



Superintendencia  
de Sociedades



# Pauta Legal

***Número 54***

**SOBRE LOS REVISORES  
FISCALES Y CONTADORES**

# ÍNDICE

Pauta Legal Número 54 · Superintendencia de Sociedades

<b>1. PREGUNTAS PROBLEMA:</b> .....	<b>2</b>
<b>2. DESARROLLO DE LA PAUTA LEGAL:</b> .....	<b>2</b>
2.1. OBLIGATORIEDAD DE LA REVISORÍA FISCAL Y DIFERENCIAS CON OTRAS FIGURAS: .....	2
2.2. CONDICIONES PARA SER REVISOR FISCAL, INCOMPATIBILIDADES, DESIGNACIÓN Y CONTRATACIÓN: .....	5
2.3. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL: .....	8
2.4. EN CUANTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS E INFORMES: .....	9
2.5. SOBRE LA RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL: .....	13
<b>3. PROSPERIDAD DE LAS PRETENSIONES SOBRE EL TEMA OBJETO DE LA PRESENTE PAUTA Y ESTADÍSTICAS APLICABLES:</b> .....	<b>15</b>
<b>4. RESULTADOS EN SEGUNDA INSTANCIA SOBRE EL TEMA OBJETO DE LA PRESENTE PAUTA Y ESTADÍSTICAS APLICABLES:</b> .....	<b>16</b>
<b>5. FUENTE LEGAL:</b> .....	<b>16</b>
<b>6. FUENTE JURISPRUDENCIAL:</b> .....	<b>17</b>
<b>7. FUENTE DOCTRINAL:</b> .....	<b>18</b>
<b>8. REFERENCIAS JURISPRUDENCIALES:</b> .....	<b>19</b>
8.1. SENTENCIAS AFINES: .....	19
8.2. SENTENCIAS DISCORDANTES: .....	19

*Toque o haga clic sobre cualquier fila para ir directamente a esa sección. El número de página corresponde al pie impreso del documento.*

## **1. PREGUNTAS PROBLEMA:**

- ¿Cuáles entidades están legalmente obligadas a tener revisor fiscal?
- ¿Cómo se elige al revisor fiscal?
- ¿Cuáles son las incompatibilidades para ser revisor fiscal?
- ¿Cuáles son las funciones del revisor fiscal?
- ¿En qué consiste el dictamen del revisor fiscal respecto de los estados financieros?
- ¿Cuál es el régimen de responsabilidad de los revisores fiscales?
- ¿El régimen de responsabilidad de los administradores previsto en el artículo 23 de la ley 222 de 1995 es predicable también del revisor fiscal?
- ¿Cuándo los revisores fiscales comprometerían su responsabilidad en relación con negocios celebrados en conflicto de intereses?
- ¿Si la sociedad ya tiene nombrado e inscrito un revisor fiscal, el representante legal podría contratar una firma de auditoría para que desarrolle las funciones de aquél?
- ¿Cabría la responsabilidad del administrador si no permite el desarrollo de las funciones del revisor fiscal?

## **2. DESARROLLO DE LA PAUTA LEGAL:**

### **2.1. OBLIGATORIEDAD DE LA REVISORÍA FISCAL Y DIFERENCIAS CON OTRAS FIGURAS:**

De acuerdo con lo previsto en el artículo 203 del Código de Comercio se encuentran obligadas a contar con revisor fiscal las siguientes entidades:

- i) Sociedades por acciones; es decir la sociedad en comandita por acciones, la sociedad anónima y la sociedad por acciones simplificada.
- ii) Las sucursales de compañías extranjeras; y,

- iii) Las sociedades en las que, por ley o por los 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.

De manera complementaria y de forma más general, "(...) *Será obligatorio tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales, de cualquier naturaleza, cuyos activos brutos al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan el equivalente de cinco mil salarios mínimos y/o cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan al equivalente a tres mil salarios mínimos. (...)*" (Parágrafo segundo del artículo 13 de la Ley 43 de 1990)

Para efectos de realizar el cálculo, el salario mínimo legal que se debe tener en cuenta es el que estaba vigente al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a aquél en el que se está verificando el cumplimiento de la condición.

Por su parte, para determinar la continuidad de dicha obligación, resultaría necesario efectuar dicha comprobación en el corte de cuentas a 31 de diciembre, según el rubro de activos brutos o de ingresos (Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-57326 del 22 de octubre de 1997).

