISTERIO DE JUSTICIA. LEY 151, 1959, artículo. 5. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=14983>

MONTES, Carlos; SÁNCHEZ, Ximena y RODRÍGUEZ, Gilberto. El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. En: Revista Libre Empresa, 2019. vol. 16, no. 1, p. 101-125. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/7438881.pdf>

MORALES, J. (2017). *Pensamiento y libertad en la historia de América Latina*. Bogotá: Editorial Universidad Nacional de Colombia.

MUÑOZ, Viviana y SOSA, Laura. Revisoría fiscal: principales problemas y prospectiva. Tecnológico de Antioquia Institución Universitaria, 2019. <https://dspace.tdea.edu.co/bitstream/handle/tdea/626/REVISORIA%20FISCAL.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

OSMAN Ríos, Jeffrey Tatiana. "Una aproximación a la evolución de la responsabilidad del revisor fiscal a partir de la historia y la norma." *Adversia*, no. 24, enero-junio 2020, pp. 1-6. Universidad de Antioquia
PALMA, Emilio. Bacon y Descartes: Las bases filosóficas de la ciencia moderna. Universidad de Chile, 2009. https://repositorio.uchile.cl/tesis/uchile/2010/fi-palma_e/pdfAmont/fi-palma_e.pdf

PALLARES, Leidy y GALVIS, Astrid. Estudio del nivel de cumplimiento del principio de independencia del revisor fiscal. En: Universidad Libre. 2022.
<https://repository.unilibre.edu.co/bitstream/handle/10901/22296/ARTICULO.pdf?sequence>

PATÍÑO, Gricelda. El deber del revisor fiscal con la responsabilidad social en Colombia. En: Universidad Santo Tomas. 2019.
<https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/16555/2019griceldapati%c3%b1o.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

PÉREZ, Jasbleidy. Dilemas morales y éticos que tiene el revisor fiscal al momento de firmar los estados financieros. Universidad Militar Nueva Granada. 2020.
<https://repository.umng.edu.co/server/api/core/bitstreams/334cdff6-8faa-464d-8761-2a4c165684bc/content>

PLAZAS, Rodrigo; HERNÁNDEZ, Ludivia; GALLEGO, Laura & GUTIÉRREZ, Fernando. Implicaciones civiles y penales en las que incurre el revisor fiscal por la modificación de la opinión en su dictamen. En: Revista Republicana, 2021. vol. 30, p.163-178.
<https://ojs.urepublicana.edu.co/index.php/revistarepublicana/article/view/699>

PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. Decreto 0302 de 2015. Por el cual se reglamenta la Ley 1314 de 2009 sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información.
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=60905>

PURSELL, Shelley. Tipos de cultura organizacional: cómo adoptarlas con éxito. 2024. <https://blog.hubspot.es/marketing/cultura-organizacional>

Qualtrics (SF) Análisis de la competencia. Recuperado de <https://www.qualtrics.com/es/gestion-de-la-experiencia/marca/analisis-de-la-competencia/>

QUINTERO, Ana y QUINTERO, María. Principios fundamentales del código de ética ¿es adecuada la aplicación del código de ética de la IFAC en Colombia? UNIVERSIDAD DE IBAGUE. 2018.
<https://repositorio.unibague.edu.co/server/api/core/bitstreams/673e0c2c-6421-456f-9738-2e398bfcaf98/content>

RAMÍREZ, Driver. Contradicciones situacionales en el ejercicio de la revisoría fiscal. En: Cuadernos de Contabilidad, 2021, vol. 22, p. 1-16.
<https://www.redalyc.org/journal/3836/383674637020/html/>

RESTREPO Echeverri, M.A. 2011. La metáfora computacional como representación mental. Revista electrónica Psyconex 2(2). Disponible en <https://revistas.udea.edu.co/index.php/Psyconex/article/view/9479>

RESTREPO, Alan. 2019. El humanismo en la modernidad: Ensayos sobre el pensamiento crítico. Bogotá. Editorial Pontificia Universidad Javeriana.

