

El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes *

El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes

O controle da auditoria fiscal e sua relação com a auditoria externa e interna, diferenças e semelhanças

Carlos Alberto Montes Salazar

Docente Universidad del Quindío, Quindío – Colombia
camontes@2008hotmail.com <https://orcid.org/0000-0002-8407-6728>

Ximena Sánchez Mayorga

Directora del programa de Contaduría Pública, Universidad Libre, Cali - Colombia
ximena.sanchez@unilibre.edu.co <https://orcid.org/0000-0001-9511-4905>

Gilberto Enrique Rodríguez Rojas

Docente Universidad Santiago de Cali, Cali – Colombia
genriquerodriguez@usc.edu.co <https://orcid.org/0000-0003-4412-5692>

Resumen

La Revisoría Fiscal en Colombia, como institución de origen legal, facultada para dar fe pública y la cual tiene como propósito ejercer un control de fiscalización sobre las organizaciones objeto de su evaluación y de esta forma dar seguridad razonable de los usuarios de la información. Es por eso, que este artículo presenta de forma descriptiva el control de fiscalización que debe aplicar el Revisor Fiscal en el desarrollo de sus funciones y los elementos a tener en cuenta para la ejecución de las mismas. De igual forma, se expone la relación de la Revisoría Fiscal con la auditoría interna y externa, a modo de similitudes y

F.R. 20/11/2018 F.A. 26/12/2018

* **Cómo citar:** Montes Salazar, C.A., Sánchez Mayorga, X., Rodríguez Rojas, G.E. (2019). El control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna, diferencias y similitudes. Revista Libre Empresa, 16(1), 101-125
<https://doi.org/10.18041/1657-2815/libreempresa.2019v16n1.5914>

Este es un artículo Open Access bajo la licencia BY-NC-SA <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/>



diferencias; con la finalidad que permita dar claridad sobre el proceso de evaluación que debe llevar a cabo el contador público en ejercicio de la Revisoría.

Palabras Clave

Revisoría Fiscal, Control de Fiscalización, Auditoría Externa, Auditoría Interna, Riesgos.

Abstract

The Statutory Auditor in Colombia, as an institution of legal origin, empowered to give public faith and whose purpose is to exercise control over the organizations subject to its evaluation and thus provide reasonable security for the users of the information. That is why, this article presents in a descriptive way the control of the audit that the Fiscal Auditor should apply in the development of his functions and the elements to be taken into account for the execution of the same. Similarly, the relationship of the Fiscal Ombudsman with the internal and external audit is presented, by way of similarities and differences; in order to clarify the evaluation process to be carried out by the public accountant in office of the Auditorium.

Keywords

Statutory Auditor, Audit Control, External Audit, Internal Audit, Risks.

Resumo

A Revisoria Fiscal na Colombia, como instituição de origem legal, que tenha por objectivo exercer um controlo de auditoria sobre as organizações objecto da sua avaliação e, assim, proporcionar uma segurança razoável aos utilizadores da informação. É por isso que este artigo apresenta de forma descritiva o controle de fiscalização que deve ser aplicado pelo Revisor Fiscal no desenvolvimento de suas funções e os elementos a ter em conta para a execução das mesmas. A relação da Revisão Fiscal com a auditoria interna e externa é igualmente exposta como semelhanças e diferenças; a fim de clarificar o processo de avaliação a realizar pelo contabilista público em exercício da Revisão.

Palavras-chave

Revisor Oficial de Contas, Controle de Auditoria, Auditoria Externa, Auditoria Interna, Riscos.

Introducción

El creciente auge empresarial y el desarrollo de las organizaciones económicas, unido a la globalización de los mercados, ha hecho que los inversionistas y propietarios requieran de estructuras de control que les permita, de forma integral, la salvaguarda de sus recursos, la eficiencia en la gestión de los administradores, la estructura de un adecuado sistema de control interno; incluida la fidelidad y confiabilidad en el sistema de información contable. Como también, la certeza de que la totalidad de las operaciones se han reflejado verazmente en los Estado Financieros.

Partiendo de lo anterior, el Estado Colombiano, desde siempre, ha necesitado órganos o instituciones que le aseguren idoneidad, legalidad y transparencia en las actividades realizadas por parte de los entes económicos. Por ejemplo, el correcto cálculo y pago de los impuestos. Todo esto, para llevar a cabo, eficazmente, las labores de inspección, control y vigilancia.

Por lo anterior, en Colombia, se crea la Revisoría Fiscal, una institución de origen legal, investida por el legislador para ejercer un control de fiscalización sobre las organizaciones objeto de su revisión. Su objetivo es otorgar confianza a los inversionistas, propietarios, al Estado y al público en general, sobre la idoneidad de las operaciones, la credibilidad en los estados financieros y la eficiencia de la gestión de los administradores (CTCP, 2008).

Así mismo, a la Revisoría Fiscal, se le han otorgado responsabilidades sociales, lo que implica que no se puede limitar simplemente a la revisión de los resultados contables-financieros. En efecto, su ámbito es mucho más amplio: tiene el alcance de toda la organización; es decir, su principal función es verificar. Por tanto, debe basarse en los principios que regulan el ejercicio, las actuaciones de los hechos y actuaciones de los administradores de las distintas organizaciones.

Partiendo de lo expuesto, el contenido de este artículo se ha estructurado de tal forma que le permita al lector, desde el punto de vista descriptivo y propositivo; comprender de forma clara el control de fiscalización de la revisoría fiscal y su relación con la auditoría externa e interna. Se inicia, haciendo un recorrido por los antecedentes históricos de la revisoría fiscal que se remonta a la monarquía romana hasta llegar al siglo XX. Seguidamente se exponen los sistemas de derecho y vertientes de control aplicables a la revisoría.

Se continúa presentando el marco conceptual y legal de la revisoría fiscal, en donde se plantea la definición de ésta, desde la perspectiva institucionalista y organicista, así mismo se describen los aspectos técnicos, prácticos y principios que el profesional contable debe aplicar en el ejercicio de la revisoría en Colombia.

Finalmente, se presentan de forma comparativa las diferencias y similitudes entre la revisoría fiscal con la auditoría externa e interna; con el propósito de exponer de esta manera las actividades propias del objeto de estudio de cada una; para que así se pueda tener la suficiente claridad en relación con las funciones, naturaleza y finalidades de estas.

1. Marco histórico, conceptual y legal de la revisoría fiscal

La Revisoría Fiscal posee un largo recorrido histórico. Sus raíces están en la monarquía romana y su auge, en el imperio romano. Ha sido tan grande su influencia que, aún se encuentra inmersa en el sistema jurídico actual de Colombia. De hecho, es el origen del sistema de control latino, de donde se desprende el control que ejerce el Estado en la economía, a través de la Revisoría Fiscal. A este ente, se le ha otorgado una responsabilidad social y de fiscalización de las organizaciones objeto de sus revisiones (Mantilla, 1989).

El primer modelo de Revisoría Fiscal se encuentra en la comisión por curia, cuya función específica es: "ser un órgano de control y decisión de actos que si bien pertenecientes a la esfera privada, tenían importancia social" (Mantilla, 1989). Este, ciertamente, es el inicio de un control político-social en manos de los ciudadanos (privado).

Seguidamente, el Colegio de los Pontífices, precedido por el Pontífice Máximo, era árbitro de lo divino y lo humano. Tenía variadas funciones: a) ejercía el contralor de los distintos cultos privados y, en especial, del culto público; b) llevaba los archivos religiosos donde constaban los acontecimientos más notables relativos a la vida del Estado; c) redactaba el calendario y emitía dictamen en lo referente a la adopción de las personas y a los testamentos; d) interpretaba el derecho de la época; e) respondía a consultas de tipo jurídico; f) proporcionaba las fórmulas procesales.