Una vez verificada la condición se tendría un plazo máximo de tres meses contados a partir del corte del ejercicio para proceder con la designación, que es el plazo que legalmente está previsto para llevar a cabo las reuniones ordinarias del máximo órgano, que es en las cuales se realizan tales designaciones (artículo 422 del Código de Comercio) (Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-045838 del 25 de febrero de 2022).

Existen otras figuras que podrían confundirse con la revisoría fiscal, pero que son diferentes, como la auditoría externa (Superintendencia de Sociedades, Circular 05 del 19 de septiembre de 1989 y Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Concepto 07 del 15 de febrero de 2007; entre otros), dado que:

- i) El revisor fiscal siempre debe ser un contador público, el auditor no necesariamente, sería lo aconsejable, pero dependerá de lo que se pacte contractualmente.
- ii) La revisoría fiscal es obligatoria en los casos legalmente establecidos, aunque nada obsta para que en los estatutos de las compañías que no estén obligadas así se pacte, para efectos de mayor seguridad y control, lo cual resulta legítimo según el numeral 13 del artículo 110 del Código de Comercio; en tanto que la auditoría externa siempre es opcional.
- iii) Aunque el revisor fiscal es de libre nombramiento y remoción por el máximo órgano social, una vez acepte el cargo y sea inscrito en el registro mercantil conserva dicho carácter para todos los efectos legales, mientras no se cancele su inscripción con un nuevo nombramiento (artículo 164 del Código de Comercio).
- iv) El revisor fiscal sólo le rinde cuentas y está supeditado al máximo órgano social, así se encuentre vinculado por contrato de trabajo o de prestación de servicios con la compañía; mientras que el auditor sí depende de la administración y es a ella a quien le debe rendir cuentas.
- v) La revisoría fiscal es un cargo permanente, en tanto que la auditoría puede ser ocasional o no, según se haya pactado.
- vi) Las funciones y el régimen de responsabilidad son diferentes, los de la revisoría fiscal se encuentran previstos en el Código de Comercio, en la Ley 43 de 1990, en la Ley 222 de 1995, en la Ley 1116 de 2006 artículo 82; entre otros, mientras que el auditor responderá según se haya estipulado en el respectivo contrato y con base en el régimen común de responsabilidad.
- vii) El revisor fiscal jamás podría coadministrar, en tanto que el auditor puede servir de asesor o consultor para la administración.

Como ya se anticipó, la elección del revisor fiscal sólo le corresponde al máximo órgano social, **de manera que el representante legal de una compañía no podría desconocer a quien fue designado e inscrito en el registro mercantil como revisor fiscal, pretendiendo contratar a una firma de auditoría para que desarrolle las funciones que exclusivamente le corresponden a aquél.**

Por lo tanto, con dicha contratación el representante legal habría vulnerado los deberes que le competen dado que, "(...) *En el cumplimiento de su función los administradores deberán: (...) 2. Velar por el estricto*

*cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias. (...)*". En consecuencia, los pagos que se hubieren efectuado a la firma serían irregulares (Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 24/01/2019, número de proceso 2017-800-00256, número de radicado 2019-01-015203).

## **2.2. CONDICIONES PARA SER REVISOR FISCAL, INCOMPATIBILIDADES, DESIGNACIÓN Y CONTRATACIÓN:**

El revisor fiscal debe ser contador público (artículo 215 del Código de Comercio) y no encontrarse inmerso en las incompatibilidades legalmente previstas, tales como:

- i) Según el artículo 205 del Código de Comercio, no podrían:
  - a. Quien sea asociado de la misma compañía o de alguna de sus subordinadas (sean filiales o subsidiarias), ni en éstas, quienes sean asociados o empleados de la sociedad matriz. Sobre este particular el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha manifestado que, de acuerdo con la redacción de la norma, al referirse a "*(...) cualquier otro cargo (...)*", significa que sí podría ejercer esa misma función de revisor fiscal en la matriz y en la subordinada (Oficio 143 del 24 de noviembre de 1997), lo cual ha sido reiterado por la Superintendencia de Sociedades en diferentes oportunidades advirtiendo que, en todo caso, "*(...) el trabajo que realice en la matriz debe gozar de total independencia del que desarrolle en la subordinada, debiendo, en consecuencia, en cada una de ellas actuar con sujeción a las normas de auditoría de general aceptación en Colombia, cumplir a cabalidad con las normas de ética profesional y acatar las normas legales en general. (...)*" (Oficios 125-70386 del 31 de diciembre de 1997; 220-127263 del 27 de diciembre de 2009; 220-100932 del 21 de noviembre de 2012; entre otros).