ROJAS, Edily y BOLAÑO, Diana. Conductas y sanciones disciplinarias relacionadas con la responsabilidad social y la ética del revisor fiscal. En: Universidad Cooperativa de Colombia, Facultad de Ciencias Administrativas, Contables y De Comercio Internacional. 2020.
<https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/e001b887-6358-48ed-8007-563e3c8bd358/content>

ROJAS, Juan. Los sesgos cognitivos en la función de control fiscal: la naturaleza humana, un aspecto a considerar (Cognitive Biases in the Fiscal Control Function: Human Nature, an Aspect To Consider). Revista contexto, 53, 2020.
https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3896660

RUEDA, Diana. Pensamiento ético de grandes visionarios: Bolívar y Martí. Revista analetica. Vol. 3 núm. 22, 2017.

SAMPIERI, R.H, FERNANDEZ, C y BAPTISTA, M. Metodología de la investigación. 2014. Sexta edición, McGraw-Hill

SANTOS, Eudal. (2024). INDEPENDENCIA MENTAL. Gestión Y Control, 1(3), 7–10. <https://www.uab.edu.bo/ojs/index.php/GyC/article/view/148>

SARMIENTO, Daniel. La Revisoría Fiscal: ¿control de fiscalización o auditoría? ¿o las dos?. En: Revista Apuntes Contables. No 1. Universidad del Externado. Bogotá. 2010. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/1307>

SUPERINTENDENCIA DE INDUSTRIA Y COMERCIO. Definiciones sobre competencia. S.f. <https://www.sic.gov.co/que-es-la-libre-competencia>

Tamaño de la muestra (SF). Obtenido de <https://www.probabilidadyestadistica.net/tamano-de-la-muestra/>

Torres, Nury. La Independencia Mental. El Auditor Interno en la Empresa Privada Colombiana. Facultad de Ciencias Económicas. Universidad Militar Nueva Granada. 2015.
<https://repository.umng.edu.co/server/api/core/bitstreams/391e3d47-31c1-4c06-ad5d-bd4de1fb30ee/content>

TRILLERAS, Wendy. Análisis del problema de la independencia de los auditores externos en sus relaciones particulares: aproximaciones en el ejercicio de firmas Big Four en Colombia. En : Universidad Nacional de Colombia. 2022, p.27. <https://repositorio.unal.edu.co/bitstream/handle/unal/81414/1032458606.2022.pdf;jsessionid=425FEA87420D4FB7243725B98A681DC1?sequence=5>

URREGO, Eduard; ARROYO, Benivaldo y RODRIGUEZ, Hernán. Principios éticos en el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia considerando la normativa nacional e internacional. En: Universidad Cooperativa de Colombia. 2021. <https://repository.ucc.edu.co/server/api/core/bitstreams/9e5af971-36fe-4ca7-8110-feababa859ae/content>

VÁSQUEZ, Karen y VELÁSQUEZ, Yenry. La Revisoría Fiscal y su Problema de Independencia. En: Universidad La Gran Colombia. 2018. <https://repository.ugc.edu.co/server/api/core/bitstreams/cc713554-7927-4df2-8d83-187b696e6e69/content>

VILORIA, Norka. La importancia del concepto de independencia para la auditoría. Actualidad Contable FACES, 12, 18, 2009, p.115-124. <https://www.redalyc.org/pdf/257/25712300010.pdf>

ANEXOS

Anexo A. Encuesta a Revisores Fiscales sobre Factores que influyen en la Independencia Mental del Revisor Fiscal

Instrucciones:

A continuación, encontrará una serie de afirmaciones relacionadas con su labor como Revisor Fiscal. Por favor, indique en qué medida está de acuerdo o en desacuerdo con cada afirmación, utilizando la siguiente escala:

1 = Totalmente en desacuerdo

2 = En desacuerdo

3 = Ni de acuerdo ni en desacuerdo

4 = De acuerdo

5 = Totalmente de acuerdo

Datos Generales

Edad: _____

Género: ☐ Masculino ☐ Femenino ☐ Otro ☐ Prefiero no decirlo

Años de experiencia como Revisor Fiscal: _____

Tipo de empresa en la que trabaja: ☐ Pública ☐ Privada ☐ Mixta

Tamaño de la empresa: ☐ Pequeña ☐ Mediana ☐ Grande

1. ¿Qué nivel de conocimiento tiene sobre la normativa relacionada con la independencia del revisor fiscal?