En la República Romana, aparecen -entre los distintos órganos políticos fundamentales- las Magistraturas, que “significaban una apertura hacia la ordenación institucional más democrática, que no se concebía en la época real, y su importancia se vio acrecentada por la incidencia que tuvieron en el desarrollo del derecho y en la resolución del problema social que ofrecía Roma desde sus tiempos más arcaicos” (CTCP, 2008).

Las magistraturas republicanas mantuvieron lo esencial de sus poderes, excepto la Censura y el Visado, cuyas funciones fueron asumidas por las magistraturas, excepto la Censura y el Visado, los cuales fueron ejercidos por los emperadores. Sin embargo, aparece, en esta época, una verdadera legión de funcionarios imperiales quienes actuaban como delegados del emperador para el ejercicio de unas funciones especializadas. Sobresalen el Concejo Imperial, los perfectos, los procuradores, los curadores, los legati, los auditores los interventores y los fiscalizadores (Ver Tabla 1. Raíces de la Revisoría Fiscal).

Los procuradores ejercían cargos de tipo administrativo de la hacienda pública. Los auditores recibían las apelaciones contra las sentencias pronunciadas; los intervenidores o interventores tomaban parte en un asunto intercediendo o condenando. Y los fiscalizadores eran los encargados de promover los intereses del fisco (tesoro del Estado, conjunto de bienes públicos; a diferencia de la hacienda, patrimonio del emperador), quienes averiguaban o delataban las operaciones de los particulares (CTCP, 2008) (Ver Tabla 2. Resumen Antecedentes de la Revisoría Fiscal).

Tabla 1.
Raíces de la Revisoría Fiscal

Momento Histórico	Institución Relevante	Características Principales
Civitas Romanas	Comisión por curia	No hay separación técnica entre política, religión, derecho y economía.
	Colegio de los pontífices	Control político - social de las instituciones en manos de los ciudadanos (fiscalización).
República Roma	Magistraturas	Autoridad propia. Poder especial para examinar e investigar.
	Censura y visado	Capacidad certificante: dictamen o sentencia.

Imperio Romano	Funcionarios imperiales	Autoridad delegada. Ejercicio de oficios técnicos especializados.
	Audidores, interventores, fiscalizadores	Capacidad certificante: opinión favorable adversa.

Caída del Imperio Romano Instituciones Relegadas a un Lugar Secundario

Fenómeno de Recepción	Comisario - Contralor	Figuras desarrolladas en Francia
	Revisor - Censor	Figuras desarrolladas en España
	Auditor	Figuras desarrolladas en Inglaterra (único país que se resistió al fenómeno de la recepción)

Fuente: Adaptación de Mantilla,

Tabla 2.

Resumen Antecedentes de la Revisoría Fiscal

1. Ordenanzas de Bilbao	Aprobadas en España, siglo XVIII, no se contempló sistema de vigilancia ni la institución de la Revisoría Fiscal. (Nueva Granada).
2. Código de 1853	Se expidió el primer código de comercio, consagro sistemas de autovigilancia por parte de los socios.
3. Código de 1869	Primer antecedente de la Revisoría Fiscal aparece la figura del Comisario como delegado del estado vigilante de las operaciones y denunciante de infracciones. Se Creó en las Sociedades Comanditas por Acciones, la Junta de Vigilancia, responsable solidaria sobre las operaciones ejecutadas.
4. Ley 27 de 1888	Se ratificó el derecho de inspección de las operaciones y cuentas sociales como una facultad estatal.
5. El estado policía al inicio del siglo XX	El estado asignó una facultad de vigilancia en entes financieros y sociedades comerciales.
	Se reglamentó el departamento de contraloría para el manejo de bienes del estado (ley 42 de 1923).
	Se presentó la figura de inspectores de cuentas de la Superintendencia Bancaria para inspección y vigilancia de los bancos comerciales (Ley 45 de 1923).

	Se empezó a reconocer de manera directa la existencia de los contadores para desempeñar revisorías fiscales y funciones de revisión.
6. Ley 58 de 1931	Primer conocimiento expreso de la Revisoría Fiscal a nivel de derecho privado.
7. Ley 73 de 1935	Funciones del Revisor Fiscal.
8. Decreto 1946 de 1936	Se obligo a las sociedades anónimas a incluir dentro de la estructura el cargo de Revisor Fiscal y faculto a las cámaras de comercio a sancionar el incumplimiento.

Fuente: Montes, Mejía y Montilla, 2006

1.1. Sistemas de derecho aplicables en la Revisoría Fiscal

En los orígenes de la Revisoría Fiscal y de su influencia en la actividad económica de las organizaciones, se evidencia que ha sido permeada por dos sistemas de derecho, cuyos desarrollos son bastantes significativos; lo cual ha aportado al crecimiento de la revisoría. Estos sistemas -el civil y el anglosajón- plantean distintos puntos de control y de ordenamiento jurídico.

El primero lo compone un sistema de leyes codificadas, escritas y presentadas por medio de códigos. Su origen es el derecho romano. Entre las características del sistema del derecho civil, están las siguientes (CTCP, 2008):

- Generalmente, existe una constitución escrita, basada en códigos de ley específicos (por ejemplo, códigos que cubren el derecho corporativo, el derecho administrativo, el derecho arancelario y el derecho constitucional), consagrando derechos y responsabilidades básicas. Sin embargo, el derecho administrativo tiende a ser menos codificado y los jueces del derecho administrativo se comportan más como jueces del *Common Law* (Inglaterra-derecho anglosajón).
- Solo las promulgaciones legislativas se consideran vinculantes para todos. Hay poco margen para una ley juzgada en los tribunales civiles, penales y comerciales. Aunque, en la práctica, los jueces tienden a seguir decisiones judiciales previas; los tribunales constitucionales y administrativos pueden anular leyes y reglamentos y sus decisiones, en tales casos, son vinculantes para todos. Solamente las promulgaciones legislativas son consideradas con fuerza de ley. Los jueces tienen poco alcance.

Por el contrario, en el sistema de derecho anglosajón, corrientemente, todo está permitido, si no está prohibido por ley. Por lo general, un sistema de derecho anglosajón es menos preceptivo que un sistema de derecho civil. Por lo mismo, un gobierno podría querer proteger a sus ciudadanos, mediante una legislación específica, con un programa de infraestructura que se piensa realizar. Por ejemplo, puede prohibir a un proveedor de servicio que corte el servicio del agua potable o de electricidad a los pagadores morosos.

Bajo el derecho anglosajón, hay muy pocas disposiciones implícitas en un contrato; por este motivo, hay que dejar sentado todos los términos que gobiernan la relación entre las partes del contrato, en el mismo contrato. El resultado, usualmente, es un contrato más largo que un contrato hecho bajo el derecho civil.

1.2. Vertientes del control

Debido al desarrollo de los sistemas de derecho, aplicables en la Revisoría Fiscal, se plantean distintas formas de control. El derecho latino concibe el control, como un control de fiscalización; o sea que la Revisoría Fiscal debe ejercer la supervisión y evaluación de las actuaciones sociales de una determinada organización.

Por el contrario, el control, en el que se basa el derecho anglosajón, parte de la premisa de la protección del interés privado. Puesto que la delegación de los propietarios se ocupa de la inspección de la gestión de los administradores de sus negocios. Lo hace por medio del mecanismo de rendición de cuentas, cuya síntesis está representada en la información financiera.

La evaluación de las operaciones se desarrolla aplicando técnicas de auditoría, cuyo principal objetivo es la verificación de afirmaciones obtenidas en los Estados Financieros, actividad que -como se sabe- corresponde a un evento posterior. En este modelo, el administrador debe demostrar a los propietarios de los negocios que las cifras contenidas son razonables, entendido el término como: “aproximadamente exacto” o “más o menos cierto” (Ver Tabla 3. Control Latino VS Control Anglosajón).

