



**El Revisor Fiscal en Colombia : garante del interés público**

Daniel Esteban Bermúdez Largo

Trabajo de grado para aspirar al título de Contador Público

Director:

Andrés Felipe Pulgarín Arias

Universidad de Antioquia  
Facultad de Ciencias Económicas  
Contaduría Pública  
Medellín, Antioquia, Colombia  
2022

---

**Cita****(Bermúdez Largo, 2022)**

---

**Referencia** Bermúdez Largo, D. E. (2022). El revisor fiscal en Colombia: garante del interés público [Trabajo de grado profesional]. Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.**Estilo APA 7 (2020)**

---



Centro de Documentación Economía

**Repositorio Institucional:** <http://bibliotecadigital.udea.edu.co>

Universidad de Antioquia - [www.udea.edu.co](http://www.udea.edu.co)

**Rector:** John Jairo Arboleda

**Decano/Director:** Sergio Iván Restrepo

**Jefe departamento:** Martha Cecilia Álvarez

El contenido de esta obra corresponde al derecho de expresión de los autores y no compromete el pensamiento institucional de la Universidad de Antioquia ni desata su responsabilidad frente a terceros. Los autores asumen la responsabilidad por los derechos de autor y conexos.

## Resumen

El *interés público* es un concepto que posee gran importancia por lo que engloba, dadas sus múltiples interpretaciones, en términos semánticos. La contaduría pública como profesión y la revisoría fiscal, como uno de sus campos de desempeño profesional, integran el interés público dentro de su práctica y, por tal razón, el presente artículo de investigación ofrece a la comunidad académica, como punto de partida, nociones sobre este concepto y cuál es su relación con la labor del revisor fiscal. Para tal fin, el artículo pone en evidencia aquellos obstáculos que se presentan en la interpretación del interés público en la actualidad, su relación histórica con nuestra práctica profesional y lo que representa para el contador público en formación y en ejercicio de su labor. Como producto de esta investigación el lector se dará cuenta que al no existir un concepto fuente en esta materia se hizo un ejercicio mental partiendo de la historia y la normativa, asociando unas ideas de diferentes autores y sintetizándolo en una idea que permita comprenderlo y enseñarlo como una garantía dada por el revisor a la comunidad.

### **Palabras Clave:**

Interés público, revisor fiscal, grupos de interés, juicio, independencia.

## Tabla de Contenido

Resumen.....	3
Introducción .....	5
El Interés Público: ¡Un Tema de Todos! .....	7
Integración Del Interés Público En El Desarrollo Normativo De La Revisoría Fiscal En Colombia.....	8
De la aproximación a la comparación de elementos claves en el interés público.....	12
Hablemos de Interés Público. ....	20
Funciones y Responsabilidades del Revisor Fiscal como Garante de lo Público. ....	25
Discusión y análisis de resultados.....	28
Conclusiones .....	42

## Tabla de Ilustraciones

Ilustración 1: ¿Le han hablado sobre interés público en su formación académica? Fuente: elaboración propia.....	28
Ilustración 2: ¿Se encuentra satisfecho con el rol que llevan los revisores fiscales en la actualidad? Fuente: elaboración propia.....	29
Ilustración 3: Escalas de relación entre interés público con principios éticos y presentación de información no financiera. Fuente: elaboración propia. ....	30
Ilustración 4: ¿De qué manera se hacen visibles las firmas de auditoría en responsabilidad social empresarial y preservación del interés público? Fuente: elaboración propia.....	31
Ilustración 5: elementos que pueden afectar el juicio del revisor fiscal en Colombia. Fuente: elaboración propia.....	32
Ilustración 6: ¿Cómo cree que esta la credibilidad de los revisores fiscales en Colombia? Fuente: elaboración propia.....	33

## Introducción

El revisor fiscal, por excelencia, es un profesional de la contaduría pública que tiene la capacidad de dar cuenta oportuna sobre la fidedignidad que tienen las cifras reflejadas dentro de los estados financieros de las organizaciones, así como también para referirse a asuntos que se le hayan designado por vías legales o reglamentarias. Para lograr esto, el revisor fiscal desarrolla procedimientos, pruebas y exámenes que derivan en un juicio propio que goza de fe pública implícita. Asimismo, imparte instrucciones que promueven un adecuado funcionamiento de las organizaciones desde temas tan importantes como la vigilancia y el control.

Se debe tener claro que la formación de este juicio busca, entre otras cosas, aumentar el grado de confianza de los usuarios en los estados financieros y determinar si los sistemas de control interno diseñados, implementados y ejecutados por la entidad están siendo bien orientados por los responsables de la administración. De esta manera el profesional deberá atender de una manera íntegra el Marco Normativo de la Revisoría Fiscal en donde la Orientación Profesional del CTCPC (Concejo Técnico de la Contaduría Pública) señala que son “aquellas contenidas en el Código de Comercio, la Ley 43 de 1990, la Ley 222 de 1995 y el Decreto 2649, entre muchas otras.”. Por otra parte, se considera que el revisor Fiscal en sus funciones de asegurador atenderá la Norma Internacional de Auditoría 200 -NIA 200- (2019), donde se expresa si el juicio sobre si los mencionados estados financieros están expresando una imagen fiel de la organización en todos sus aspectos materiales (pp. 52-53, apartado A1). Y la NIA 700 (2019), que destaca que los objetivos del auditor se logran en tanto se puede formar un juicio a partir de la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría y se pueda expresar con claridad un informe por escrito que deriva en la toma de decisiones por parte de los grupos de interés. De igual manera, en el informe del

revisor fiscal se deja manifestado que ha cumplido con todos los requerimientos de ética aplicables con relación a su independencia.

En ese sentido, es menester del siguiente texto mostrar qué representa hoy el Revisor Fiscal para la sociedad y cómo repercute en esta, además de cuestionar si el ejercicio de la revisoría fiscal continúa alineado con un sistema de control organizacional en el que el propósito es cumplir con los objetivos de una organización o si, por otro lado, hay unos intereses superiores a los cuales responde. En razón de esto y debido a los cambios que han sufrido las instituciones del Estado para hacer que la contabilidad y el control sean más cercanos al ciudadano en su deber de rendir cuentas, es importante delimitar la labor del revisor fiscal dentro del contexto colombiano.

Buscando desarrollar los conceptos señalados, el presente texto le permitirá al lector observar cómo la profesión contable en el ejercicio de la revisoría fiscal se ha orientado a entregar una mejor representación del interés público. Además de esto, el artículo hace una aproximación conceptual que parte de la importancia, el uso de este concepto, los desarrollos normativos, las reflexiones hechas por algunos expertos y la aplicación de un instrumento de investigación para la obtención de unos resultados.

## **El Interés Público: ¡Un Tema de Todos!**

Autores como Pulgarín Arias, Bustamante García y Zapata Zuluaga (2019) han indicado que, desde la Constitución de 1991, es común escuchar el término interés público, del cual, al tratarse de un concepto compuesto, se derivan diferentes interpretaciones en materia jurídica (p. 23). Debido a esto, el concepto ha tenido la tendencia a ser confundido con otros términos como *bien común* o *interés social* que, además de carecer de esa naturaleza jurídica que caracteriza y define al interés público, cobran relevancia en otros ámbitos de la realidad social en donde factores como el control de fiscalización, por ejemplo, no tienen injerencia. En ese sentido, hablar del término en materia de contaduría pública, se refiere, en primera instancia, al deber de revelación del revisor fiscal y, en una segunda instancia, al valor agregado que tiene la información que se le suministra a los grupos de interés que, como bien se sabe, toman decisiones a partir de estos datos; por esta razón, el interés público decanta en una cuestión en la cual todos los estamentos de la sociedad tienen participación y cuyos mecanismos, se espera, están a disposición del público y de todos en general.

## **Integración Del Interés Público En El Desarrollo Normativo De La Revisoría Fiscal En Colombia**

Con el paso del tiempo, la revisoría fiscal ha pasado a constituir una práctica social que vela por el cumplimiento de las condiciones legales de las compañías, así como de evaluar si los administradores estén impartiendo medidas adecuadas para direccionar la entidad, como también de dar observaciones de asuntos que puedan incidir en riesgos eventuales. Su deber con la sociedad en general a la hora de rendir cuentas ha hecho que diversos conceptos, como el interés público, adquieran un amplio y complejo significado. Así, a manera de contexto, resulta pertinente identificar y caracterizar el conjunto de normas que han integrado dichos conceptos.

La línea del tiempo nos traslada al año 1888 con la ley 27 del 21 de febrero; en donde tomó relevancia el concepto de *orden público*, el cual, en síntesis, es un principio del ejercicio de la profesión contable-fiscal que busca conservar el equilibrio informacional entre los distintos grupos de interés y la sociedad en general (Ley 27, febrero de 1888, artículo 6). Desde una posición intervencionista-estatista, este concepto constituye un importante avance ya que, en tanto necesidad pública, les permite a los ciudadanos del común el acceso a una información básica sobre sus mínimos vitales, aunque no ofrece, integralmente, una respuesta a las necesidades informacionales de las compañías.

Unos años más tarde, se publicó la ley 65 de 1890 que, relacionada a la constitución y establecimiento de los *libros de contabilidad*, buscaba dar uniformidad a la información emitida por los diferentes agentes económicos, impactando directamente el trabajo de los comisarios. De tal manera, se puede notar que los propósitos gubernamentales no se orientaron a vincularse ni con la sociedad ni con la revisoría fiscal, sino que se enfocaron en instruir mejor a las instituciones.

Ahora bien, con el pasar de los años, quedaba pendiente la tarea de investir al profesional que mediaría entre las instituciones y los agentes económicos. Por eso, para el año de 1931, con la ley 58 del 5 de mayo, se instauró la aparición de la figura del revisor fiscal y, asimismo, indicó que este, en ningún caso, debería tener participación o vinculación directa o indirecta con los grupos con el fin de reducir la incidencia de conflictos de interés en la consolidación y presentación de la información (Ley 58, mayo de 1931, artículo 26). En ese sentido, se estableció que el revisor fiscal debía ser independiente de los intereses a los cuales tenía acceso o era responsable; y aunque el deber de entregar información a las organizaciones a quienes atendía se consideraba intrínseco a su oficio, no lo era así para con la comunidad, a quien no estaba obligado a rendirle cuentas.