Para mayor complementación sobre este aspecto, remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL 48: SOBRE LA PROHIBICIÓN DE LA IMBRICACIÓN, EL CONTROL Y LOS GRUPOS EMPRESARIALES.**

- b. 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 contador de la misma sociedad.
  - c. Quienes desempeñen en la misma compañía o en sus subordinadas cualquier otro cargo.
  - d. Quien haya sido elegido revisor fiscal, no podrá desempeñar en la misma sociedad ni en sus subordinadas ningún otro cargo durante el período respectivo.
- ii) Según el artículo 215 del Código de Comercio ser revisor fiscal en más de cinco sociedades por acciones, teniendo presente que dicha norma fue declarada exequible por la Corte Constitucional en Sentencia C-076 del año 2021, Magistrado Ponente Alejandro Linares Cantillo, por cuanto “(...) *si bien la norma en cuestión comporta una limitación a los derechos al trabajo y a la libre escogencia de profesión u oficio, tal restricción resulta proporcional, en atención a que (i) busca garantizar que la revisoría fiscal sea eficaz, permanente, independiente y oportuna, (ii) es idónea para alcanzar la finalidad, y (iii) no es evidentemente desproporcionada. (...)*”.

No sobra precisar que la limitación antes enunciada no aplicaría a las firmas de contadores como personas jurídicas, ya que ha sido prevista cuando el revisor fiscal es una persona natural (Superintendencia de Sociedades, Oficio OR-239 del 14 de febrero de 1985).

- iii) Según la Ley 43 de 1990, “(...) *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 sus funciones. (...)*” (artículo 51).

El órgano encargado de la elección del revisor fiscal es la asamblea general de accionistas o la junta de socios, según corresponda al tipo

societario respectivo, adoptada la decisión por mayoría absoluta. En la sociedad en comandita por acciones la elección se adopta por mayoría de los socios comanditarios y en las sucursales de sociedades extranjeras dependerá de lo pactado en los estatutos (artículo 204 del Código de Comercio).

Tanto la designación como la revocación se pueden llevar a cabo en cualquier momento por el máximo órgano social (artículo 206 del Código de Comercio) y no se consideraría como una reforma estatutaria, sino como desarrollo o ejecución del contrato social, por lo que simplemente, como ya se mencionó, está sujeta a su inscripción en el registro mercantil, mediante copia del acta en donde conste la elección o remoción (artículo 163 del Código de Comercio).

Ahora bien, para que la designación del revisor fiscal produzca los efectos legales correspondientes, **indefectiblemente debe ser inscrita en el registro mercantil (artículos 163 y 164 del Código de Comercio); por lo tanto, como lo ha reconocido la jurisprudencia, se trata de un registro constitutivo** (Corte Constitucional, Sentencia C-621 del 29 de junio de 2003, citado por la Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/03/2019, número de proceso 2018-800-00011, número de radicado 2019-01-086268).

Sin perjuicio de que la revocación pueda darse en cualquier momento, también podría suceder que resulte abusiva, por lo que *“(...) aunque el legislador protege el derecho a la libre revocación con que cuenta la asamblea general, igual torna obligatoria la reparación integral de los perjuicios que con ella se cauce al revisor destituido, cuando se abuse del mencionado derecho, o sea, cuando se incurra en exceso y, por ende, con su ejercicio se le perjudique sin motivo razonable, desde luego que a ninguna persona natural o jurídica, le es dable ejercer, ad libitum, sus derechos en desmedro de los demás. (...)”* (Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, Sentencia del 16 de septiembre de 2010, Magistrado Ponente César Julio Valencia Copete, radicado 2005-00590).

Su vinculación se puede materializar por medio de un contrato de trabajo o de prestación de servicios, sin que por ello se entienda que se encuentra subordinado a la administración de la sociedad y que, por tanto, ha perdido su independencia, dado que, se reitera, al único

órgano a quien le debe reportar es al máximo social (Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-26757 del 4 de junio de 2004).

Si se elige revisor fiscal a una persona jurídica, esta última será la encargada de designar a quién ejercería como principal y quién o quiénes como suplentes. Cuando el revisor fiscal es una persona natural no existe obligación de contar con suplente, pero sería recomendable en aras de la permanencia o continuidad de sus funciones (Junta Central de Contadores, Circular Externa 33 del 14 de octubre de 1999).