Tabla 3.
Control Latino vs Control Anglosajón

Vertientes del Control		Características del Control
Modelos de Control	<i>Anglosajón</i>	Control posterior a los hechos
	<i>Latino</i>	Control realizado en simultáneo a la realización de los hechos en tiempo real
Escuelas de Control	<i>Anglosajón</i>	Flexible al momento de aplicar las auditorías, priorizando la reducción de costos y la informalidad en el ejercicio de la Auditoría La participación del Estado como órgano intermediador es reducida, prevalece el libre comercio El Estado cumple un papel fundamental como órgano de control en la sociedad
	<i>Latino</i>	Instrumentos formales, rigurosos y completos que permitan tomar decisiones acerca de la Organización Auditada
	<i>Anglosajón</i>	Determinación de una " Seguridad Razonable ", de la información examinada, respecto de la Situación Financiera de una Organización en un periodo determinado
Enfoques de Control	<i>Latino</i>	Dictaminar sobre la " Fidedignidad " de la información financiera de la Entidad

Sistemas de Control	<i>Anglosajón</i>	Los mecanismos de control deben estar en la propia Sociedad, siendo las instituciones de control las herramientas no solo para permitir el control en el propio Estado sino para facilitar la Auditoría Social
	<i>Latino</i>	

Fuente: Construcción propia.

1.3. Intervención del Estado – Control de fiscalización

La intervención estatal es el conjunto de instrumentos, sistemas o medios jurídico- políticos, con los cuales se realiza el "régimen de libertad individual y económica y derechos políticos y culturales", denominado Estado Moderno, frente al Estado Clásico que es "régimen de libertad individual y derechos políticos" (CTCP, 2008). Actualmente, se habla de la dimensión político-social del Estado Moderno: el Estado en la era de la intervención económica y social, que, para otros, es solamente un período de evolución, dado que corresponde a una mezcla de otros tipos de Estado en el momento presente.

1.3.1. Principios Limitativos de la Intervención del Estado

- Principios fundamentales del derecho público económico: la libertad de empresa (industria y comercial) y de iniciativa económica privada; y la legalidad de materia económica (intervención y control dentro del marco de la ley).
- Controles a la actividad económica: generales (son las clásicas funciones de policía, seguridad, salubridad, higiene) y específicos (tienen por objeto las actividades de trascendencia económica y son una proyección del poder de policía en el ámbito de lo económico, como autorización, concesión, permiso, licencia, prohibición o sanción).

Por lo tanto, y con base en lo que se plantea, la Revisoría Fiscal ejerce un control de fiscalización, ya que retoma el resultado de la institucionalización del modelo de control latino. De este, toma los siguientes aspectos: la intervención del Estado en la economía, la facultad de otorgar fe pública en los informes, el sustento normativo de la institución y los procedimientos de vigilancia integral, cobertura general y protección del interés público.

1.4 Naturaleza de la Revisoría Fiscal

La Revisoría Fiscal está concebida para dar seguridad a los distintos agentes que intervienen en la economía. Por ejemplo, al Estado, en aspectos tales como: la subordinación de los administradores a las normas legales y estatutarias, la protección y conservación de los activos y valores sociales, la fidelidad y fidedignidad de los Estados Financieros. En general, el correcto desempeño de las operaciones desarrolladas por la organización, en cumplimiento de su objeto social.

1.5. Principios de la Revisoría Fiscal

A la Revisoría Fiscal, le corresponde pronunciarse, respecto a las actividades de la entidad objeto de su vigilancia. De otra manera, no podría dar debida cuenta al Estado y a la comunidad en general, sobre la realización de actividades sociales y ecológicas, que dicha organización hace para cumplir los objetivos particulares y de las distintas exigencias legales. Por lo tanto, es fundamental que, en el ejercicio de la misma, se apliquen los principios que se describen a continuación (CTCP, 2008):

- **Permanencia:** La labor de la Revisoría Fiscal debe ser de forma continua. Esto permite una vigilancia constante de las operaciones sociales, en todas sus fases: desde su nacimiento hasta su terminación.
- **Integralidad:** Ninguna actividad, área, operación o función de una determinada organización debe quedar por fuera de la labor de evaluación del Revisor Fiscal.
- **Oportunidad:** El trabajo no puede ser posterior, ya que se pierde su razón de ser. Por tanto, la oportunidad se concibe como una labor eficiente en términos de conveniencia, de inspección y vigilancia ulterior al acatamiento de los hechos no concordantes con las normas preestablecidas y desviadas de su objeto central (Bermúdez, 2016).
- **Función preventiva:** La Revisoría Fiscal busca evitar el daño. Para ello, con informes oportunos, antes de que los hechos sean inevitables, se consolida un valor agregado que proviene del desenvolvimiento de hechos no deseados; lo que representa un valor agregado para los intereses objeto de su protección.
- **Independencia:** Es una institución designada por el máximo estamento de la organización -Asamblea, Junta General de Socios o máximo órgano de dirección- advirtiendo que las funciones emanan de la ley. La independencia de la Revisoría Fiscal está a salvo de presiones administrativas: su labor se puede sustentar sin ningún impedimento, en la capacidad y buen juicio profesional de sus representantes.
- **Objetividad:** Determina que en las labores desarrolladas por la Revisoría Fiscal - incluida en forma primordial la obtención de evidencia- y en lo atinente a la emisión del juicio profesional por parte del Revisor Fiscal, se deberá observar una actitud imparcial, sustentada en la realidad y en la conciencia social.
- **Fe pública:** Por residir la responsabilidad de la Revisoría Fiscal exclusivamente en cabeza de Contadores Públicos, los informes y documentos suscritos por el Revisor Fiscal tienen la calidad de “verdad”. En otras palabras, tienen el sello de la fe pública, de la refrendación de los hechos y de la atestación. Como se sabe, la fe pública es el asentimiento, o aceptación, de lo dicho por aquellos que tienen una investidura para atestar, cuyas manifestaciones están revestidas de verdad y certeza.
- **Actuación racional:** La Revisoría Fiscal sustenta su ejercicio en un criterio racional y en un conocimiento basado en la lógica. Y se nutre de diferentes técnicas de control, de amplio espectro, de carácter integral, en donde el juicio profesional tiene como base la evidencia obtenida de manera técnico – científica y la conciencia social.
- **Diligencia profesional:** El Revisor Fiscal, en ejercicio de sus funciones, tendrá que ser cuidadoso y escrupuloso en el cumplimiento de las mismas. La diligencia, además, supone el cumplimiento del código de ética que contempla la Ley 43 y el de la IFAC.
- **Cobertura general:** La Revisoría Fiscal ejerce su labor, mediante una cobertura general de la organización examinada, tanto en el orden interno como en el orden externo. Es decir, desde un todo, o universo, compuesto de recursos de toda índole: económicos, humanos, técnicos o tecnológicos y físicos; transacciones, hechos económicos, operaciones, áreas, decisiones y políticas de la entidad. De igual manera, sobre factores exógenos al ente como leyes y reglamentos, amenazas y riesgos, todo ello sin ninguna limitación.

- **Cumplimiento de las normas de la profesión contable:** Determina que las labores desarrolladas por la Revisoría Fiscal se deben realizar respetando las normas aplicables en cada caso, a los profesionales de la contaduría pública.

1.6 Concepto de Revisoría Fiscal

El concepto de revisoría fiscal se ha planteado desde varios puntos de vista. Uno de estos es desde la perspectiva del legislador, quien le da vida en el ordenamiento jurídico:

una institución de origen legal, de carácter profesional a la cual le corresponde por ministerio de la ley, bajo la responsabilidad de un profesional contable (Contador Público), con sujeción a las normas que le son propias, vigilar integralmente los entes económicos, dando fe pública de sus actuaciones (CTCP, 2008).