Después, la ley 73 del 18 de diciembre de 1935, estableció el deber por parte de todas las *sociedades anónimas* de tener un revisor fiscal, y así se le asignaron unas funciones que respondían más a las disposiciones de los altos órganos de la administración y no tanto a su deber de informar (Ley 73, diciembre de 1935, artículo 6). De tal manera, el oficio del revisor fiscal resultó relevante porque velaba por el cumplimiento de las decisiones del Estado y los diversos entes administrativos ante la ley.

Así mismo, se infiere de lo recopilado anteriormente, que en este tiempo, surge la responsabilidad de dar fe pública, hay un acentuamiento de aquellas características del profesional en revisoría fiscal frente a su labor de informar y vigilar. Y ya temas como la reserva profesional, la integridad y la objetividad conformaron un aspecto que iba más ligado a las personas, a lo humano, que a las mismas instituciones.

En concordancia, durante el siglo XX se presentó una evolución tanto de las instituciones como de sus metodologías de trabajo, derivándose de allí la constitución de los primeros gremios y sindicatos, que reunían a personas y entidades con intereses similares, y que comenzaron a ejercer

una marcada influencia dentro de la economía del contexto. Con este panorama, sin embargo, el ejercicio de la revisoría fiscal en Colombia, como práctica de control, era inexistente debido a que la construcción teórica era, cuando menos, muy limitada. Mientras tanto en el panorama internacional, como indica Grigorescu (2014) “A comienzos del siglo XX la auditoría se dirigía a las grandes corporaciones, que cotizaban en la bolsa de valores, las únicas que podían permitirse los costos altos de una auditoría” (p. 43), lo que decantó en un rezago del proceso de consolidación de la revisoría fiscal en Latinoamérica debido, en parte, a la adopción tardía de estas características y cualidades empresariales dentro de las necesidades sociales y administrativas del contexto.

Adicionalmente, encontramos que, para mediados del siglo XX, la academia, representada principalmente por las instituciones universitarias, encabezó el compendio integral de la información y los datos que empezaron a estructurar teóricamente la doctrina, la enseñanza y las prácticas en contaduría pública y revisoría fiscal en Colombia. Con este escenario académico consolidado en un cúmulo de conocimientos con una estructura teórica, al promulgarse la ley 145 del 30 de diciembre de 1960, donde se reglamentó el ejercicio de la profesión contable, también se destacó que no debería de existir una relación de dependencia laboral de los revisores fiscales con las organizaciones (Ley 145, diciembre de 1960, artículo 11). De este modo, partiendo de la necesidad social de una independencia práctica y pasando por la ulterior reflexión epistemológica sobre la labor, decantamos en una desintegración de dos *formas de interés* que se entendían como iguales: el organizacional y el público.

La escisión práctica y teórica entre dichas formas de interés se vinculó, años más tarde, a la creación del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, por medio de la ley 43 de 1990. Este nace como un organismo de normalización técnica de normas contables, de información financiera y de aseguramiento; dicha ley establece que “El Contador Público en el ejercicio de las funciones de

Revisor Fiscal y/o auditor externo, no es responsable de los actos administrativos de las empresas o personas a las cuales presta sus servicios” (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP, Ley 43, diciembre de 1990, artículo 41). Dicho de otro modo y trascendiendo el nivel teórico, desde la normativa y la reglamentación se da ese necesario distanciamiento entre los intereses y las responsabilidades que representa el revisor.

Así, también, el CTCP introdujo los códigos de ética que regirían, entonces, el oficio del contador público en todos los niveles. Este debería apuntar a realizar un trabajo basado en la integralidad ética y el buen manejo de los principios estructurales de la labor, y no en el mero cumplimiento de las disposiciones de los entes reguladores. En ese sentido, los profesionales contables, en el ejercicio de la revisoría fiscal, estaban permitiéndose separarse de las responsabilidades adquiridas con los organismos administrativos y se comienza a hablar del revisor fiscal no tanto como un responsable, sino como un garante de la información.

Posteriormente, para el año de 1994, el séptimo pronunciamiento del CTCP indicó que el revisor fiscal debía responder, en mayor medida, a los intereses de una comunidad y no mostrarse como una mera figura dentro de los particulares (Consejo Técnico de la Contaduría Pública, CTCP, Pronunciamiento 7, 1994). Pocos años después, en 1996, con la promulgación y publicación de la ley 298, se puede evidenciar una nueva separación de conceptos: un interés público que nace de la misma rendición de cuentas ante el Estado y un *interés general* referido a los objetivos que persigue la Nación.

Después, el artículo 63 de la ley 550 de 1999, determinó el deber de armonizar las normas contables respecto a los términos internacionales con el propósito de garantizar calidad, suficiencia y oportunidad de la información tanto en el plano contable como en el fiscal (Ley 550, diciembre de 1999, artículo 63). Finalmente, para el año 2009, Colombia adoptaría una convergencia de normas,

referida en la Ley 1314, que da lugar a categorías como *bienestar común* e *interés público* como conceptos diferenciados en los planos práctico y jurídico, donde el primero se refiere más a una sensación de comodidad y el segundo a proporcionar a los grupos de interés una información veraz para la toma de decisiones.

### **De la aproximación a la comparación de elementos claves en el interés público**

Como se indicó anteriormente, la actualización normativa del ejercicio de la revisoría fiscal originó una importante disgregación semántica: aunque existen conceptos que se asemejan desde su nombre al *interés público*, desde un plano práctico, teórico y jurídico, presentan características diferentes, con dimensiones distintas y afectaciones diversas en el desarrollo del cotidiano social. En consecuencia, es necesario precisar la definición de los elementos constituyentes de estos términos, ya que, dado su uso cotidiano, actualmente es difícil distinguirlos entre sí.

#### **Bien común**

Hablar de bien común es, básicamente, referirnos a la representación de todos los beneficios que reciben los miembros de una comunidad y a la forma en que se garantizan las condiciones de estos en el uso del patrimonio público. Entre los autores que han conceptualizado el término, encontramos a Baños Ardavín (2014) que indicaba que este concepto “[...] es aquella conveniencia de la naturaleza humana que promueve a los hombres como criaturas racionales y libres en la virtud, los establece como ciudadanos responsables y los conduce como seres creados hacia Dios (p. 71)”. Para Carvajal (2013), por su parte, este “tiene por norte generar condiciones sociales que permitan la mayor realización espiritual y material posible” (p. 378). En estas definiciones se le está atribuyendo al concepto, manifiestamente, el establecimiento de condiciones que repercuten en la calidad de vida de los individuos. Por otra parte, ha de entenderse por este concepto una síntesis de los objetivos que

se ha trazado la sociedad con el paso del tiempo en los ámbitos individual y colectivo; coherentemente, al hacer una separación conceptual, se puede comprender que, independiente de si el *bien* se constituye material o inmaterial, lo *común* indica que aquel no es privativamente de nadie.

Ahora bien, con la entrada de diferentes corrientes de pensamiento a lo largo de la historia, se ha pasado a asociar este concepto con temas, fenómenos y situaciones de la realidad práctica. De allí, como indica Serrano (2017):

En la tradición occidental europea se han desarrollado otros modos de entender el bien común: a) el liberalismo ideológico-filosófico y político lo ha entendido como el mayor bien privado para el mayor número de individuos; b) el liberalismo mercantil lo concibe como el conjunto de mercancías poseídas por los individuos; c) el liberalismo bienestarista lo conceptualiza como un proceso para construir una sociedad que permita el bienestar de todos. (p. 28).

A partir de esto, es importante destacar que el término se ha relacionado inherentemente a la felicidad misma de las personas en general, en tanto se producen unos beneficios y unas condiciones que repercuten en sus emociones y esto se logra como consecuencia de alcanzar unos objetivos en la vida cotidiana en términos de poseer algo tangible e intangible. En última instancia, sintéticamente, las diferentes corrientes de pensamiento han conducido a comprender este concepto como un sinónimo de interés público. Vale precisar, sin embargo, que el bien común hace referencia al bienestar de todos y el interés público está más relacionado con la manera como la comunidad establece unos objetivos para lograr dicho bienestar.

## **Bienestar social**

En su obra *Bienestar Social: Un análisis teórico y metodológico como base para la medición de la dinámica histórica en la Argentina*, Eugenio Actis Di Pasquale determinó que el *bienestar social* “[...] es de naturaleza abstracta, compleja e indirectamente medible por lo que admite múltiples orientaciones y definiciones variadas (2008, p.1)”. Este tipo de aproximaciones, según el autor, se ven reflejadas en el lenguaje cotidiano y en los múltiples estudios a través de los cuales la sociedad ha comprendido que cada individuo se ha preocupado por generar sus propios beneficios personales.

En otras definiciones, encontramos que la escritora Consuelo Uribe Mallarino definió este concepto de bienestar como: “la forma en que se pone en marcha el principio de solidaridad. Esto implica acciones de política fiscal, medidas redistributivas y provisión de servicios sociales (2004, p.19)”. En otras palabras, todas aquellas atenciones que realiza el Estado en favor de sus ciudadanos han de verse como un cuidado del bienestar social, y lo único que se espera es que los ciudadanos hagan una retribución que permita el mantenimiento de esta situación con el tiempo.

Siguiendo lo señalado, Alejandrino Maguiña y Nilda Varas proponen que “el bienestar social se logra en tanto se va forjando el sujeto mismo del bienestar, conforme éste alcanza sus objetivos y los renueva a través de su lucha (1988, p. 2)”. Dicho de otro modo, este bienestar social es alcanzado cuando el Estado planifica, diseña y ejecuta obras que mejoren las condiciones de los individuos, no tanto porque se pongan de manifiesto, sino porque hay eficacia en los procesos de entendimiento de las necesidades de los ciudadanos. Y en el caso tal de que no se logre, el ciudadano evoca sus recursos legales para el establecimiento de sus derechos en las instancias jurídicas dispuestas para ello.