### **2.3. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL:**

Sin perjuicio de lo contemplado en otras normas afines y complementarias, de acuerdo con el artículo 207 del Código de Comercio, son 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;
- 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;
- 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 porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;
- 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 sobre los valores sociales;
- 7) Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente; para lo cual se debe tener en cuenta lo consagrado en el artículo 38 de la Ley 222 de 1995 sobre los estados

financieros dictaminados, que son aquellos estados financieros certificados que se encuentran acompañados de la opinión del revisor fiscal;

8) Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario;

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;

10) Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-Ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores. (Esta función fue adicionada por el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015).

En las sociedades en que sea meramente potestativo el cargo del revisor fiscal, éste ejercerá las funciones que expresamente le señalen los estatutos o el máximo órgano social; a falta de estipulación expresa de los estatutos y de instrucciones concretas de dicho órgano, ejercerá las funciones indicadas en el artículo 207 del Código de Comercio.

#### **2.4. EN CUANTO A LOS ESTADOS FINANCIEROS E INFORMES:**

En la Ley 222 de 1995 artículos 34 a 43 se encuentra regulado lo relativo a los estados financieros, sin perjuicio de lo consagrado en las normas contables y demás disposiciones afines y complementarias.

En lo que concierne al dictamen del revisor fiscal sobre los estados financieros, según lo plasmado en el artículo 208 del Código de Comercio, por lo menos debe manifestar:

1) Si ha obtenido las informaciones necesarias para cumplir sus funciones;

2) Si en el curso de la revisión se han seguido los procedimientos aconsejados por la técnica de la interventoría de cuentas;

3) Si en su concepto la contabilidad se lleva conforme con las normas legales y con la técnica contable, y si las operaciones registradas se ajustan a los estatutos y a las decisiones de la asamblea o junta directiva, en su caso;

4) Si los estados financieros han sido tomados fielmente de los libros; y si en su opinión presentan en forma fidedigna, de acuerdo con las normas

de contabilidad generalmente aceptadas, la respectiva situación financiera al terminar el período revisado junto con las operaciones en dicho período, y

5) Las reservas o salvedades que tenga sobre la fidelidad de los estados financieros.

Sin perjuicio de lo expuesto y de manera complementaria, en la Circular 115-000011 del 21 de octubre de 2008 de la Superintendencia de Sociedades se previó de forma más detallada el contenido de dicho dictamen.

Si se desea información adicional sobre el tema de los estados financieros y la contabilidad, remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL NÚMERO 12: EFECTOS DE LAS IRREGULARIDADES EN LOS ESTADOS FINANCIEROS, INFORME DE GESTIÓN, PROYECTO DE DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES, ACTAS, ENTRE OTROS, RESPECTO DE LAS DECISIONES SOCIALES.**

Ahora bien, en cuanto al informe que el revisor fiscal debe rendir ante el máximo órgano social, el artículo 209 del Código de Comercio establece que debe mencionar:

- 1) Si los actos de los administradores de la sociedad se ajustan a los estatutos y a las órdenes o instrucciones de la asamblea o junta de socios;
- 2) Si la correspondencia, los comprobantes de las cuentas y los libros de actas y de registro de acciones, en su caso, se llevan y se conservan debidamente, y
- 3) Si hay y son adecuadas las medidas de control interno, de conservación y custodia de los bienes de la sociedad o de terceros que estén en poder de la compañía.

Por su parte, los artículos 45, 46 y 47 de la Ley 222 de 1995 regulan la rendición de cuentas de los administradores ante el máximo órgano social, los documentos que componen dicha rendición como son: i) El informe de gestión; ii) Los estados financieros de propósito general junto con sus notas; y, iii) El proyecto de distribución de utilidades.

En relación con los estados financieros, la doctrina ha señalado que, según las Normas Internacionales de Contabilidad 1 -NIC1- aplicables, los de propósito general comprenden: "(...) a) *un estado de situación financiera al final del periodo*; b) *un estado de resultado y otro resultado integral*

*del periodo; c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo; d) un estado de flujos de efectivo del periodo; y, e) notas (...)*" (Reyes Villamizar, Derecho Societario, Tomo I, 2016, página 516); lo cual resulta coincidente con lo consagrado en el artículo 22 del Decreto 2649 de 1993.

Por su parte, el artículo 34 de la Ley 222 de 1995 precisa que dichos estados financieros deben estar certificados y acompañados de la opinión del profesional respectivo, si lo hubiere, teniendo presente que son certificados aquellos firmados por el representante legal y el contador público que los hubiere preparado, en tanto que los dictaminados son los que además cuentan con la opinión del profesional que los examinó, de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas (artículo 33 del Decreto 2649 de 1993).