Siguiendo con la línea del legislador, Bermúdez (2016) la define como la interventoría integral de carácter general, que implica la evaluación y control de todas las áreas que conforman una determinada organización. Y examina, de acuerdo con la ley, sus operaciones, decisiones y contratos. Para presentar un informe contentivo de su juicio profesional, con base en los hallazgos encontrados; lo cual se constituye en el dictamen e informe del revisor fiscal.

La otra definición está en la teoría organicista, que dice: es un órgano del ente económico que debe ejercerse por la dependencia del mismo, aunque del máximo nivel (Asamblea), y por recibir remuneración de este; es decir, por hacer parte de él. Dicha teoría –que se remonta a la época de Platón, pero la desarrollan los alemanes- asimila, en el ente económico, a los seres vivos, por su composición e interdependencia. De ahí que, sociológicamente, exista la doctrina del organicismo, que considera las sociedades como entidades semejantes a los seres vivos (Peña, 2011).

1.7 Obligados a tener Revisor Fiscal

La obligación de tener revisor fiscal se deriva de las normas legales expedidas por el Estado Colombiano. Y por las normas contractuales, en las cuales -por prescripción estatutaria o por voluntad de los máximos integrantes del órgano de dirección de cada organización- así se determina. A continuación, se presentan las organizaciones que tienen la obligación de tener revisor fiscal, de acuerdo con el sector económico al que pertenece y al número de activos de las mismas (CTCP, 2008):

1.7.1 Por su carácter comercial

Las entidades que determina el Artículo 203 del Código de Comercio son:

- Las sociedades por acciones.
- Las sucursales de compañías extranjeras.
- Las sociedades mercantiles en las que, por ley o estatutos, la administración no corresponda a todos los socios; cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos de veinte por ciento del capital (potestativa).

1.7.2 De carácter financiero

Entidades que pertenecen al sector financiero sometidas al control y vigilancia de la Superintendencia Financiera como:

- Bancos.
- Bolsa de valores.
- Corporaciones Financieras.
- Corporaciones de Ahorro y Crédito.
- Sociedades comisionistas de bolsa.
- Compañías de Seguros (excepto corredores de seguros).
- Compañías de Financiamiento Comercial, de Leasing y Factoring.

1.7.3 De carácter cooperativo

Incluye las organizaciones solidarias, a las cuales se les ha hecho extensiva la Revisoría Fiscal consagrada en el Código de Comercio, y se encuentran vigiladas por la Superintendencia de la Economía Solidaria

- Cooperativas.
- Precooperativas.
- Fondos de empleados.
- Asociaciones Mutuales.

1.7.4 De acuerdo con la Ley 43 de 1.990 (Colombia)

Con base en lo que preceptúa el Artículo 13 literal b, las empresas cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior y/o cuyos activos brutos al 31 de diciembre de ese año sea o excedan al equivalente de 5.000 salarios mínimos, adquieren la responsabilidad de tener Revisor Fiscal.

1.7.5 De acuerdo con el Decreto 0302 de 2015 (Colombia)

De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 2 del Decreto 0302, las empresas pertenecientes al Grupo 1 y 2 están obligadas a tener Revisor Fiscal.

1.7.6 De acuerdo con el Decreto 2420 de 2015 (Colombia)

Con base en lo que preceptúa el Artículo 1.2.1.2. “Ámbito de aplicación”, las entidades pertenecientes al Grupo 1 y 2, están obligadas a tener Revisor Fiscal.

1.8 Designación y calidad para ser Revisor Fiscal

En Colombia, para ser elegido, o designado como Revisor Fiscal, se debe cumplir con lo que preceptúa el Código de Comercio y los estatutos de cada organización. Por ejemplo: le corresponde a la Asamblea General de Accionistas, junta de socios o el máximo órgano social elegir y asignar la remuneración del revisor fiscal. La elección se hará por la mayoría absoluta de los órganos antes enunciados.

Para poder ser elegido revisor fiscal en Colombia, el Artículo 215 del Código de Comercio exige: a) que sea contador público o sociedad de contadores públicos; b) tener el título de

contador o con la escritura de constitución respectiva; c) estar inscrito en la Junta Central de contadores y d) obtener la tarjeta profesional de contador público o la tarjeta de registro de la sociedad de contadores. En caso contrario, no podrá ser elegido como Revisor Fiscal, en ningún ente económico.

Por otro lado, La ley 43 del 90, en su Artículo 13, establece que se requiere la calidad de contador público para desempeñarse como Revisor Fiscal. Podrán ser elegidos, como revisores fiscales, los contadores públicos inscritos ante la Junta Central de Contadores y las Sociedades de Contadores Públicos, es decir, el nombramiento puede recaer en una persona natural o en una persona jurídica debidamente autorizada.

Partiendo de lo anterior y con el propósito de llevar a cabo sus funciones en armonía con la normatividad vigente para desarrollar las mismas, el revisor fiscal tiene -por mandato expreso de la ley- los siguientes derechos y deberes (Ver Tabla 4. Derechos del Revisor Fiscal y Tabla 5. Deberes del Revisor Fiscal).

Además del cumplimiento de las funciones que exige el ejercicio de la revisoría fiscal, el contador público debe tener presente que se pueden presentar inhabilidades o incompatibilidades; las cuales se encuentran expresadas en el Código de Comercio. Las inhabilidades se refieren a condiciones propias de quien aspira a ejercer el cargo y que le impiden su posesión y el ejercicio pleno del mismo. La inhabilidad, entonces, se presenta antes de aceptar el encargo, que -de hacerlo- le significaría al Revisor Fiscal una sanción de carácter disciplinario.

Tabla 4.

Derechos del Revisor Fiscal

Inspeccionar en cualquier tiempo los libros de contabilidad, libros de actas, correspondencia, comprobantes de contabilidad, soportes de las cuentas y demás papeles de la sociedad.

Examinar, sin restricción alguna, las operaciones y sus resultados, los bienes, derechos, obligaciones y documentos del ente económico, pudiendo utilizar todo tipo de procedimientos y tecnologías de fiscalización.

Obtener respuesta de los requerimientos de información internos y externos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Apoyarse para sus dictámenes y atestaciones además de la propia evidencia, en aquella proveniente de terceros y/o especialistas en la materia, previa valoración de la idoneidad de los mismos.

Convocar a los correspondientes órganos del ente económico e incluir en el orden del día, la presentación de los informes de la Revisoría Fiscal.

Intervenir en las asambleas, o en las juntas directivas o consejos de administración, participando en sus deliberaciones sin derecho a voto, en los casos que sea citado.

Ser informado de oficio por la administración de cualquier suceso, proyecto o decisión, que pueda afectar significativamente el funcionamiento de la entidad.

Tener conocimiento directo de todo reparo u observación formulados sobre su desempeño.

Ser informado por escrito, por la administración del ente, con la debida oportunidad de los vencimientos de presentación de información que deba ser atestada o dictaminada por él, en especial la relacionada con aspectos tributarios.

Disponer de los recursos económicos y la infraestructura necesaria para el desempeño de sus funciones.

Tratándose de la Revisoría Fiscal de una entidad matriz o controlante y para el solo propósito de emitir informes consolidados, instruir a la Revisoría Fiscal de las subordinadas, sobre la forma como habrán de coordinar sus trabajos.

Instruir a la administración sobre aspectos inherentes al control y vigilancia de los recursos y bienes del ente económico, o sobre cualquier otra materia que considere pertinente.

También podrá en este caso, con el mismo propósito, practicar los procedimientos, incluida la consulta de la documentación, que sean necesarios para cerciorarse del alcance y calidad de las labores realizadas por la Revisoría Fiscal de las subordinadas.

Evaluar la gestión administrativa y las conductas de los administradores pronunciándose con destino a la Asamblea o máximo órgano o ante las autoridades competentes, según los casos, cuando éstas no se ajusten a buenas prácticas empresariales, o a las normas legales.