### **Interés general**

Para remitirnos al concepto de interés general, tomamos como referencia la Constitución Política de Colombia, la cual establece que, para dar cumplimiento a los fines del Estado, la

administración pública ejercerá un control interno (Constitución Política de Colombia, 1991, artículo 209). Este tipo de interés, específicamente, debe operar a partir de unos principios básicos, así como menciona Rey (2008): “El interés general reclama y lleva consigo la limitación de la proyección exterior de la libertad, porque compete al Estado y se explicita, en su derecho positivo, procurar que cada uno obtenga lo suyo (p. 178)”. De manera complementaria, indican Iván Medina y Miguel Ovejero que “[...] el interés general debe considerarse un recurso dentro del proceso de políticas públicas con el que los diferentes actores, tanto públicos como privados, buscan legitimar sus intereses y su posición en la toma de decisiones (2012, p. 39)”. Lo que resulta evidente en los dos apartados mencionados anteriormente es que este tipo de interés termina siendo una sumatoria de intereses particulares, en donde la norma ampara a todos los ciudadanos con los mismos derechos y obligaciones, pero deja claro que cada quien puede obtener un beneficio distinto y ejerce un tipo de presión distinta en este contexto.

Finalmente, para Graciela Ruocco el interés general se presenta como un freno, un límite, a la hora de imponer limitaciones o aún privaciones en el ejercicio de los derechos fundamentales.” (2012, p. 32). A partir de esta reflexión se puede inferir que el concepto constituye un constructo normativo que, en esencia, guía la toma las decisiones individuales de los diferentes actores insertos en una comunidad, acción en la cual las organizaciones no ostentan un poder absoluto y solo tienen la capacidad de adecuar de una manera objetiva, racional y argumentada dichas precisiones. En pocas palabras, la protección de los intereses generales de la sociedad está en poder de cada uno de los individuos.

### **Interés Colectivo**

En un sentido estricto, Darío Restrepo señala que el interés colectivo es “una invocación a la participación de los ciudadanos (1995, p. 262)”, mientras que para Amparo Grau, paralelamente, señala que “el interés colectivo se refiere [...] al que atañe a un grupo, determinable como tal, aunque no cuantificado ni individualizado y respecto de cuyos integrantes existe o puede existir un vínculo jurídico que los una entre ellos (2001, p. 203)”. En concordancia, podemos distinguir dos posturas: la primera referida a convocar individuos con intereses similares; mientras que, para la segunda, se menciona que puede haber adicionalmente un vínculo jurídico entre los participantes convocados de los que se desprenden algunos derechos y obligaciones.

En cuanto a otras definiciones, encontramos la de Jorge Tisné Niemann cuando afirma que este tipo de interés puede “[...] radicarse en una persona determinada o en un cúmulo mayor de sujetos. En este último caso se estará radicado a los intereses supraindividuales, sean colectivos o difusos (2016, p.228)”, lo cual denota a estos intereses como derechos que trascienden al individuo y están enmarcados para afectar a todos o por lo menos algunos segmentos sociales. En consecuencia, el interés colectivo se termina construyendo en tanto los individuos se integran o reúnen para satisfacer una necesidad común.

### **Interés Nacional**

Este concepto es definido por Herrero de Castro (2010) como aquel que persigue “la consecución de la paz y la armonía entre las naciones, como el mejor de los mecanismos para garantizar la propia seguridad y el bienestar común” (p.26). Así, este tipo de interés puede ser visto como una preocupación por parte del Estado en la defensa y promoción de los objetivos que se persiguen. Tales objetivos, indiscutiblemente, son esenciales para el funcionamiento de las instituciones y constituyen una hoja de ruta sobre la cual se debe propulsar el desarrollo del conglomerado de intereses de los ciudadanos.

Por su parte José Manuel Álvarez Zárate, respecto al interés nacional, sostiene que “[este] no solo es la línea de acción del Estado sino a su vez la herramienta para evaluar la política exterior de un país (2003, p.12)”. Lo anterior permite entender al interés nacional como un concepto que trasciende la órbita local y adquiere el rol de velar por la soberanía misma de la Nación en representación de las decisiones tomadas por un país, respecto a los demás actores del sistema internacional.

Cabe destacar, además, que cuando se habla de este tipo de interés, es necesario incorporar algunos elementos que se superponen al interés individual. Así, como refiere Torres Mejía (2010), “El interés a largo plazo de cada nación, se compone de tres aspectos principales: la supervivencia del Estado, la consecución del máximo de riqueza; y, por último, la conservación y el fomento de los valores de la comunidad nacional (p. 14)”; en esta acepción, el logro de los intereses, a nivel de país, se hace manifiesto en los impactos económicos que se dan en un tiempo determinado y, en consecuencia, la percepción de entradas de capital constituye el logro de las políticas públicas en beneficio de la comunidad. Finalmente, ha de entenderse al interés nacional como el mayor interés privado de un Estado.

### **Orden público**

Como señala Echandía (1946), “En realidad de verdad, el orden público está compuesto por todas las disposiciones de carácter imperativo que existen en el ordenamiento jurídico de cada nación” (p. 256). Es decir, este tipo de orden puede ser visto como un punto de inflexión jurídico, donde el derecho normativo termina mediando en los conflictos que se pueden presentar en los entornos públicos y privados dentro de cada país.

En cuanto a otras definiciones, encontramos la de Juan Carlos Montalvo Albiol quien puntualiza que “[...] El Orden Público debe ser considerado como un mecanismo jurídico al servicio

de la garantía de los derechos y libertades, suministrándoles tutela y protección (2010, p. 209)”. Esto indica a que el orden público constituye un instrumento de los particulares en un momento determinado para protegerse de la presión que pueden ocasionar otros individuos al perseguir intereses diferentes y de esta manera se pueda velar por el mantenimiento de condiciones normales para todos los miembros pertenecientes a una comunidad.

Javier Ricardo Dolorier, por su parte, ha indicado que “el orden público podría ser definido como el conjunto de normas jurídicas que el Estado considera de cumplimiento ineludible y de cuyos márgenes no puede escapar ni la conducta de los órganos del Estado ni la de los particulares (1994, p. 206)”. Así, podemos entender al orden público como un marco normativo en el que los individuos, organizaciones e instituciones tienen unas limitantes a la hora de actuar y, como consecuencia, termina configurándose como algunos deberes sociales.

Por su parte, Jairo Libreros propone que, además, “La visión constitucional le otorga al orden público la carga de imponer ciertos límites a las garantías y libertades civiles de los ciudadanos para facilitar el manejo pacífico de la convivencia (2001, p. 205). Es decir, en este contexto, el orden público constituye un mecanismo de la Nación para regular los vacíos normativos, del cual los ciudadanos pueden sacar ventaja. Y de esta manera, ejercicios como la revisoría fiscal puedan ser reconocidos, como un rol que garantiza la permanencia de las condiciones entre los particulares desde temas tan importantes como la vigilancia y el control en el tiempo.

Finalmente, Julio Diego González Campos y José Carlos Fernández Rozas afirmaron que “[...] el concepto se vincula con la protección de una situación social concreta, imprescindible en cualquier comunidad estatal: el orden y la paz pública (1995, p. 903)”. En esta definición se hace manifiesta la preocupación que debe existir, en el público en general, por prevenir actos o situaciones que puedan afectar los campos donde coinciden los intereses de los particulares. De esta manera, el

establecimiento de correctivos mitiga los riesgos asociados a las desestabilizaciones sociales y permiten un establecimiento óptimo de las condiciones normativas que propendan por el bienestar de los ciudadanos.

## Hablemos de Interés Público

Para poder hablar sobre el concepto de interés público, debemos partir de su origen etimológico: la Real Academia Española indica que la expresión proviene del latín *interesse* o ‘importar’, y de *publicus* que significa ‘hacerlo visible para el pueblo’. Esto quiere decir que esta expresión se refería, en sus orígenes, a un hacer por parte del Estado y una rendición de cuentas conforme a los derechos de los integrantes de la comunidad. Entre otras aproximaciones encontramos que, desde el punto de vista sociológico, se ha entendido que los diferentes actores de una sociedad han configurado un relacionamiento de poder con el tiempo; donde han aparecido actores públicos y privados y este tipo de interés, como señala Delpiazzo, (2012) “se relaciona con nuestra dimensión social en el aspecto que conlleva lo político, pero también, aún sin conllevar lo político, trasciende de lo meramente privado al ocupar un espacio que necesariamente es compartido por requerirlo el desarrollo de la personalidad” (p. 85). Es claro que, bajo esta definición, esta forma de interés no puede ser cuantificado, pero sí se puede asociar a un concepto del imaginario colectivo como lo es la *buena fe*. Por su parte, autores como Roncancio (2011) indican que este concepto “[...]es un elemento transversal de la formación integral y particularmente evidente en la formación (¿o preparación?) de los contadores públicos” (p. 8), en tanto se configura un relacionamiento del Estado con los particulares, por la investidura que se le da al profesional contable para legitimar que los actos jurídicos son auténticos o verídicos frente a la ley.

En el ámbito jurídico, históricamente, el estrecho relacionamiento de los campos público y privado ha facilitado el establecimiento de relaciones contractuales entre particulares. Así, Fontecilla Correa (2006), menciona que “Puede, en consecuencia, afirmarse que las acciones de interés público aluden al modo legal de hacer valer un derecho, del que un sujeto individual o colectivo, invocando el interés de la sociedad en su conjunto pretende ser titular, pudiendo ejercitarse dicha acción ante

los órganos jurisdiccionales, administrativos y legislativos del Estado” (p.139). En consecuencia, para la adecuada configuración del interés público es necesario que el Estado adopte como propios algunos de los intereses colectivos, y el aseguramiento de estos responderá a principios éticos y morales de la sociedad civil, donde cada persona recibe lo *adecuado* y se beneficia en debida forma. Y así mismo, el Estado se establece como un interventor en tanto pone a disposición sus instituciones para proteger dichos derechos en sus diferentes dimensiones.

En términos ontológicos, autores como Franco Ruiz (2014), asociaron este concepto a “[...] La aplicación del concepto de contametría, que permite desarrollar procesos efectivos de eficacia social de la representación contable, en una dimensión temporal respecto de los sistemas de valores que propendan a la protección del interés público” (p.168), donde se entiende a esta área en tanto busca dar respuesta a las necesidades sociales de informar situaciones no financieras a modo de contexto, y así mismo se proponga reforzar los valores en los cuales se forma al profesional contable en sus diferentes actividades dado que tienen un impacto social notable.