Muy alto

Alto

Medio

Bajo

2. ¿Considera que la independencia mental es un principio prioritario en el ejercicio de su profesión?

Totalmente de acuerdo

De acuerdo

Neutral

3. ¿Recibió formación específica sobre independencia y ética profesional durante su carrera universitaria?

Si

No

No estoy seguro

4. ¿Considera suficiente la formación continua en temas de independencia profesional que recibe actualmente?

Totalmente de acuerdo

De acuerdo

Neutral

En desacuerdo

Totalmente en desacuerdo

5. ¿Con qué frecuencia ha sentido presión por parte de la gerencia para modificar un informe o juicio profesional?

Siempre

Frecuentemente

A veces

Rara vez

6. ¿Cuál considera que es el principal factor que afecta la independencia mental en su entorno laboral?

Concientización

Cultura Organizacional

Falta de regulación

Incentivos económicos

Presión de la gerencia

Regulación laboral

7. ¿Existen políticas claras en su empresa para preservar la independencia del revisor fiscal?

Si

No

No sabe

8. ¿Considera que los entes de supervisión (DIAN, Junta Central de Contadores, SuperSociedades, ¿entre otros) son efectivos al controlar el cumplimiento de la independencia?

Si

No

9. ¿Qué estrategias considera más efectivas para proteger su independencia mental?

Aumento en la supervisión externa

Mejora en la remuneración

Normativas más estrictas

Rotación obligatoria de revisores

Transparencia en la contratación

10. ¿Estaría dispuesto a denunciar presiones que comprometan su independencia?

Si

No

No está seguro

Anexo B. Entrevista a profundidad para Revisores Fiscales

Propósito: Profundizar en la percepción y experiencias de los revisores fiscales sobre los desafíos y estrategias para aplicar los principios de independencia mental, considerando las interrelaciones con las prácticas de control y supervisión en su entorno organizacional.

Instrucciones para el entrevistador:

La entrevista es semiestructurada, permite profundizar en las respuestas del entrevistado mediante preguntas adicionales si es necesario, además se puede grabar (con autorización del entrevistado) para facilitar su posterior análisis. Debe crear un ambiente de confianza donde el entrevistado pueda expresar libremente sus experiencias y opiniones.

Datos generales del entrevistado:

1. Nombre (opcional): _____
2. Edad: _____
3. Género: ☐ Masculino ☐ Femenino ☐ Otro ☐ Prefiero no decirlo
4. Años de experiencia como Revisor Fiscal: _____
5. ¿Ha trabajado en empresas públicas, privadas o mixtas? (Especificar)
6. ¿Ha tenido experiencia como docente en universidades? ☐ Sí ☐ No

Preguntas de la Entrevista

1. Independencia Mental en el Ejercicio del Revisor Fiscal

- 1.1. Describa brevemente su nivel educativo y su experiencia laboral
- 1.2 Desde su experiencia, ¿cómo define la independencia mental en el ejercicio del Revisor Fiscal?
- 1.3 Desde el momento en que se graduó hasta la fecha, ¿Cómo ha cambiado este, concepto desde que estaba en la Universidad hasta ahora que ejerce como revisor fiscal?

2. Desafíos en la Aplicación de los Principios de Independencia Mental

- 2.1. ¿Ha experimentado presiones de la alta dirección o de otras áreas para comprometer su independencia en los procesos de auditoría? ¿Cómo maneja estos

casos?

3. Prácticas de Control y Supervisión que influyen en la Independencia Mental

3.1. ¿Cuáles son las prácticas de control y supervisión que más influyen para lograr mantener la independencia de su labor y la objetividad en el informe final?

3.2. En su trabajo o labor, ¿recibe usted apoyo de auditorías internas o externas?

4. Estrategias y Recomendaciones para Mejorar la Independencia Mental

4.1. Respecto al código de ética de los revisores fiscales, ¿considera que es suficiente o cree que deben de actualizarlo?

4.2. ¿Qué tipo de medidas considera que podrían tomarse para mejorar las prácticas de control y supervisión y asegurar que no afecten la independencia de los revisores fiscales?