Llamar la atención a los administradores (Junta Directiva, Presidente, Gerente, Subgerentes, entre otros), cuando éstos no cumplan con su deber.

Presentar renuncia de su cargo, cuando el ente contratante no cumpla con sus obligaciones, en especial aquellas de contenido económico.

Exigir la inscripción de su nombramiento o remoción o retiro y actualizar el registro respectivo, conforme a las disposiciones legales.

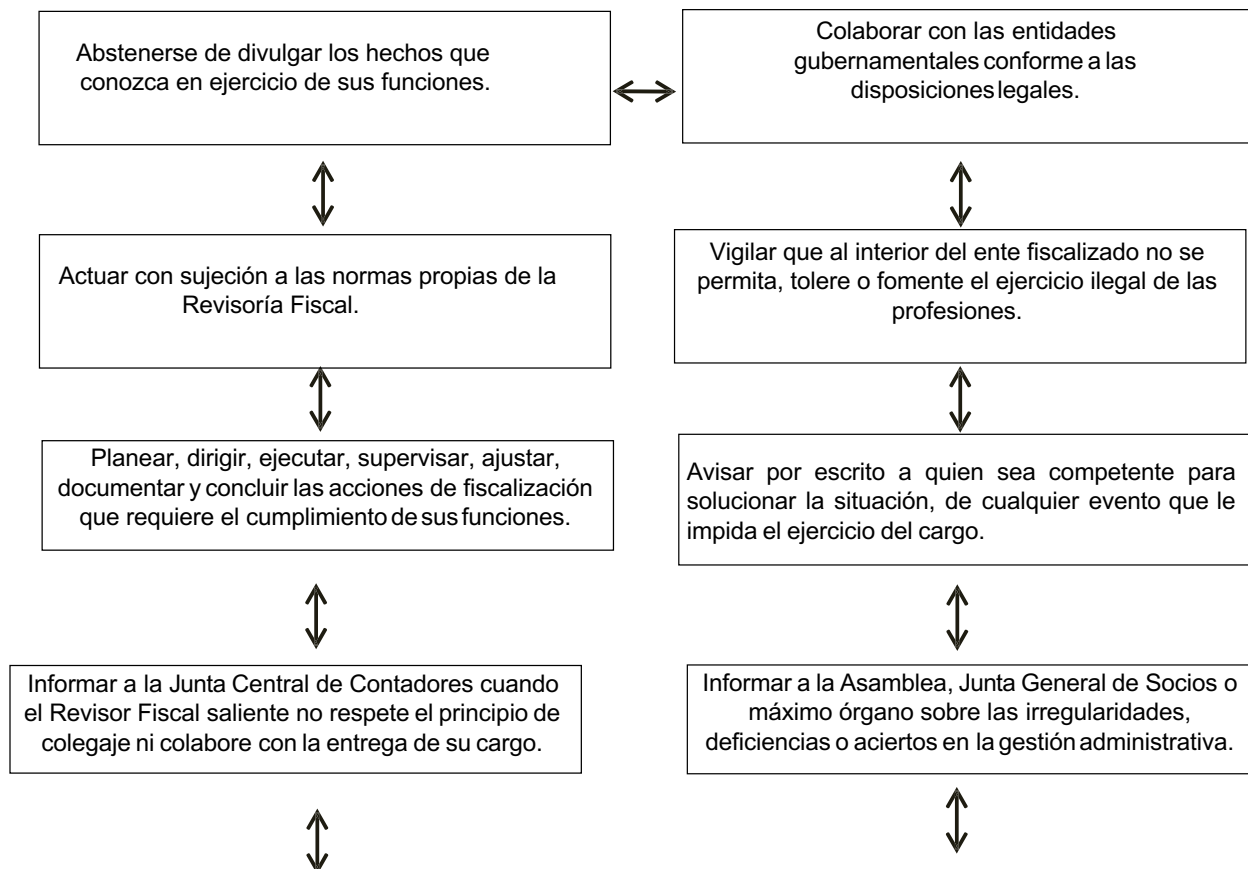
Fuente: Adaptación, CTCP, 2008

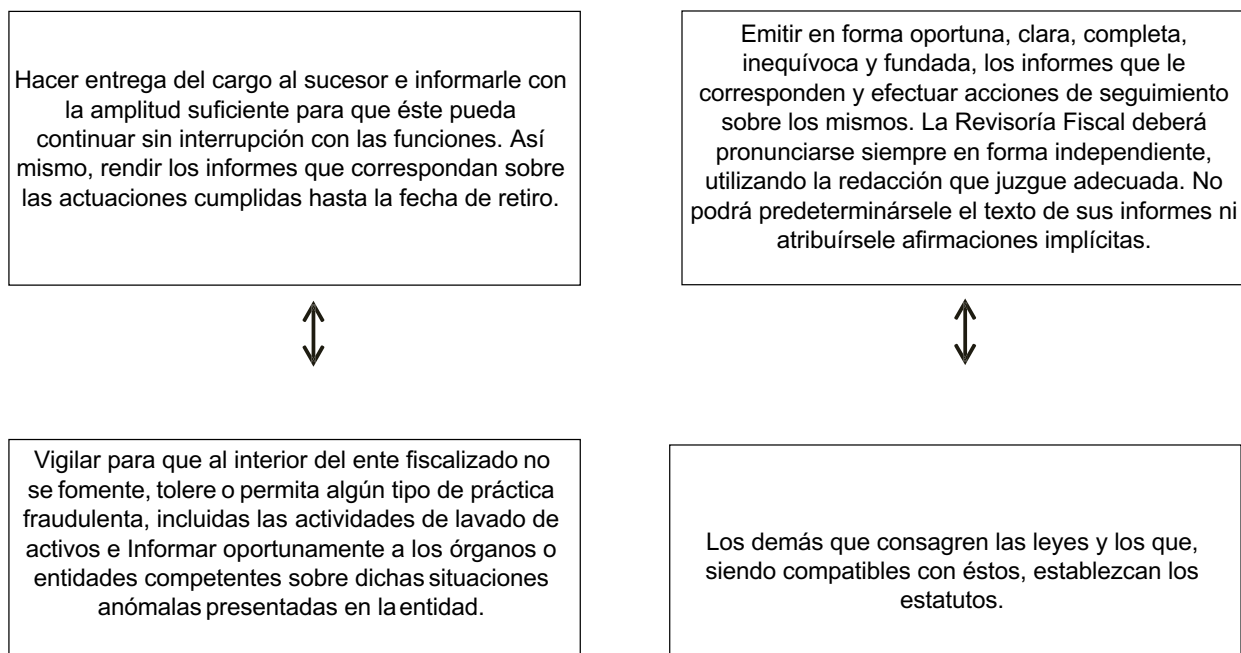
El Código de Comercio, en su Artículo 205, determina que no pueden ejercer el cargo de Revisores Fiscales:

- “(...) Quienes Sean asociados de la misma compañía o de algunas de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz.
- Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil ó segundo de afinidad o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contador de la misma sociedad.
- Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas, cualquier otro cargo.
- Quien haya sido elegido como Revisor Fiscal, no podrán desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo (...)”

Tabla 5.

Deberes del Revisor Fiscal





Fuente: Adaptación CTCP, 2008.

- La incompatibilidad se entiende como aquella circunstancia que surge durante el desarrollo de una actividad y que constituye impedimento para continuar ejerciendo el cargo so pena de contrariar las disposiciones legales y éticas, o bien le signifiquen abstenerse de aceptar otros encargos o generar otros vínculos. Constituyen incompatibilidades, las inhabilidades sobrevinientes, es decir que se materializan cuando ya se está ejerciendo el cargo.