Respecto al nivel medioambiental, Rodríguez Becerra (2007) señala que el interés público “[...] refiere a muy diversas aproximaciones adoptadas por la sociedad, a lo largo de su historia, sobre su relación con la naturaleza y las ideologías que las sustentan” (p. 3). De esta manera, independientemente del enfoque desde el que se le mire, siempre hay un relacionamiento entre los particulares y el Estado en donde los primeros desarrollan una actividad económica, y el segundo es el responsable de poner las “reglas de juego”, y de velar porque las condiciones se mantengan con el tiempo. También, se entiende que el patrimonio natural es de interés público y por ende se debe buscar su conservación a través de los marcos normativos, pues su aprovechamiento en beneficio de la sociedad es exclusivo del Estado.

Para complementar la conceptualización ya expuesta, autores como (Huerta Ochoa, 2005) establece que “La precisa definición de interés público y general se constituye en garantía de los intereses individuales y de los colectivos simultáneamente, y se concreta en normas protectoras de bienes jurídicos diversos que imponen límites a la actuación pública y privada (p.134)”. Con dichas limitaciones se ve impactado el control contable y de fiscalización, como campo profesional, pues se ha adoptado, en el deber del profesional, garantizar que los recursos naturales y medioambientales del contexto sean tenidos más en cuenta, por encima de los intereses económicos que persiguen las organizaciones y/o los particulares.

Aunque Nicolás López Calera indica que el interés público “[...] es un interés cuya protección o realización beneficia en aspectos muy fundamentales a la colectividad como tal y consecuentemente también a los individuos que la integran (2010, p. 128)”, en realidad, las acciones que se desarrollan a nivel macro, a menudo, suelen originar afectaciones diversas a nivel micro. Sin embargo, hay que reconocer que, en todo momento, la academia y la legislación han hecho énfasis en corregir estas fallas sociales que se derivan de los marcos normativos y han enfocado su trabajo en velar por el cuidado y respeto de los derechos colectivos.

Por su parte, el sitio web Enciclopedia Jurídica<sup>1</sup>, describe que el interés público se “concreta y especifica cuando la Administración actúa en el campo de sus potestades, de manera que toda actuación administrativa tiene un fin, como uno de sus elementos objetivos, que supone la concreción del interés público o general”. En esta aproximación se vislumbra la integración del bien común como un elemento del interés público, adicionalmente se da a atender que hay una configuración de este concepto en tanto se establece una necesidad colectiva como propia, se hace un manejo adecuado de las decisiones, hay evaluaciones periódicas de los impactos que derivan en beneficios en la población

---

<sup>1</sup> Disponible en <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/interes-publico/interes-publico.htm>

y hay establecimiento de mecanismos de participación ciudadana que acerquen más a garantizar los intereses surgidos del público o comunidad como un todo.

Ahora, para el autor Giraldo Nauffal (2013), “[...] La revisoría fiscal debe proteger tanto los intereses que son de carácter patrimonial, pero sin dejar de lado los sociales, ambientales y culturales del colectivo social” (p. 42). Es en este punto donde se puede ver que la revisoría fiscal, en el fin de atender el interés público, debe garantizar primordialmente dos cosas: suficiencia y oportunidad. Aquí, entendiendo la primera como que exista suficiente evidencia de auditoria con sujeción a la ley que permita examinar el ente económico tanto en sus operaciones, decisiones y contratos y, la segunda, que esta sea relevante y confiable en tanto pueda proveer buenas conclusiones del contexto. Así pues, para entender el contexto el revisor fiscal ha tenido que darle un enfoque más amplio a su trabajo y no limitarse a enfoques meramente financieros y de riesgos.

De los autores ya mencionados, ha de entenderse entonces al interés público como un concepto integral y sustancial que está enriquecido por ámbitos jurídicos, sociales, financieros y medioambientales, en donde no interesan tantos los intereses individuales, sino la persecución de objetivos como grupo. Así mismo, incorpora como uno de sus elementos el bienestar común, en tanto se busca proporcionar a los grupos de interés una buena representación del contexto financiero y no financiero de las organizaciones. También, ha de entenderse que hay una configuración de obligaciones y derechos entre las personas naturales y/o jurídicas que celebren vínculos jurídicos, y que en consecuencia el Estado será el encargado de regular dichas condiciones.

Cabe aclarar además que, aunque el interés público se le han otorgado diferentes definiciones, no es algo que le competa a la revisoría fiscal definir propiamente, dado que esta está inmersa en el orden jurídico constitucional donde se le impide dar definiciones sobre el interés público, pues su contexto puede radicarse en algo más amplio de la cotidianidad. Así pues, el revisor fiscal debe

responder al principio de interés público, en tanto éste constituye su base conceptual y el soporte legal donde se da garantía de que los elementos y características que componen el control interno de la entidad como de sus responsables están funcionando de forma adecuada , están atendiendo a principios éticos y se materializan como una fuente fidedigna para terceros, a través de la atestación, por ser un testigo fiel de dichos eventos y de haber aplicado las metodologías más idóneas para llevar a cabo un juicio.

### **Funciones y Responsabilidades del Revisor Fiscal como Garante de lo Público.**

En concordancia con lo expuesto, es pertinente resaltar que el revisor fiscal ejerce una función reglada, es decir, hay normas establecidas que regulan su accionar. Respecto a las funciones y responsabilidades del revisor fiscal, los artículos 207 y 211 del Código de Comercio han puesto de manifiesto que, por ejemplo, la información debe tener un carácter imparcial cuando indican que el revisor como tercero, se cerciora del cumplimiento de los estatutos por parte de los órganos societarios. Así, el accionar del revisor fiscal orbita al interés público y, con su ejercicio profesional, no transgrede los intereses de los particulares, entre otras cosas, porque la veracidad de la información se entiende, debe tener el estatus de bien general y con un impacto en lo público y en lo privado, obligando, durante el ejercicio de la revisoría fiscal, a una independencia de ser y parecer respecto a los grupos de interés.

Entre otras regulaciones establecidas por el Código de Comercio frente a la práctica profesional de la revisoría fiscal podemos destacar, que este debe regular sus actuaciones con respecto a las necesidades e intereses de los particulares. Acá, el Código deja claro que los derechos conjuntos están por encima de los individuales, y así mismo, estos deben entregar oportunamente juicios que prevengan los posibles conflictos de interés. Por otro lado, el campo de acción del revisor es visible por ser, en esencia, un órgano de fiscalización del Estado que debe mantenerse alineado con otras dependencias que el mismo Estado pone a disposición de la población para resolver conflictos y buscar el bienestar de estas.

En otro de los apartados del código encontramos que, respecto al juicio objetivo del revisor fiscal, se destaca que el juicio profesional de este constituye el producto más importante, en tanto permite a los interesados conocer cómo se están desarrollando los negocios y cómo es el funcionamiento de la entidad desde una mirada de control, ya que da cuenta de si los responsables de

la administración imparten las medidas necesarias con miras a lograr unos objetivos previos. La norma, además, determina que existe una vinculación del contador público con la comunidad en general en sus funciones de fiscalización en tanto da fe pública a través de una certificación o de un dictamen, que, en última instancia, representa el elemento probatorio de que se ha constituido una vinculación entre algunos interesados que mantienen una participación directa o indirecta sobre una organización.

La normativa también indica que, al hacer inspecciones de los bienes de la sociedad, se debe procurar porque se tomen medidas adecuadas para su conservación. Por otra parte, se entiende que el revisor, durante el desarrollo de su profesión, involucra elementos como la integridad y la independencia, para mantener un orden entre las partes asociadas, ya sea por temas de capital o de trabajo. En lo referente al control permanente sobre los valores sociales, se busca que, más allá del lugar, momento y/o circunstancia, el profesional cuente con un grado de independencia y objetividad no tanto porque la norma lo indique, sino porque esto, en últimas, influirá en la calidad de la información financiera. En consecuencia, la firma del profesional garantiza que lo expuesto a terceros constituye una fuente útil y adecuada para la toma de decisiones, y, por ende, el revisor debe procurar que se vele por unas condiciones mínimas de revisión que busquen garantizar una realidad económica a los grupos de interés.

Complementariamente, cuando el revisor fiscal lo considere necesario, convocará a reuniones extraordinarias, mantendrá un carácter neutral en todo su desempeño y cumplirá con sus demás atribuciones estatutarias, haciendo que se mantenga la confianza y no se primen o priven los derechos sustanciales de los individuos interesados. Y finalmente, el numeral adicionado por el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015, señala que se debe reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero (UIAF) las operaciones catalogadas como sospechosas. De esta manera se le pide al

profesional mucha atención y disposición para informar, ya que su labor, aunque es temporal, debido a que su función está determinada a un tiempo, es una fuente inagotable de información para los entes de inspección, control y vigilancia, y su comunicación a estos entes debe ser oportuna.

Así pues, analizada la información recopilada, se da a entender que a pesar de que el revisor fiscal gestiona y responde a intereses particulares, su oficio no opera por fuera del interés público. Partiendo del hecho de que sus funciones deben enmarcarse legalmente dentro de lo referido en el Código de Comercio, ha de entenderse por interés público lo que permite y facilita el relacionamiento entre individuos y organizaciones con un interés de por medio (usualmente con carácter económico), teniendo en cuenta, además, la existencia de unas actuaciones administrativas que configuran la legitimidad del interés de la comunidad.

Respecto a los compromisos adquiridos para con la comunidad en el ejercicio de su profesión, el Código de Comercio establece las responsabilidades civiles del revisor fiscal, al indicar que “El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones”. (Código de Comercio de Colombia [CDC], 211, 1992).

Esta más que claro que el interés público al que debe responder el revisor fiscal lo expone a presentarse y rendir cuentas ante los interesados cuando sea requerido, pues solo así se puede brindar una garantía de que los derechos y deberes entre las partes no se salen de los parámetros establecidos y que las limitaciones siguen claras tanto en las buenas como malas situaciones que pueden sortear las organizaciones, no solo en el ámbito privado sino, también, en el público: su responsabilidad le exige siempre responder a sus compromisos en beneficio de mantener un orden entre el Estado y los particulares debido a los intereses que confluyen en su ejercicio de representación.

