

OFICIO 220-151902 DEL 04 DE DICIEMBRE DE 2019

**REF: REVISOR FISCAL. INHABILIDADES - INCOMPATIBILIDADES-
CONFLICTO DE INTERÉS**

Me refiero a su escrito remitido a esta entidad vía web donde fue radicado con el número 2019-01-382073 mediante el cual presenta algunas inquietudes relacionadas con el ejercicio de la revisoría fiscal por parte de una compañía auditora en la que participa como accionista una persona que a su vez es miembro de la junta directiva de una o dos de las sociedades que dicha compañía audita.

Previamente a atender su inquietud, debe señalarse que en atención al derecho de petición en la modalidad de consulta, la Superintendencia de Sociedades con fundamento en los artículos 14 y 28 de la Ley 1755 de 2015, que sustituye un título del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, emite conceptos de carácter general sobre las materias a su cargo, más no en relación con una sociedad o situación en particular, razón por la cual sus respuestas a las consultas que le son elevadas no son vinculantes, no se refieren a casos específicos, ni comprometen la responsabilidad de la entidad.

Refiere su consulta:

“(...) Una firma de auditoría y consultoría gerencial, fue constituida como una sociedad por acciones simplificada del tipo SAS esta firma de contadores presta los servicios profesionales independientes como revisores fiscales, tienen como uno de sus clientes a una sociedad anónima donde actúan como firma externa de revisoría fiscal y/o hacen a través de un profesional adscrito a la firma de contadores.

Uno de los accionistas dueño de la SAS, firma de auditoría, funge como miembro principal de la junta directiva de una o dos sociedades anónimas clientes.

- 1. Esta situación está tipificada con algún impedimento legal?*
- 2. existe conflicto de intereses?*
- 3. En qué nia (sic) puedo basar la respuesta?*
- 4.Cuál sería la práctica correcta y por qué?”*

Previamente a dar respuesta a sus inquietudes, esta oficina se permite efectuar las siguientes consideraciones:



SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES

Refiriéndose a la figura del revisor fiscal, esta superintendencia ha expresado que quien se desempeñe como tal debe actuar con total independencia, objetividad e imparcialidad, obedeciendo a principios éticos e imponiendo en su gestión el mayor esfuerzo profesional¹, no de otra forma puede garantizarse el cumplimiento de sus deberes de representación de los intereses de los asociados, del Estado, incluso, de terceros, frente al actuar de una compañía y a la gestión de los administradores societarios.

Como parte de la garantía de tales requisitos de probidad del revisor fiscal, se han establecido **incompatibilidades** para el ejercicio de su cargo. El artículo 205 del Código de Comercio ha establecido las siguientes **incompatibilidades** para un revisor fiscal:

“Art. 205. No podrán ser revisores fiscales:

1) Quienes sean asociados de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas, ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz;

2) Quienes estén ligados por matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad, o sean consocios de los administradores y funcionarios directivos, el cajero, auditor o contralor de la misma sociedad, y

3) Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.

Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad, ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.”

Adicionalmente, existen otras incompatibilidades establecidas en la Ley 43 de 1990 tales como:

“(…) Artículo 50. Cuando un Contador Público sea requerido para actuar como auditor externo, Revisor Fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, se abstendrá de aceptar tal designación si tiene, con alguna de las partes, parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil, segundo de afinidad o si median vínculos económicos, amistad íntima o enemistad grave, intereses comunes o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones.

Artículo 51. Cuando un Contador Público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará aceptar cargos o funciones de auditor externo o Revisor Fiscal de la misma empresa o de su subsidiaria y/o filiales por lo menos durante seis (6) meses después de haber cesado en sus funciones. (...)”

¹ “**Supersociedades** -CIRCULAR EXTERNA 115-000011 Sobre Revisoría Fiscal 5.1.2 El Contador Público debe tener independencia mental en todo lo relacionado con su trabajo, para garantizar la imparcialidad y objetividad de sus juicios. No pueden existir circunstancias o situaciones que interfieran en su juicio objetivo. Por lo tanto, es indispensable que el revisor fiscal observe lo dispuesto en el código de ética de la profesión, los principios de objetividad, independencia, integridad, confidencialidad, responsabilidad, observancia de las disposiciones normativas, actualización y competencia profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta ética. Así mismo, la independencia requerida debe ser de criterio y de opinión en todo lo relacionado con su trabajo.”



SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES

Sobre este particular vale la pena resaltar lo expresado por la Junta Central de Contadores en la Circular Externa 33 del 14 de octubre de 1999 así:

“(…) Acerca de la posibilidad de que estos entes en forma simultánea, y a través de distintas personas naturales a ellas vinculadas, presten servicios de revisoría fiscal y otros propios de la disciplina contable, tales como contabilidad por outsourcing, auditoría y asesoría tributaria, en forma reiterada la Junta Central de Contadores se ha pronunciado en contra de dicha práctica, por una parte, en consideración de la necesidad de proteger el principio de independencia que garantiza la objetividad e integridad que debe observar el contador público para el cabal cumplimiento de sus funciones, y, en especial, para garantizar que la labor de fiscalización ejercida por el revisor fiscal se encuentre libre de cualquier conflicto de intereses que comprometa la imparcialidad de quien está llamado a dar fe pública de las operaciones y actuaciones del ente a vigilar, y por otra, en salvaguarda del régimen de inhabilidades e incompatibilidades que se encuentra expreso en el Código de Comercio, en la Ley 43 de 1990 y en los estatutos particulares de cada entidad. La independencia supone una actitud mental que permite al contador público actuar con libertad respecto a su juicio profesional, para lo cual debe encontrarse libre de cualquier predisposición que limite su imparcialidad en la consideración objetiva de los hechos, así como en la formulación de sus conclusiones. Por su parte, la objetividad implica el mantenimiento de una postura imparcial en todas las funciones del contador público, de quien se exige total independencia en sus relaciones con la entidad o persona objeto de fiscalización. Conforme a lo señalado, se considera necesario resaltar lo expresado en otro acápite, donde se determinó que las personas jurídicas que prestan servicios relacionados con la ciencia contable actúan a través de personas naturales, predicándose, entonces, la condición de revisor fiscal tanto de la persona jurídica como de la persona natural designada para desarrollar las funciones propias de este cargo. En este orden de ideas, y con apoyo en lo preceptuado en el artículo 48 de la Ley 43 de 1990 y el ordinal 3o. del artículo 205 del Código de Comercio, las personas jurídicas contratadas para la prestación de servicios de revisoría fiscal no podrán desempeñar en la misma sociedad o ente económico otro cargo, ni prestar otros servicios profesionales durante el respectivo período, prohibición cuya transgresión dará lugar a que la firma elegida para desarrollar la función de fiscalización responda disciplinariamente ante la Junta Central de Contadores, en presencia de una la presunta violación del régimen de inhabilidades e incompatibilidades. En igual sentido, y en acatamiento de lo ordenado por el artículo 51 de la Ley 43 de 1990, cuando una persona jurídica haya prestado servicios contables de auditoría, contabilidad por outsourcing o asesoría tributaria, entre otros, deberá rehusarse a aceptar la designación como revisor fiscal en la misma empresa, sus subsidiarias y/o filiales, por lo menos durante los seis (6) meses siguientes a la fecha de cesación de sus funciones. (…)” (Subrayado fuera del texto).



SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES

Igualmente las actuaciones de los revisores fiscales deben ser analizadas en el contexto del Código de Ética incorporado el anexo 4° del Decreto 2420 de 2015 y sus modificatorios, que concentran una serie de principios, amenazas y salvaguardas, a los que un contador público en su ejercicio profesional independiente, ya sea en la prestación de servicios de auditoría, **revisoría fiscal**, u otros servicios de aseguramiento, o como contador de una entidad, debe estar atento para evitar amenazas en relación con el ejercicio de su cargo.

De otra parte, respecto del tema específico del **conflicto de intereses** en que puede incurrir un revisor fiscal, la Sección 220 del Código de Ética establecido en el Decreto 2420 citado, modificado por el Decreto 2132 de 2016 se ha referido, así:

“Sección 220. Conflicto de intereses.

El profesional de la contabilidad tomará medidas razonables para identificar circunstancias que puedan originar un conflicto de intereses. Dichas circunstancias pueden originar amenazas en relación con el cumplimiento de los principios fundamentales. (...)”

Manifestado lo anterior, se da respuesta a sus interrogantes:

1. La situación en la cual un accionista de una firma de revisoría fiscal sea a su vez miembro de una o dos juntas directivas de sociedades clientes en las cuales se ejerce revisoría fiscal configura uno de los supuestos previstos en el artículo 205 del Código de Comercio, a saber: *“No podrán ser revisores fiscales: (...) 3. Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo. Quien haya sido elegido como revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad, ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.”* Ser miembro de una junta directiva implica un cargo dentro de un órgano de importancia relevante dentro de la sociedad auditada lo cual puede implicar riesgos a los principios de objetividad, confidencialidad y comportamiento profesional.
2. Esta situación en la que el revisor fiscal es a su vez miembro de la junta directiva de la sociedad auditada puede llevar a que exista una situación que pueda nublar su juicio objetivo o su discernimiento se puede ver comprometido en una labor determinada, en consecuencia, habría un conflicto de intereses.

Ambas posiciones (revisor fiscal y miembro de junta directiva), pueden resultar contradictorias, puesto que, por un lado, el órgano administrativo de la junta directiva es de suma importancia en una sociedad dado que es el encargado gestionar el manejo de la sociedad y tomar decisiones, con el fin



SUPERINTENDENCIA
DE SOCIEDADES

que la sociedad cumpla con sus propósitos. La Junta Directiva, evalúa y define riesgos que la sociedad debe tener en cuenta para el desarrollo de su gestión. Por el otro, el Revisor Fiscal tendrá la tarea de determinar entre otras funciones² que: “(...) *las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva (...)* (Subrayado fuera del texto). Conforme a lo anterior, a juicio de esta Oficina se estaría en presencia de una situación que implicaría conflicto de intereses.

3. En relación con su tercera pregunta las normas enunciadas en este concepto son las aplicables al caso consultado dentro de las que se encuentran: artículos 203 al 207 del Código de Comercio, la Ley 43 de 1990, el Decreto 2420 de 2015 y demás normas que los modifican, sustituyan o modifiquen la Circular Externa 33 de la Junta Central de Contadores entre otras.
4. En relación con su cuarta pregunta, deberá el accionista de la firma de revisores fiscales y a su vez miembro de junta directiva, abstenerse de actuar en situaciones que impliquen conflicto de intereses como el narrado de manera general en la consulta.

De conformidad con lo expuesto, se respondió de manera cabal su consulta. Se reitera que los efectos del presente pronunciamiento son los descritos en el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015 y que en la página web de esta entidad puede consultar directamente la normatividad, así como los conceptos que la misma ha emitido sobre las materias de su competencia y la Circular Básica Jurídica, entre otros documentos de consulta.

² Art. 207 del C. Com