Por lo tanto, hay incompatibilidad, cuando el Revisor Fiscal, directamente o a través de terceros, realice -en la misma entidad o en sus subordinadas o matriz- actividades de auditoría externa, asesoría o consultoría, vinculación de personal o cualquier otro servicio de asesoría o consultoría gerencial. También, hay incompatibilidad, cuando existen factores que interfieren el libre y correcto ejercicio y cuando el profesional no es idóneo para ejecutar el trabajo.

El revisor fiscal deberá tener conocer las responsabilidades de tipo civil, penal, administrativas y disciplinarias que se deriven de su actuar. Y tener presente que lleva a cabo una función de interés público y de responsabilidad social que le ha sido asignada por el Estado. De igual forma, en nuestro ordenamiento jurídico, se le han asignado funciones que son de obligatoria observancia por parte del Revisor Fiscal; consagradas en el Código de Comercio, en su Artículo 207; y las cuales se detallan en la Tabla 6. Funciones del Revisor Fiscal.

1.9 La Revisoría Fiscal y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA)

En Colombia, con la expedición de la Ley 1314 de 2009, se incluyó, como obligación tácita, que el Revisor Fiscal realice sus actividades de control y fiscalización, con base en las Normas Internacionales de Información Financiera, de aseguramiento de la información, normas de calidad y de ética. Todas ellas reglamentadas por el Decreto 302 de 2015 y, posteriormente, compiladas en el Anexo 4 del Decreto Único Reglamentario 2420 de ese mismo año. Además de las ya establecidas en el ordenamiento jurídico, contempladas en el Código de Comercio y la Ley 43 de 1990 que reglamentó el ejercicio del Contador Público en Colombia.

Tabla 6.

Funciones del Revisor Fiscal

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.		2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios.
4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y por qué se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines.		3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados.
5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título.		6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente de los valores sociales.
8. Convocar a la Asamblea o la Junta de Socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario.		7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga con su dictamen o informe correspondiente.
9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.		

Fuente: Adaptación Código de Comercio Colombiano.

2. Revisoría fiscal, auditoría externa e interna, diferencias y similitudes

Las figuras de revisoría fiscal y las auditorías externa e interna se han venido aplicando simultáneamente en las distintas organizaciones que hacen parte de los sectores económicos. Sin embargo, cuando se llevan a cabo las actividades propias de su objeto de estudio, suelen presentarse confusiones en relación con las funciones, la naturaleza y las finalidades de cada una.

2.1 Concepto de Auditoría Externa

Montes, Montilla y Vallejo (2015) definen la Auditoría Externa así:

La auditoría externa o independiente tiene por objeto determinar la razonabilidad de los estados financieros, así como la integridad y autenticidad de dichos estados y de los expedientes, documentos y toda la información que los sistemas de la organización producen. Su objetivo fundamental es emitir un dictamen sobre los estados financieros, tomando como base las normas de auditoría financiera o los estándares internacionales de auditoría.

Así mismo, se puede definir como el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información financiera de una unidad organizacional. Dicho examen lo realiza un contador público sin vínculos laborales con la organización. Y se vale de las normas de auditoría para emitir una opinión independiente, acerca de los estados financieros y formular sugerencias para su mejoramiento. Su dictamen, u opinión independiente, tiene trascendencia ante terceros y da plena validez a la información que genera el sistema, pues se produce bajo la figura de la fe pública.

2.2 Concepto de Auditoría Interna

Según Ramón (2013), la auditoría interna es una función que coadyuva con la organización en el cumplimiento de sus objetivos. Se basa en una metodología sistemática para analizar los procesos de negocio y las actividades y procedimientos relacionados con los grandes retos de la organización. De aquí, se deriva la recomendación de soluciones.

En efecto, la auditoría interna la realizan auditores internos profesionales, con un profundo conocimiento de la cultura de los negocios, los sistemas y los procesos. Su función garantiza que los controles internos instaurados sean los más adecuados, con el fin de mitigar los riesgos y alcanzar el logro de los objetivos y metas de la organización.

Por su parte, el Instituto de Auditores Internos la define de esta manera:

Una actividad independiente y objetiva de aseguramiento y consulta, concebida para agregar y mejorar las operaciones de una organización. Ayuda a una entidad a cumplir con sus objetivos aportando un enfoque sistemático para evaluar la eficacia de los procesos de gestión, control y gobierno (IIA, 2013).

2.3 Diferencias y similitudes entre Revisoría Fiscal, Auditoría Externa y Auditoría Interna

A continuación, se resaltan las diferencias y similitudes entre cada una de ellas. De esta manera, se puede conocer la utilidad y el papel que juegan en las organizaciones cada una de estas (Ver Tabla 7. Diferencias y Similitudes entre la Revisoría Fiscal y Auditoría Externa, Tabla 8. Diferencias y Similitudes entre la Revisoría Fiscal y Auditoría Interna y Tabla 9. Diferencias y Similitudes entre Auditoría Externa e Interna).

Tabla 7.
Diferencias y similitudes entre la Revisoría Fiscal y Auditoría Externa

Aspecto	Revisoría Fiscal	Auditoría Externa
Objetivo	<ul style="list-style-type: none"> • Auditar el desarrollo del contrato social (objeto social). • Auditar la gestión administrativa. • Evaluar los controles financieros, contables y de operación. • Determinar la confiabilidad de los Estados Financieros. • Emitir un informe sobre lo auditado y actuado. • Dar fe pública sobre actos contables. • Colaborar con el estado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros. • Emitir una opinión sobre lo determinado.
Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera. • Situación Administrativa. • Situación Contable. • Situación Operativa. • Todos los actos de la organización. 	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera.
Orientación	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia las operaciones de la organización presentes, pasadas y futuras. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia los Estados Financieros desde el punto de vista retrospectivo.
Enfoque de control	<ul style="list-style-type: none"> • Control latino. 	<ul style="list-style-type: none"> • Control anglosajón.
Método	<ul style="list-style-type: none"> • Técnicas de evaluación de operaciones. • Gestión administrativa. • Técnicas de control financiero. • Normas de auditoría de general aceptación. • Procedimientos de auditoría de general aceptación y propios. 	<ul style="list-style-type: none"> • Normas de auditoría de general aceptación. • Procedimientos de auditoría de general aceptación.
Repercusión	<ul style="list-style-type: none"> • Orden público económico. 	<ul style="list-style-type: none"> • Particular.
Interesados	<ul style="list-style-type: none"> • Externos: Estado, público, accionistas. • Internos: Administradores. 	<ul style="list-style-type: none"> • Externos: Estado, público. • Internos: Administradores.
Necesidad	<ul style="list-style-type: none"> • Obligatoria: Requerimiento legal. • Opcional: Prerrogativa de los propietarios a los cuales no obliga la ley. 	<ul style="list-style-type: none"> • Opcional: Prerrogativa de administradores o interesados.

Aspecto	Revisoría Fiscal	Auditoría Externa
Independencia	<ul style="list-style-type: none"> • Amplia 	<ul style="list-style-type: none"> • Amplia
Funciones	<ul style="list-style-type: none"> • Asignadas por la ley y prácticas profesionales. 	<ul style="list-style-type: none"> • Prácticas profesionales.
Limitaciones del Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • Asignado y determinado por el Estado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Según convenio con el contratante.
Informes	<ul style="list-style-type: none"> • Permanente y oportunos. • Periódicos al cierre del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Periódicos al cierre del ejercicio.
Frecuencia de Actuación	<ul style="list-style-type: none"> • Permanente 	<ul style="list-style-type: none"> • Periódica
Cobertura	<ul style="list-style-type: none"> • Mayor 	<ul style="list-style-type: none"> • Menor
Precisión	<ul style="list-style-type: none"> • Ostensiblemente absoluta. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ostensiblemente absoluta.
Sujeto	<ul style="list-style-type: none"> • Profesional independiente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Profesional independiente.
Calidad Profesional	<ul style="list-style-type: none"> • Contador Público. 	<ul style="list-style-type: none"> • Contador Público.
Responsabilidad	<ul style="list-style-type: none"> • Civil, penal, laboral, social y profesional. 	<ul style="list-style-type: none"> • Civil y profesional.
Período	<ul style="list-style-type: none"> • El mismo que de la Junta Directiva. 	<ul style="list-style-type: none"> • Según lo pactado entre las partes.
Nombramiento y Dependencia	<ul style="list-style-type: none"> • Estado y por delegación de la Asamblea General de Accionistas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Administradores, ocasiones especiales por disposición de la Asamblea de • Accionistas o interesados.
Historia	<ul style="list-style-type: none"> • Larga existencia. 	<ul style="list-style-type: none"> • Larga existencia.