## Discusión y análisis de resultados

Una vez aclarada la relación que tiene el ejercicio de la revisoría fiscal con el interés público, se dará paso al desarrollo de una metodología de carácter deductiva, para la que el autor determinó como una fuente fiable de información una entrevista de carácter semiestructurado, aplicada a 112 contadores públicos en formación y a 10 en ejercicio profesional de la ciudad de Medellín, a los cuales fue posible solicitarles de manera voluntaria su respuesta. Esta muestra como hecho relevante, conoce de manera más cercana las formas en las que se puede garantizar el interés público y facilitar su enseñanza. En este desarrollo metodológico, los encuestados tuvieron la oportunidad de manifestar qué entienden por los conceptos abordados, de qué manera consideran que ha impactado la norma y cuáles valores o experiencias consideran que debe tener el profesional que ejerza la revisoría fiscal en Colombia, entre otras cosas. Esto, de cara a ofrecerle aportes a los revisores fiscales para que continúen preservando los intereses que nos respectan a todos.

Los resultados que se presentan a continuación son de tipo cuantitativo para el caso de los contadores en formación y fueron medidos y agrupados a partir de elementos claves relacionados con cada temática analizada como se muestran a continuación:

### Contadores Públicos En formación:



Ilustración 1: ¿Le han hablado sobre interés público en su formación académica? Fuente: elaboración propia.

*Concepto interés público:*

Con base en los resultados obtenidos, se puede concluir que, dentro de los procesos de enseñanza, sí se ha mencionado la importancia del interés público. El 71% de los participantes manifestó que había escuchado el concepto, mientras que un 29% señaló lo contrario. Por otro lado, resulta relevante distinguir que el 17% de los encuestados asociaron el concepto a *bienestar común*, 9,8% lo relacionaron con conceptos de *retribución e interés sociales* y otro 6,3% con el concepto de *fe pública*. Los cuales estuvieron ligados a conceptos claves mencionados en el desarrollo del presente trabajo.

*Satisfacción con el rol del revisor fiscal en la actualidad:*

Como se puede apreciar en la ilustración 2, los estudiantes indicaron que aún hay temas que deben trabajar los revisores fiscales. Estas opiniones partían de experiencias tenidas en el plano laboral y de escándalos noticiosos, según lo manifestaban. En cuanto a las cifras: (35,71%) señalaron sentirse medianamente satisfechos, el (28,57%) satisfechos y un (20,54%) señalaron sentirse poco satisfechos.

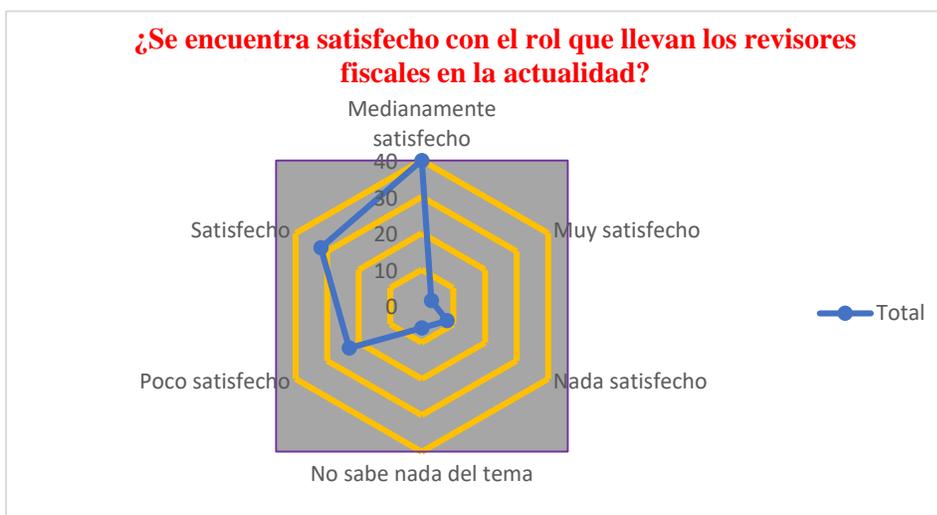


Ilustración 2: ¿Se encuentra satisfecho con el rol que llevan los revisores fiscales en la actualidad? Fuente: elaboración propia

### *Definiendo el interés público:*

Hablar de este tema no puede pasar inadvertido. Constituye un tema del cual se habla mucho cotidianamente, pero que académicamente se aborda poco, según lo planteado por (De Cores & Cal, 2007) este tema es “de vital importancia ya que se trata de uno de los pilares en el que el propio derecho administrativo basa su autonomía” (p. 131). La información recolectada mostró diferentes posiciones : Donde se puede destacar que muchos encuestados asociaban el concepto, en primer lugar, a las acciones que están en beneficio de la colectividad (26,79%) y, en

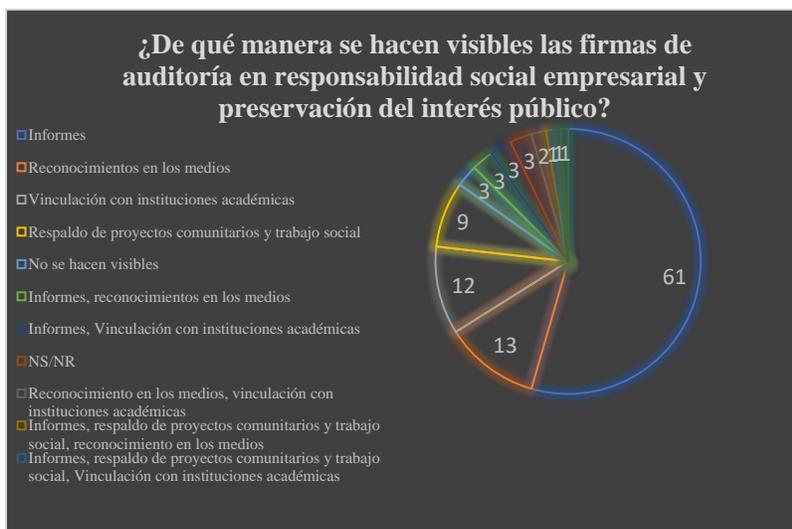


un segundo lugar, al bien común (12,5%). En cuanto a otras posiciones claves, encontramos la asociación de la defensa del interés público con conceptos de bienes y recursos en cabeza del Estado (11,61%) y el nulo relacionamiento de este con tema alguno (10,71%), mientras que otros participantes, finalmente, lo sitúan como un interés común que prevalece por encima del privado (8,93%).

### *Interés público como resultado de los principios éticos y presentación de información:*

Los estudiantes indicaron que el profesional contable, en calidad de revisor fiscal, para ser garante de un interés debe contar con buenos principios y ser conocedor del impacto que tiene su oficio en los grupos de interés, teniendo en cuenta la fe pública en la que está enmarcada. Frente a las cifras, se pueden mostrar tres picos relevantes, donde 22,32% de los estudiantes indicaron que los

principios éticos enmarcados en el Código de Ética del Contador Público se encuentran muy ligados (escala 10), otro 22,32% se situaban en la (escala 8) y otro 17,6% en la (escala 6); el cual reunía el 62,5% de los participantes encuestados.



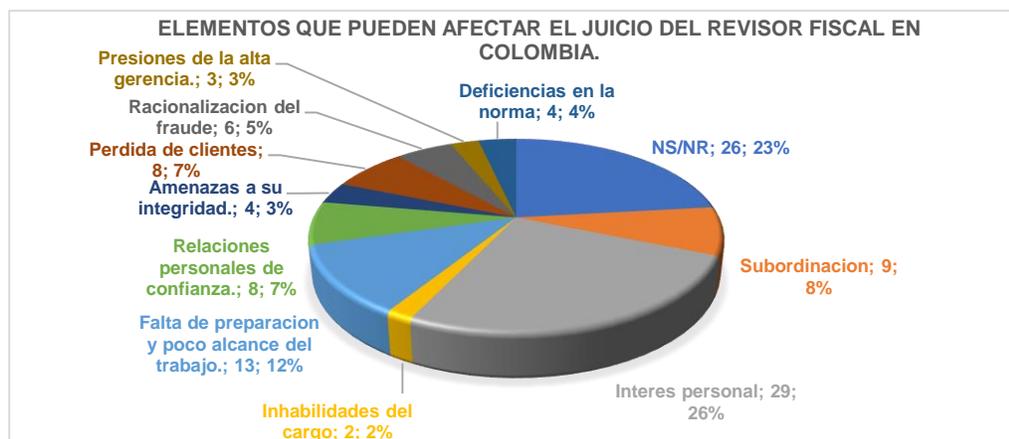
*Ilustración 4: ¿De qué manera se hacen visibles las firmas de auditoría en responsabilidad social empresarial y preservación del interés público? Fuente: elaboración propia.*

#### *Visibilización de las firmas en garantía del interés público, una tarea pendiente:*

Los resultados expuestos muestran que lo único que ejerce un control real del interés público, según el 54,46% de los estudiantes, es manejar altos estándares en los informes emitidos; en un segundo lugar, con un 11,61%, un mayor reconocimiento en medios; otro grupo de encuestados, un 10,71%, dijeron que se deberían manejar charlas académicas con el objetivo de rendir cuentas; y otro 8,09% destacan que el apoyo a proyectos comunitarios permite ejercer un control real del interés público; los demás participantes se abstuvieron de responder. En concordancia, se puede distinguir que la comunidad percibe que la labor ha pasado a rendir cuentas de una manera menos pública y con un sentido social más limitado.

*Sigue existiendo una afectación del juicio en el ejercicio del revisor fiscal:*

Los participantes manifestaron que el revisor fiscal sigue estando sometido a diversas presiones o riesgos al momento de emitir su juicio profesional. De esta manera los resultados mostraron que los factores internos, como el *provecho personal*, constituyen uno de los elementos



*Ilustración 5: elementos que pueden afectar el juicio del revisor fiscal en Colombia.*

*Fuente: elaboración propia.*

que más pueden afectar su juicio (25,89%); otro 23,21% se reservaron o no quisieron dar su opinión; 11,61% indicaron que estas distorsiones en el juicio profesional eran ocasionadas por la falta de preparación del revisor fiscal; 8,04% lo asociaron al tema de subordinación; y 7,14%, finalmente, a las relaciones personales de confianza o pérdida de clientes.