En lo que concierne a los soportes y comprobantes, las disposiciones aplicables advierten que *"(...) los soportes deben adherirse a los comprobantes de contabilidad respectivos o, dejando constancia en éstos de tal circunstancia, conservarse archivados (...)"* (artículo 123 del Decreto 2649 de 1993). Además, *"(...) las partidas asentadas en los libros de resumen y en aquel donde se asienten en orden cronológico las operaciones, deben estar respaldadas en comprobantes de contabilidad elaborados previamente (...)"* (artículo 124 del Decreto 2649 de 1993).

De manera complementaria, se desea llamar la atención sobre uno de los principios contables como es el de asociación el cual consiste en que *"(...) Se deben asociar con los ingresos devengados en cada período los costos y gastos incurridos para producir tales ingresos, registrando unos y otros simultáneamente en la cuenta de resultados (...)* Cuando una partida no se pueda asociar con un ingreso, costo o gasto, correlativo y se concluya que no generaría beneficios o sacrificios económicos en otros períodos, debe registrarse en las cuentas de resultados en el período corriente (...)" (artículo 13 del Decreto 2649 de 1993).

En otras palabras, como ha sido reconocido por la jurisprudencia, los administradores deben propender para que la información contable cumpla con sus objetivos como son, que sea comprensible, útil y comparable, entre otros. De acuerdo con el artículo cuarto del Decreto 2649 de 1993, *"(...) la información es comprensible cuando es clara y fácil de entender. La información es útil cuando es pertinente y confiable. La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna. La información es confiable cuando es neutral,*

*verificable y en la medida en la cual represente fielmente los hechos económicos. La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes. (...)*" (Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/07/2019, número de proceso 2016-800-067, número de radicado 2019-01-289510).

En consecuencia, quedaría comprometida la responsabilidad del administrador si la contabilidad no se lleva en debida forma, así la realicen sus dependientes, por cuanto habría transgredido el deber de diligencia o cuidado que le compete, al igual que el contemplado en el numeral segundo del artículo 23 de la Ley 222. Si se desea mayor profundidad en relación con este aspecto, remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL NÚMERO 28: SOBRE LA RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS, LA REGLA DE LA DISCRECIONALIDAD Y OTROS ASPECTOS AFINES.**

En cuanto al valor probatorio de tales documentos, el artículo 10 de la Ley 43 de 1990 señala que *"(...) La atestación o firma de un contador público en los aspectos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance. PARÁGRAFO. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil que hubiere lugar conforme a las leyes."*

Lo anterior resultará armónico con lo previsto en el artículo 264 del Código General del Proceso el cual establece que *"(...) Los libros y papeles de comercio constituyen plena prueba en las cuestiones mercantiles que los comerciantes debatan entre sí. (...)"*

En síntesis, los estados financieros certificados y dictaminados, así como en general los documentos contables firmados por el contador público tienen valor probatorio pleno hasta tanto no se desvirtúe su contenido (Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos

Mercantiles, Sentencia del 30/04/2019, número de proceso 2017-800-00406, número de radicado 2019-01-175241).

En relación con el informe de gestión, además del citado artículo 47 de la Ley 222 de 1995, se debe tener en cuenta el informe especial previsto en el artículo 29 de la citada Ley 222 en los eventos de grupo empresarial, así como lo consagrado en el artículo 446 del Código de Comercio, al igual que lo señalado en el artículo 87 de la Ley 1676 de 2013 respecto de la libre circulación de las facturas.

Para un análisis más detallado sobre tales temas, remitimos a lo estudiado en la **PAUTA LEGAL 44: RENDICIÓN DE CUENTAS DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS**.

## **2.5. SOBRE LA RESPONSABILIDAD DEL REVISOR FISCAL:**

Como ya se indicó, dentro de los deberes de los administradores se encuentra el de "(...) *Velar por que se permita la adecuada realización de las funciones encomendadas a la revisoría fiscal. (...)*" (numeral tercero del artículo 23 de la Ley 222 de 1995), de ahí que la doctrina haya señalado que al revisor fiscal "(...) *los administradores estarán obligados a suministrarle a aquel toda la información contable, financiera, administrativas o de otra índole que él considere indispensable para el cumplimiento de sus atribuciones legales o estatutarias (...)*" (Reyes Villamizar, Derecho Societario, Tomo I, 2016, página 707).