Fuente: Construcción propia.

Tabla 8.

Diferencias y Similitudes entre la Revisoría Fiscal y Auditoría Interna

Aspecto	Revisoría Fiscal	Auditoría Interna
Objetivo	<ul style="list-style-type: none"> • Auditar el desarrollo del contrato social (objeto social). • Auditar la gestión administrativa. • Evaluar los controles financieros, contables y de operación. • Determinar la confiabilidad de los Estados Financieros. • Emitir un informe sobre lo auditado y actuado. • Dar fe pública sobre actos contables. • Colaborar con el estado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Evaluar los controles financieros, contables y operacionales. • Promover mejoras en la gestión.

Aspecto	Revisoría Fiscal	Auditoría Interna
Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera. • Situación Administrativa. • Situación Contable. • Situación Operativa. • Todos los actos de la organización. 	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera. • Situación Administrativa. • Situación Contable. • Situación Operativa.
Orientación	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia las operaciones de la organización presentes, pasadas y futuras. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia las operaciones de la organización presentes.
Enfoque de control	<ul style="list-style-type: none"> • Control latino. 	<ul style="list-style-type: none"> • Control anglosajón.
Método	<ul style="list-style-type: none"> • Técnicas de evaluación de operaciones. • Gestión administrativa. • Técnicas de control financiero. • Normas de auditoría de general aceptación. • Procedimientos de auditoría de general aceptación y propios. 	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimientos de auditoría de general aceptación y propios.
Repercusión	<ul style="list-style-type: none"> • Orden público económico. 	<ul style="list-style-type: none"> • Particular.
Interesados	<ul style="list-style-type: none"> • Externos: Estado, público, accionistas. • Internos: Administradores. 	<ul style="list-style-type: none"> • Internos: Administradores.
Necesidad	<ul style="list-style-type: none"> • Obligatoria: Requerimiento legal. • Opcional: Prerrogativa de los propietarios a los cuales no obliga la ley. 	<ul style="list-style-type: none"> • Opcional: Sector privado. • Obligatoria: Sector público (Ley 87 de 1.993).
Independencia	<ul style="list-style-type: none"> • Amplia 	<ul style="list-style-type: none"> • Limitada
Funciones	<ul style="list-style-type: none"> • Asignadas por la ley y prácticas profesionales. 	<ul style="list-style-type: none"> • Determinadas en la Ley 87 de 1.993. • Asignadas por los administradores y prácticas profesionales.
Limitaciones del Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • Asignado y determinado por el Estado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Acordado con los administradores.
Informes	<ul style="list-style-type: none"> • Permanente y oportunos. • Periódicos al cierre del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> • Permanentes y oportunos.
Frecuencia de Actuación	<ul style="list-style-type: none"> • Permanente 	<ul style="list-style-type: none"> • Permanente
Cobertura	<ul style="list-style-type: none"> • Mayor 	<ul style="list-style-type: none"> • Mayor
Precisión	<ul style="list-style-type: none"> • Ostensiblemente absoluta. 	<ul style="list-style-type: none"> • Relativa.
Sujeto	<ul style="list-style-type: none"> • Profesional independiente. 	<ul style="list-style-type: none"> • Profesional integrado a la administración.

Aspecto	Revisoría Fiscal	Auditoría Interna
Calidad Profesional	<ul style="list-style-type: none"> • Contador Público. 	<ul style="list-style-type: none"> • Cualquier Profesional.
Responsabilidad	<ul style="list-style-type: none"> • Civil, penal, laboral, social y profesional. 	<ul style="list-style-type: none"> • Civil, laboral y profesional.
Período	<ul style="list-style-type: none"> • El mismo que de la Junta Directiva. 	<ul style="list-style-type: none"> • Según lo pactado entre las partes.
Nombramiento y Dependencia	<ul style="list-style-type: none"> • Estado y por delegación de la Asamblea General de Accionistas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Administradores.
Historia	<ul style="list-style-type: none"> • Larga existencia. 	<ul style="list-style-type: none"> • Reciente, relacionada con la auditoría externa e interna.

Fuente: Construcción propia.

Tabla 9.
Diferencias y Similitudes entre Auditoría Externa e Interna

Aspecto	Auditoría Externa	Auditoría Interna
Objetivo	<ul style="list-style-type: none"> • Determinar la razonabilidad de los Estados Financieros. • Emitir una opinión sobre lo determinado. 	<ul style="list-style-type: none"> • Evaluar los controles financieros, contables y operacionales. • Promover mejoras en la gestión.
Alcance	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera. 	<ul style="list-style-type: none"> • Situación Financiera. • Situación Administrativa. • Situación Contable. • Situación Operativa.
Orientación	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia los Estados Financieros desde el punto de vista retrospectivo. 	<ul style="list-style-type: none"> • Hacia las operaciones de la organización presentes.
Enfoque de control	<ul style="list-style-type: none"> • Control anglosajón. 	<ul style="list-style-type: none"> • Control anglosajón.
Método	<ul style="list-style-type: none"> • Normas de auditoría de general aceptación. • Procedimientos de auditoría de general aceptación. 	<ul style="list-style-type: none"> • Procedimientos de auditoría de general aceptación y propios.
Repercusión	<ul style="list-style-type: none"> • Particular. 	<ul style="list-style-type: none"> • Particular.
Interesados	<ul style="list-style-type: none"> • Externos: Estado, público. • Internos: Administradores. 	<ul style="list-style-type: none"> • Internos: Administradores.
Necesidad	<ul style="list-style-type: none"> • Opcional: Prerrogativa de administradores o interesados. 	<ul style="list-style-type: none"> • Opcional: Sector privado. • Obligatoria: Sector público (Ley 87 de 1.993).
Independencia	<ul style="list-style-type: none"> • Amplia 	<ul style="list-style-type: none"> • Limitada

Aspecto	Auditoría Externa	Auditoría Interna
Funciones	<ul style="list-style-type: none"> Prácticas profesionales. 	<ul style="list-style-type: none"> Determinadas en la Ley 87 de 1.993. Asignadas por los administradores y prácticas profesionales.
Limitaciones del Alcance	<ul style="list-style-type: none"> Según convenio con el contratante. 	<ul style="list-style-type: none"> Acordado con los administradores.
Informes	<ul style="list-style-type: none"> Periódicos al cierre del ejercicio. 	<ul style="list-style-type: none"> Permanentes y oportunos.
Frecuencia de Actuación	<ul style="list-style-type: none"> Periódica 	<ul style="list-style-type: none"> Permanente
Cobertura	<ul style="list-style-type: none"> Menor 	<ul style="list-style-type: none"> Mayor
Precisión	<ul style="list-style-type: none"> Ostensiblemente absoluta. 	<ul style="list-style-type: none"> Relativa.
Sujeto	<ul style="list-style-type: none"> Profesional independiente. 	<ul style="list-style-type: none"> Profesional integrado a la administración.
Calidad Profesional	<ul style="list-style-type: none"> Contador Público. 	<ul style="list-style-type: none"> Cualquier Profesional.
Responsabilidad	<ul style="list-style-type: none"> Civil y profesional. 	<ul style="list-style-type: none"> Civil, laboral y profesional.
Período	<ul style="list-style-type: none"> Según lo pactado entre las partes. 	<ul style="list-style-type: none"> Según lo pactado entre las partes.
Nombramiento y Dependencia	<ul style="list-style-type: none"> Administradores, ocasiones especiales por disposición de la Asamblea de Accionistas o interesados. 	<ul style="list-style-type: none"> Administradores.
Historia	<ul style="list-style-type: none"> Larga existencia. 	<ul style="list-style-type: none"> Reciente, relacionada con la auditoría externa e interna.