#### *Credibilidad, un desafío que genera opiniones:*

En los últimos años, es notable que los medios repercuten en las creencias de la población, así como lo indica (Scarpati E. & Pantoja, 2015) cuando aclara que “el impacto social de los medios de comunicación es una realidad indiscutible en el mundo actual”(p. 35). En ese sentido, 58,93% de los participantes consideran que la credibilidad del revisor es buena, pero otro 35,71% regular, entendiendo esta regularidad, en que aún hay muchas cosas por mejorar desde el control de fiscalización. En este sentido, está en cabeza de los mismos profesionales, ofrecerle nuevas

perspectivas a los ciudadanos y a la comunidad en general que se ve representada en el correcto ejercicio de la labor del revisor fiscal.

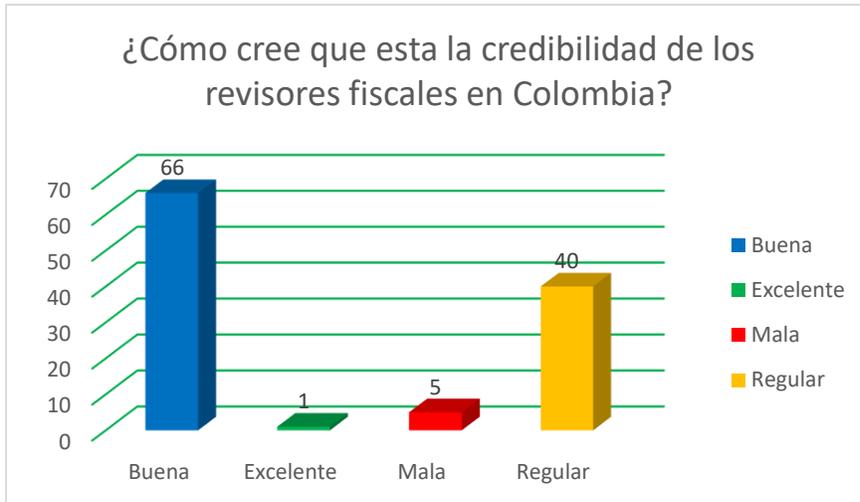


Ilustración 6: ¿Cómo cree que esta la credibilidad de los revisores fiscales en Colombia?  
Fuente: elaboración propia.

*Principios éticos, conocerlos y enseñarlos, una tarea del profesional contable:*

La información recolectada permite mostrar que aún hay muchas cosas en las que se debe orientar a los futuros profesionales. La mayoría de las participantes, no tienen muy claros los principios éticos que debe representar la profesión, por esa razón un 33,04% de los encuestados no manifestaron su posición. En cuanto a los que sí lo hicieron: 35 mencionaron la integridad, 25 la objetividad, 22 la independencia, 16 la transparencia, 14 la confidencialidad, 10 la responsabilidad y los demás indicaron otros conceptos. Conocer estas posiciones da pie a que los futuros profesionales se hagan más autónomos y que no entreguen a la comunidad meramente un informe, sino también una carta de los valores que representa a la profesión.

*Normas internacionales en razón de la protección del interés público:*

Para los estudiantes de contaduría pública la convergencia y aplicación de normas internacionales aún no favorece completamente el cuidado del interés público, pues se tiene la creencia de que no hace falta más normatividad, sino, una mejor orientación a los profesionales para que ejerzan una ética en todas sus actuaciones. Solo el 3,57% de los encuestados respondieron que existía una relación directa (escala 10) de la norma internacional con el cuidado de lo público, otro 8,04% ubicó esta relación en la escala 9, y para 53 de los encuestados esta relación se ubica entre las escalas 7 y 8, con 22,32% y 25% de participación, respectivamente.

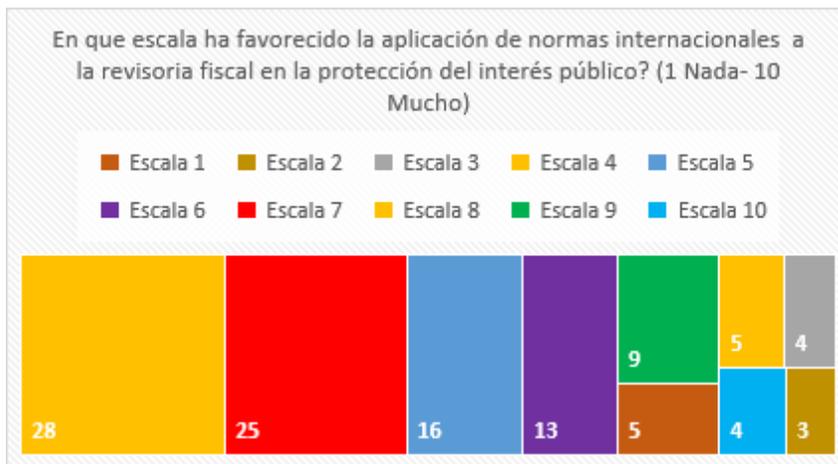


Ilustración 7: ¿En qué escala ha favorecido la aplicación de normas internacionales a la revisoría fiscal en la protección del interés público? Fuente: elaboración propia.

*Replantear la revisoría fiscal*

La postura de los participantes deja claro que estos están de acuerdo con cambios normativos a la revisoría fiscal: 63 de los 112 encuestados afirmaron que era necesario. El 42,6% de los 63, señalan que es por carencia o ambigüedad de la norma, otro 22,22% por la falta de preparación del profesional, 12,7% lo asociaron a debilidades conceptuales, 11,11% no respondieron y otro 11,11% manifestaron que existían otras razones señaladas en los anexos del trabajo. Ahora bien, de los que respondieron que no se debía replantear la profesión fiscal, un 56,52%, indicaron que, por el

contrario, la norma era clara; otro 21,73%, por su parte, indicaba que faltaba concientización por parte del profesional respecto a su función pública; y otro 21,73% no quisieron comentar algo adicional.

*Hay Reconocimiento de las BIG Four:*

Las grandes firmas de auditoría son, sin duda, un referente en el ejercicio de la revisoría fiscal o auditoría externa en cualquier lugar del mundo, ya que en ellas se involucran grandes intereses económicos y, en el ejercicio del revisor, se produce un constante flujo de información en miras a atender las necesidades de los grupos de interés. De tal manera, era importante saber si los estudiantes conocían a las grandes firmas, ya que en estas se gestan amplios cambios que afectan la forma en la que se hace control de fiscalización. En razón de esto, 37% afirmaron nunca haber escuchado de ellas y el otro 63% indicó que, por lo menos, una de estas le resultaba familiar, ya sea desde su entorno académico o laboral.

*La importancia de concientizar a la población sobre la rendición de cuentas de la revisoría fiscal:*

Los estudiantes están convencidos de que es a partir de la academia y de las reuniones público-privadas donde se lleva más efectiva la labor de concientización en la población sobre la rendición de cuentas. Un 55% considera que el trabajo compartido entre los claustros y el sector privado es clave, otro 30% se abstuvo de responder y, en otras respuestas comentadas, está la creación de políticas orientadas más a la comunidad (5,36%), el fortalecimiento del tema de derechos de petición (4,46%), la constitución de una nueva entidad regulatoria (3,57%) y la rendición de cuentas sistemática en medios de comunicación (0,89%).



Ilustración 8: ¿De qué manera se concientiza a la población de la rendición de cuentas de los revisores fiscales? Fuente: elaboración propia.

*Transversalidad entre interés público, fe pública y ética profesional:*

Una vez consultada la relación del interés público como garantía del control de fiscalización. Se preguntó a los encuestados, la forma en que asociaban este tema a dos ejes claves de la profesión: la ética y la fe pública. Estas respuestas llamaron mucho la atención, porque el 24,11% indicaban que casi siempre hay una vinculación entre el control de fiscalización y la ética profesional, y otro 25% hacía referencia a que solo en algunas ocasiones. Asimismo, el 39,29% afirmaba que siempre se daba tal vinculación, en tanto el interés público era el resultado de ejercer una intachable ética y actuar desde un principio de buena fe. De aquí ha de concluirse que se debe orientar más al profesional en ser más autónomo y entienda que la eficacia y validez se pierden en tanto uno de estos elementos deja de operar.

*Sobre la relación entre orden público, bienestar común e interés público:*

Se manifestó por parte de los participantes que hay mucha familiaridad entre los conceptos señalados, y por tal motivo se puedan generar confusiones en lo que puede representar cada uno. Esto

se confirma porque 77,64% afirmaron que hay mucha relación entre los conceptos de orden público, bienestar común e interés público, otro 16,96% señala que esta vinculación es media y solo el 5,36% indicaron que esta relación es poco apreciable. Lo cual se puede discutir por los puntos de vista anteriormente abordados.

### **Contadores Públicos En Ejercicio.**

Frente a lo que fue la aplicación de instrumentos del trabajo con los profesionales se deja claro que el análisis hecho es de tipo cualitativo, en tanto se elaboró una entrevista de carácter semiestructurado, que recopiló exclusivamente respuestas de preguntas de carácter abierto, en donde el autor toma unas posiciones importantes como foco de análisis. De esa manera los resultados y experiencias más relevantes se detallan a continuación:

#### *La profesión contable no está velando de manera suficiente por el interés público:*

Los profesionales sustentan que la ética, muchas veces, está subyugada a diversas presiones internas y externas, teniendo en cuenta que la revisoría fiscal se ha constituido como una práctica social que busca suplir necesidades de información donde se priman ciertos intereses particulares. Adicionalmente, se limita el buen ejercicio de la profesión con un marco normativo con muchos vacíos. Entre los apartados destacables se encuentra uno que indicaba que:” Desafortunadamente, no. El contador, revisor fiscal no tiene la formación de la realidad para decir no a la corrupción”.

#### *Los principios contables protegen el interés público desde la norma, pero no, desde su aplicación:*

La profesión, según uno de los profesionales “ está enmarcada a una serie de momentos y condiciones. Si bien han apuntado a garantizar diversos intereses, están coaccionados muchas veces

por el entorno donde se lleve a cabo la labor.”. Por esa razón un insumo importante son los principios bajo los cuales se trabaja, sin embargo, las presiones que tienen los profesionales contables y fiscales para manejar y mitigar los riesgos es enorme, lo que puede originar una mala preservación del interés público a través del informe que se presenta.

*Interés público, un concepto de interpretaciones:*

Para los profesionales, aún no hay una claridad conceptual sobre el interés público. En ese sentido sus apreciaciones están orientadas de manera similar a los conceptos claves que relacionaban los estudiantes: Bienestar común, bienes y recursos del Estado, presentación de información y a las acciones en beneficio de la comunidad. Tales definiciones generan confusiones conceptuales y el desarrollo de la revisoría fiscal como garante del interés público. De esa manera precisaron que “el concepto a Grosso modo, estaba asociado a la presentación adecuada de la información financiera y no financiera, así como los elementos que integran los códigos de ética”.

*La legislación está en función del interés público y el marco normativo está en garantía de esta responsabilidad:*

No queda la menor duda, para los contadores en ejercicio, que el marco normativo les está atribuyendo a los revisores fiscales la facultad de dar fe pública, pero también, a responder de manera solidaria sobre aquellas actuaciones que pudieren afectar a la comunidad, y no ha de limitarse solo a un grupo de particulares, sino a los grupos de interés. En ese sentido uno de los participantes indicó que “el marco normativo ha hecho que la información sea más incluyente, cuente con aspectos técnicos más robustos y que proporcione los alcances que se deben de tener por parte de los profesionales al momento de actuar”.

*Funciones del artículo 207 del código de comercio, en garantía del interés público:*

Con el desarrollo de este trabajo queda claro que este artículo, por excelencia, resume las actividades que debe llevar a cabo el revisor fiscal como garante integral del interés público. El incumplimiento de cualquiera de los preceptos consignados en ese artículo se traduce en perjuicios para el ejercicio de la profesión en general. De esa manera los encuestados relacionaron el Código de Comercio como la fuente principal de esa preservación.

*Aún se desconocen las estrategias que ha adelantado la revisoría fiscal para continuar garantizando el interés público:*

En resumen, este es uno de los desafíos que tiene la revisoría fiscal actualmente: ser más innovadora, más cercana a la gente y tener una mayor credibilidad y visibilidad dentro de la comunidad. En ese sentido, la mayoría de los participantes se abstuvieron de dar un comentario al respecto en este tema.

*Se tiene la creencia que las grandes firmas de auditoría están garantizando mejor el interés público que las pequeñas y que, por otra parte, los temas no financieros, no hacen parte de esta garantía:*

Uno de los participantes manifestó que: “Las grandes firmas, por experiencia, conocimiento de diversos sectores y participación están garantizando mejor el interés público”. Debido a que se tiene la percepción de que, las grandes firmas al estar más dotadas de metodologías y herramientas pueden responder de mejor forma a las necesidades de información que tienen en todo

momento los grupos de interés. Así mismo, los encuestados manifestaron que estos tienen impactos fuertes en la profesión, pero que todavía les falta salirse más de los temas financieros.

*Sin desconocer los factores externos, la opinión del revisor fiscal actualmente ha estado más impactada por factores internos:*

Los encuestados señalaron que, como tal, la profesión vive en un eterno conflicto de intereses. En el caso de los revisores se ha visto, que la pérdida de un cliente, por ejemplo, puede tener un impacto importante en la imagen, reputación y/o ganancias de una firma y, por esta razón, se piensa que la opinión puede verse afectada en todo momento. Además de esto, la normativa según los encuestados ha puesto *entre la espada y la pared* al profesional, ya que les ha asignado un rol más cercano a las organizaciones que a la misma comunidad.

*Desde la profesión contable, se reconocen las metodologías y herramientas del revisor fiscal en razón de lo público:*

Los profesionales indicaron diferentes normativas que se atribuyen el cuidado o garantía del interés público, como los diversos marcos normativos, el manual de ética profesional, entre otros; lo que permite dar cuenta de lo importante que es la experiencia laboral para la comprensión de dichas herramientas.

*Integrar aspectos sociales, ambientales y temas no financieros sigue siendo un desafío:*

La mayoría de las participantes manifestó que en ningún momento sus revisores fiscales han hablado de temas no financieros en sus informes; por lo cual la profesión sigue teniendo una deuda pendiente en materia de integración ambiental y social. Solo uno de los participantes indicó

que “su revisor reveló información asociada con los pasivos ambientales y provisiones de ley relacionadas con la rehabilitación de tierras”, la cual se constituye en una garantía de que la profesión pueda hacerse más cercana a la comunidad.

*Los contadores públicos en ejercicio aún creen que hay un autointerés por el mantenimiento de los intereses económicos de la profesión:*

Basados en la premisa de “*si a mí me va bien, a usted le va bien*”, la profesión, infortunadamente, ha perdido credibilidad en los últimos años por la manera en que se intenta conservar a un cliente sin importar el costo y esta fue una posición que sustentaron los sondeados.

*Los grandes escándalos han repercutido negativamente en la imagen del contador en el ejercicio de la revisoría fiscal.*

Para los contadores consultados, es claro que los revisores fiscales aún desconocen en muchos casos los principios o valores de la profesión, y de esa forma atribuyeron algunos escándalos que han afectado sin dudas la credibilidad del revisor . De esa manera se lamentaron por los siguientes casos: “Interbolsa, Odebrecht, Enron, Reficar” que han afectado sin dudas a la profesión.

## Conclusiones

Para finalizar el presente artículo, ha de mencionarse la existencia de una serie de retos que debe superar el revisor fiscal, en su camino de hacerse más cercano a la comunidad. Así como lo señala Piedrahita (2011, p. 101), indicando que “la crisis de la revisoría fiscal no sólo atañe a las debilidades teóricas de la profesión, sino también a la crisis social, política, de seguridad, corrupción y económica que padece el país”.

En donde claramente la comunidad está solicitando al revisor fiscal una identidad, y una mejor autonomía al momento de emitir un juicio. Por otra parte, se resalta de la aplicación del instrumento de investigación una percepción de que falta más preparación por parte del profesional para ejercer dicha labor, puesto que hay un desconocimiento evidente de los principios de la profesión, el alcance del trabajo y lo que representa emitir un informe.

También ha de destacarse que los escándalos mediáticos han hecho pensar a la población que existe un autointerés por parte del revisor fiscal en retener clientes a toda costa, y de forma consecuente esto incide en que haya cuestionamientos a su trabajo. Por lo que es importante recuperar la confianza pública.

Así pues, para garantizar el interés público desde el ejercicio de la revisoría fiscal, se tiene la creencia de que esta deba estar:

*Más a disposición de la gente:*

En tanto la emisión del informe pueda constituir una fuente fiable de información, y esto se va logrando en la medida en que el juicio este sustentando otras dimensiones de la realidad de las organizaciones.

*En constante incorporación de valores al profesional:*

Que se va logrando en tanto el interés del profesional constituya en dejar un valor agregado a través del informe y su juicio profesional; que a recibir una contraprestación económica por el servicio intelectual prestado. En este punto es de anotar que la concientización sin dudas es algo que debe partir tanto de los hogares, como de los claustros académicos.

*Menos alineada a las organizaciones:*

Ya que se tiene la creencia, de que la cercanía o proximidad con el cliente haya originado y materializado grandes riesgos en razón a la independencia del profesional. De esta manera, los participantes consideraban que una regulación más severa, podría poner en cintura más este compromiso.

*En comunicación constante:*

Que se va logrando en tanto los profesionales de la contaduría pública compartan sus experiencias a la comunidad, y encuentren formas de enseñar estos conceptos claves de la profesión a los grupos de interés, para que tomen decisiones más fiables.

*Integrando aspectos no financieros:*

El cual se logra en tanto los contadores públicos en general, otorguen un valor agregado a sus informes, poniendo otras situaciones relevantes en contexto que no estén ligada a temas financieros.

Así mismo ha de compartirse a la comunidad la siguiente precisión sobre el revisor fiscal cuando atienda al principio de interés público, dado que en la realidad se le ha asociado la definición a muchos términos y es claro denotarlo para su enseñanza, como algo que constituye su base conceptual y el soporte legal donde se da garantía de que los elementos y características que componen el control interno de la entidad como de sus responsables están funcionado de forma

adecuada , están atendiendo a principios éticos y se materializan como una fuente fidedigna para terceros, a través de la atestación, por ser un testigo fiel de dichos eventos y de haber aplicado las metodologías más idóneas para llevar a cabo un juicio.

Y, finalmente, con la realización de este trabajo se intuye que la profesión, en sus diferentes campos, debe continuar repensándose desde los claustros académicos, para que nunca se desconozca los temas asociados a los principios éticos, cualidades de la información y la importancia de la fe pública. Ya que garantizar el interés público es nuestra responsabilidad, nuestra tarea; por ser un tema de todos.

### Referencias Bibliográficas

- Actis Di Pasquale, E. (2008). Bienestar Social: Un análisis teórico y metodológico como base para la medición de la dinámica histórica en la Argentina. 1-29.
- Álvarez Zárate, J. M. (2003). El interés nacional en Colombia (Primera ed.). Bogotá, Cundinamarca, Colombia: Universidad Externado de Colombia.
- Aquilar Quevo, V. H., Cruz Muñoz, D. M., & Jimenez Rodriguez, D. C. (2007). Bienestar social laboral desde la perspectiva de calidad de vida a partir de la producción escrita y la percepción de docentes especialistas: periodo 1995 2005 en Bogotá DC Estado del Arte. Bogotá.
- Baños Ardavín, E. J. (2014). Aproximación a la noción de Bien Común en Tomás de Aquino. Approximation to the Notion of Common Good in Thomas Aquinas(12), 69-94. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6509936>
- Calvo Villada, A. P. (s.f.). LA REVISORÍA FISCAL EN EL ÁMBITO GLOBAL. Bogotá.
- Carvajal, P. I. (2013). Ciudadanía Y Bien común en la república. Revista chilena de derecho, 40(1), 373-379.
- Colombia, P. d. (2009). Código de comercio de Colombia. Código de comercio de Colombia : decreto 410 de 1971 (marzo 27), Bogotá : Congreso de la Republica de Colombia, 2009, 211. Obtenido de <http://libros.metabiblioteca.org/handle/001/337>
- Colombia, P. d. (2009). Código de comercio de Colombia : decreto 410 de 1971. (2. Bogotá : Congreso de la Republica de Colombia, Ed.) Obtenido de <http://libros.metabiblioteca.org/handle/001/337>
- Congreso de la República. (13 de Diciembre de 1990). Ley 43. (41). Bogotá, Colombia.

- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2008). Orientación Profesional: Ejercicio Profesional de la Revisoría Fiscal. Obtenido de <https://www.ctcp.gov.co/publicaciones-ctcp/orientaciones-tecnicas?page=2>
- Constituyente, A. N. (1991). Constitución Política de Colombia. COLOMBIA.
- De Cores, C. A., & Cal, J. M. (2007). El concepto de Interés público y su incidencia en la contratación administrativa. *Revista de Derecho de la Universidad de Montevideo*, 6(11), 131-140. Obtenido de <http://revistaderecho.um.edu.uy/wp-content/uploads/2012/12/Cal-y-De-Cores-El-concepto-de-interes-publico-y-su-incidencia-en-la-contratacion-administrativa.pdf>
- Delpiazzo, C. E. (2012). Bien común, sociedad y Estado. *Revista de Derecho*(11), 81-85. Obtenido de <http://revistaderecho.um.edu.uy/wp-content/uploads/2012/12/Delpiazzo-Bien-comun-sociedad-y-estado.pdf>
- Dolorier Torres, J. R. (1994). Orden público económico, orden público laboral y los límites a la autonomía colectiva. 205-216.
- Echandia, H. D. (1946). Evolución de la noción de orden público. (6), 251-262.
- Enciclopedia jurídica. (2020). Obtenido de Enciclopedia jurídica: <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/interes-publico/interes-publico.htm>
- Española, R. A. (2019). Madrid, España: Real Academia española.
- Fontecilla Correa, J. (2006). Algunas consideraciones sobre el interés público en la Política y el Derecho. *Revista española de control externo*, 8(24), 135-161.
- Franco Ruiz, R. A. (2014). Fundamentos ontológicos para la construcción del concepto de contabilidad. *Revista Científica General José María Córdova*, 12(13), 165-190.

- Gárzon Benitez, E. J., & Hernandez Aros, L. (2017). Responsabilidad civil y penal en la actuación del contador frente al interés público-análisis a partir de las normas de aseguramiento de información. 1-22. Recuperado el 26 de Mayo de 2019
- Giraldo Nauffal, J. F. (2013). La importancia de la revisoría fiscal como instrumento de intervención económica para lograr los fines del estado Colombiano. Repositorio Institucional Universidad de Manizales, 7-73. Recuperado el 26 de Mayo de 2019, de [http://ridum.umanizales.edu.co:8080/xmlui/bitstream/handle/6789/175/120\\_Giraldo\\_Nauffal\\_Juan\\_Fernando\\_2009%20file2.pdf?sequence=2&isAllowed=y](http://ridum.umanizales.edu.co:8080/xmlui/bitstream/handle/6789/175/120_Giraldo_Nauffal_Juan_Fernando_2009%20file2.pdf?sequence=2&isAllowed=y)
- González Campos, J. D., & Fernández Rozas, J. C. (1995). Orden Público como correctivo funcional: artículo 12, apartado 3 del Código Civil. 1, 894-933. Obtenido de [https://eprints.ucm.es/id/eprint/9454/1/ARTICULO\\_12.3\\_DEL\\_CODIGO\\_CIVIL.pdf](https://eprints.ucm.es/id/eprint/9454/1/ARTICULO_12.3_DEL_CODIGO_CIVIL.pdf)
- Grau Amparo, M. (s.f.). Los intereses colectivos y difusos. Revista de estudiantes de derecho de la Universidad MonteAvila(2), 195-208. Recuperado el 25 de Mayo de 2019, de [http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/DERYSO/2/deryso\\_2001\\_2\\_195-208.pdf](http://www.ulpiano.org.ve/revistas/bases/artic/texto/DERYSO/2/deryso_2001_2_195-208.pdf)
- Grigorescu, I. I. (2014). Evolución y perspectivas de la auditoría financiera en Rumania y España: un estudio comparativo. Lleida: Doctoral dissertation, Universitat de Lleida. Obtenido de <http://hdl.handle.net/10803/285175>.
- Herrero de Castro, R. D. (2010). El concepto de interés nacional. Instituto Español de Estudios Estratégicos, 17-38.
- Huerta Ochoa, C. (31 de Enero de 2005). El concepto de interés público y su función en materia de seguridad nacional. In AA. VV., Seguridad pública. Segundo Congreso Iberoamericano de

Derecho Administrativo, Cisneros Farías, G. Ciudad de México, México. Recuperado el 26 de Mayo de 2019, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2375/8.pdf>

Juridica, E. (2020). Interés público. Recuperado el 26 de Mayo de 2019, de Enciclopedia Juridica: <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/interes-publico/interes-publico.htm>

Ley 550 de 1999. Por la cual se establece un régimen que promueva y facilite la reactivación empresarial y la reestructuración de los entes territoriales para asegurar la función social de las empresas y lograr el desarrollo armónico de las regiones y se dictan disposiciones para armonizar el régimen legal vigente con las normas de esta ley.(Diciembre 30 de 1999)

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.(Diciembre 13 de 1990)

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, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición,entre otros. (Julio 13 de 2009).

Ley 145 de 1960. Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de Contador público. (Diciembre 30 de 1960).

Ley 1762 de 2015.Por medio de la cual se adoptan instrumentos para prevenir, controlar y sancionar el contrabando, el lavado de activos y la evasión fiscal. (Julio 6 de 2015).

Ley 27 de 1888. Por la cual se reforma el Código de Comercio. (21 de Febrero de 1888.).

Ley 298 de 1996.Por la cual se desarrolla el artículo 354 de la Constitución Política, se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial Adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, y se dictan otras disposiciones. (Julio 23 de 1996).

Ley 58 de 1931.Por la cual se crea la Superintendencia de Sociedades Anónimas y se dictan otras disposiciones. (Mayo 5 de 1931).

- Ley 65 de 1890. Por la cual se reforma el artículo 31 del Código de Comercio. (Noviembre 21 de 1890).
- Ley 73 de 1935. Por la cual se provee a la revisión del Código de Comercio y se dictan otras disposiciones. (Diciembre 18 de 1935).
- Libreros, J. (2001). Descentralización y orden público en Colombia. *OPERA*(1), 199-212.
- López Calera, N. (2010). El interés público: entre la ideología y el derecho. *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, 123-148.
- Maguiña, A., & Varas, N. (1988). Bienestar social y Trabajo Social Alternativo. *Revista Acción Crítica*, 23, 7.
- Medina, I., & Ovejero, M. (2012). Repensar el interés general en las políticas públicas. *Revista Jurídica*, 38-50.
- Montalvo Abiol, J. C. (2010). Concepto de orden público en las democracias contemporáneas. (22), 197-222.
- Norma Internacional de Auditoría 200. (2009). Objetivos Globales del Auditor Independiente y Realización de la Auditoría de Conformidad con las Normas Internacionales de Auditoría. Obtenido de <http://www.aplicaciones-mcit.gov.co/adjuntos/niif/6%20-%20NIA%20200.pdf>
- Norma Internacional de Auditoría 700. (2009). Formación de la Opinión y emisión del informe de Auditoría sobre los Estados Financieros. Obtenido de <https://docisolation.prod.fire.glass/?guid=05218ba2-df19-4579-1874-83f957c03971>
- Piedrahita, R. A. (2011). La Revisoria Fiscal en Colombia. *Letras Jurídicas en Medellín*, 101-122.
- Pulgarin Arías, A. F., Bustamante Garcia, H. C., & Zapata Zuluaga, L. M. (2019). Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 13-42.

- República de Colombia. (1994). Pronunciamento 7. Pronunciamento sobre Revisoria Fiscal.
- Restrepo I, D. (1995). La participación social como construcción del interés público entre el Estado y la sociedad. *Nómadas*(3). Obtenido de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=105118914005>
- Rey, A. (2008). El interés general. Argumento para limitar derechos individuales. *Revista de derecho*, 6, 177-187. Recuperado el 26 de Mayo de 2019, de <http://revistaderecho.um.edu.uy/wp-content/uploads/2012/12/Rey-El-interes-general.-Argumento-para-limitar-derechos-individuales.pdf>
- Rodriguez Becerra, M. (2007). Surgimiento y evolución de la temática ambiental como interés público. XXIV Congreso Nacional Uniandino, (págs. 1-17). Santa Marta.
- Roncancio, P. (2011). La fe pública en la formación de profesionales de contaduría. (E. U. Central, Ed.) *Documentos de Investigación. Contaduría Pública*, 2, 6-27.
- Ruocco, G. (2012). La “buena administración” y el "interes general". *Revista de Direito Administrativo & Constitucional A&C*, 12(49), 27-46. doi:<http://dx.doi.org/10.21056/aec.v12i49.167>
- Scarpati E., R. G., & Pantoja, O. (2015). Influencia de los medios de comunicación en la condición de vida saludable:: una revisión de literatura. *Acta Odontológica Venezolana*, 53, 35-36. Obtenido de <https://www.actaodontologica.com/ediciones/2015/1/art-18/>
- Serrano, A. S. (2017). Bien común de la naturaleza y la humanidad un acercamiento iusmaterialista en el siglo XXI. *Revista IURIS*, 16(1), 17-53.
- Tisné Niemann, J. (2016). Las organizaciones ciudadanas como representantes de intereses colectivos ambientales.Reconocimiento a través de la jurisprudencia chilena. *Revista de*

Derecho de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, 227-252. Recuperado el 26 de Mayo de 2019, de <https://scielo.conicyt.cl/pdf/rdpucv/n46/a07.pdf>

Torres Mejía, L. L. (2010). La consecución del interés nacional de Colombia en su política exterior con Estados Unidos. Bogotá: PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA.

Uribe Mallarino, C. (2004). Desarrollo social y bienestar. Universitas humanística. Universitas humanística, XXI(58), 11-25.