Fuente: Construcción propia.

5. Conclusiones

- Los antecedentes de la Revisoría Fiscal, tiene sus bases en el control latino, es decir, sus orígenes datan de la monarquía romana hasta la caída del imperio romano y se fundamenta en el derecho civil o impositivo.
- La Revisoría Fiscal, cómo institución de origen legal en Colombia, se le ha otorgado la facultad de dar fe pública; por lo tanto, su responsabilidad no solo se limita a responder por sus actos hacia los propietarios de una determinada organización, sino también ante el estado y la comunidad en general.
- Ante las exigencias actuales de un mundo globalizado, la naturaleza de la Revisoría fiscal, hoy por hoy, se debe concebir para dar seguridad razonable ante el estado y los agentes que intervienen en la economía.
- La Revisoría Fiscal hace control de fiscalización o control integral, que consiste en la evaluación

financiera, del control interno, de la gestión de cumplimiento de una organización; lo cual requiere permanencia, integralidad, oportunidad y función preventiva.

- Para que el revisor fiscal pueda llevar a cabo sus funciones y lo más importante pueda generar confianza pública y de esta forma dar fe pública, se requiere que el profesional contable aplique los siguientes principios:
 - Permanencia.
 - Integralidad.
 - Oportunidad.
 - Función preventiva.
 - Independencia.
 - Objetividad.
 - Fe pública.
 - Actuación racional.
 - Diligencia profesional.
 - Cobertura general.
 - Cumplimiento de las normas de la profesión contable.

- El actual enfoque de la Revisoría Fiscal debe estar basado en riesgos; lo que implica un nivel alto del conocimiento de la organización objeto de evaluación, seguidamente de la aplicación de pruebas de controles con base a la evaluación del sistema de control interno y producto de esta finalmente la aplicación de pruebas sustantivas.

- La auditoría externa es el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información financiera de una determinada organización. Su objetivo es determinar la razonabilidad de los estados financieros, la integridad, y autenticidad de los mismos. Es decir, su finalidad es la de dictaminar o dar una opinión independiente la cual trasciende ante terceros y da plena validez a la información que genera el sistema, pues se produce bajo la figura de la fe pública.

- El auditor, para llevar a cabo las actividades propias de la auditoría externa, debe aplicar el código de ética, las normas de control de calidad y los estándares internacionales de auditoría financiera histórica.

- La auditoría interna tiene su origen en la ampliación de la función de la auditoría externa. Su objeto de estudio no solo los estados financieros, sino también la verificación de las áreas operativas que conforman una determinada organización.

- La auditoría interna es una actividad independiente, cuyo fin es contribuir al cumplimiento de los objetivos y metas organizacionales. Esto genera seguridad razonable en los controles internos, implementados por la administración.

- Los auditores internos, en el desarrollo de sus actividades, deben aplicar el Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna. Este marco está por la definición de la misma, el código de ética, las normas sobre atributos y desempeño y los consejos para la práctica.

Conflicto de intereses

Los autores declaran no tener ningún conflicto de intereses.

Referencias Bibliográficas

1. Bermúdez Gómez, H. (2016). Revisoría Fiscal, Órgano Social. Bogotá: Ediciones de la U.
2. Blanco Luna, Y. (2017) Revisoría Fiscal, ejercida con normas internacionales de auditoría y aseguramiento. Bogotá: ECOE Ediciones.
3. Consejo Técnico De La Contaduría Pública (CTCP) (2008). Orientación Profesional. Ejercicio Profesional de la Revisoría Fiscal. Bogotá.
4. Congreso De La República. (1990). Ley 43 de 1990 “Por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaría de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones. Bogotá.
5. Congreso De La República. (1971). Código de Comercio “Decreto 410 de 1971”. Bogotá.
6. Comer. M. J. (1993) El Fraude en la Empresa, Manual para su Detección y Prevención. Deusto.
7. Estupiñán Gaitán, R. (2007). Pruebas Selectivas en la Auditoría. Bogotá: Editorial Ecoe Ediciones.
8. Estupiñán Gaitán, R. (2015). Administración de Riesgos E.R.M: y la Auditoría Interna. Bogotá: Editorial Ecoe Ediciones.
9. Estupiñán Gaitán, R. (2015). Control Interno y Fraudes. Bogotá: Editorial Ecoe Ediciones.
10. Ganga Contreras, F. A y Vera Garnica, J. R. (2008). El Gobierno Corporativo. Bogotá: Cuadernos de Administración.
11. García Soto, M. G. (2008). El Gobierno Corporativo y las Decisiones de Crecimiento Empresarial: Evidencia en las Cajas de Ahorros Españolas. Madrid: Eumed.net.
12. González Marín, R. (2002). Dirección de Organizaciones y Auditoría Interna. España: Instituto de Auditores Internos.
13. Colombia. (2013). Instituto de Auditores Internos de Colombia. Marco Internacional para la Práctica Profesional de la Auditoría Interna, IAIC.
14. Mantilla Blanco, S. A. (1989). Introducción a la Revisoría fiscal, un enfoque de sistemas. Bucaramanga: Cárdenas & Cárdenas.

15. Montes Salazar, C. A., Mejía Soto, E. y Gañan Ospina, M. C. (2008). Auditoría y Gobierno Corporativo. Colombia: Editorial Universitaria, edición.
16. Montes Salazar, C. A.; Mejía Soto, E. y Mora Roa, G. (2009). Auditoría y Control, Teoría General. Colombia: Editorial Universitaria.
17. Montes Salazar, C. A.; Mejía Soto, E. y Montilla Galvis, O. de J. (2006). Auditoría Financiera de Pasivos, Patrimonio y Cuentas de Resultado. Cali: Universidad Libre Seccional Cali.
18. Montes Salazar, C. A. (2009). Administración de Riesgos Empresariales. Colombia: Editorial Universitaria.
19. Montes Salazar, C. A.; Montilla Galvis, O. de J. y Mejía Soto, E. (2014). Control y Evaluación de la Gestión Organizacional. Bogotá: Alfaomega.
20. Montes Salazar, C. A.; Montilla Galvis, O. De J. y Vallejo Bonilla, Cristian A. (2015.) Auditoría Financiera Bajo Estándares Internacionales. Papeles de Trabajo. Bogotá: Alfaomega.
21. Mora Roa, G.; Montes Salazar, C. A. y Mejía Soto, E. (2008). Evaluación del Control Interno. Colombia: Editorial Universitaria.
22. Peña Bermúdez, J. M. (2011). Revisoría Fiscal. Una Garantía para la Empresa, la Sociedad y el Estado. Segunda edición. Bogotá: Ecoe Ediciones.
23. Porter, T. y Burton, W. (1983). Auditoría un Enfoque Conceptual. México: Editorial Limusa.
24. Ramón Santillana, J. (2013). Auditoría Interna. Bogotá: Editorial Pearson.
25. Slosse, C. A., Gordicz, J.C, Gamondés, S.F. (2007). Auditoría, Buenos Aires: Editorial La Ley.
26. West, H. (1993). Cómo Evitar el Fraude en su Empresa. México: Taurus.