Por consiguiente, si no se facilita la adecuada realización de tales funciones, el administrador comprometería su responsabilidad al haber vulnerado los deberes que legalmente le corresponden (Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 8/02/2019, número de proceso 2017-800-00342, número de radicado 2019-01-027460).

Si se desea profundizar al respecto, nuevamente remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL 28: SOBRE LA RESPONSABILIDAD DE LOS ADMINISTRADORES SOCIETARIOS, LA REGLA DE LA DISCRECIONALIDAD Y OTROS ASPECTOS AFINES**.

Ahora bien, **resulta perentorio advertir que el régimen de responsabilidad de los administradores contemplado en el artículo**

**23 de la Ley 222 de 1995 no podría aplicarse a los revisores fiscales por cuanto estos últimos no son administradores, de acuerdo con lo consagrado en el artículo 22 de la citada Ley 222 de 1995,** tal como ha sido reconocido jurisprudencialmente (Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 30/04/2019, número de proceso 2017-800-00406, número de radicado 2019-01-175241).

En lo que concierne de manera general a la responsabilidad del revisor fiscal y de acuerdo con las funciones que le corresponden antes explicadas, si los balances no reflejan lo plasmado en los libros de comercio de la empresa, o si existen falencias en la contabilidad, o si en los contratos celebrados con terceros hubo extralimitación por parte del representante legal al realizar operaciones sin contar con la respectiva autorización (para un mayor análisis remitimos a lo señalado en la **PAUTA LEGAL NÚMERO 41: SOBRE EL OBJETO SOCIAL, CAPACIDAD, ACTOS ULTRA VIRES Y EXTRALIMITACIÓN DE FUNCIONES**), entre otras eventualidades, la responsabilidad del revisor fiscal quedaría comprometida en razón a los perjuicios que cause a la sociedad, a sus socios o a terceros, por su negligencia o dolo en desarrollo de sus funciones (artículo 211 Código de Comercio).

Ahora bien, **si no se logra demostrar la causación del daño o que éste le sea imputable a la omisión o a la actuación del revisor fiscal, el operador jurídico no podría reconocer indemnización alguna, dado que la carga probatoria le corresponde al reclamante** (Superintendencia de Sociedades, Sentencia del 24/10/2016, número de radicado 2016-01-522984).

Frente al tema del conflicto de intereses, para lo cual remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL 33: SOBRE EL CONFLICTO DE INTERESES DE LOS ADMINISTRADORES Y LOS ACTOS QUE IMPLIQUEN COMPETENCIA CON LA SOCIEDAD**, en lo que concierne a los revisores fiscales y quienes ejerzan dicho rol en la época de la operación viciada de dicho conflicto, cabe señalar que, como ya se anticipó, dentro de sus funciones se encuentran, por una parte, el deber de cerciorarse de que las actividades de la sociedad se desarrollen de acuerdo con los estatutos y las prescripciones de la asamblea general y de la junta directiva; así como, *"(...) Dar cuenta oportuna, 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; (...)*" (numeral segundo del artículo 207 del Código de Comercio).

Por lo tanto, le correspondería al revisor fiscal informar al máximo órgano social sobre la celebración de un negocio viciado de conflictos de intereses que no obtuvo la autorización previa requerida, porque de lo contrario estaría vulnerando los deberes que le competen, comprometiendo así su responsabilidad (Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia sustitutiva SC333-2024 del 19 de abril de 2024, Magistrada Ponente Hilda González Neira, radicación número 11001-31-99-002-2016-00315-01).

De otro lado, en materia de insolvencia se ha consagrado una responsabilidad subsidiaria a los revisores fiscales (también a los socios, administradores y empleados) cuando el patrimonio de la sociedad, que es prenda común de los acreedores, se desmejore "*(...) con ocasión de conductas dolosas o culposas de los socios, administradores, revisores fiscales, y empleados, los mismos serán responsables civilmente del pago del faltante del pasivo externo. (...) En los casos de incumplimiento o extralimitación de funciones, violación de la ley o de los estatutos, será presumida la culpa del interviniente. Igualmente, serán tenidas por no escritas las cláusulas contractuales que tiendan a absolver a los socios, administradores, revisores fiscales, y empleados de las responsabilidades antedichas o a limitarlas al importe de las cauciones que hayan prestado para ejercer sus cargos. (...)*". (Artículo 82 de la Ley 1116 de 2006).

Para un análisis más detallado sobre el particular, remitimos a lo analizado en la **PAUTA LEGAL NÚMERO 51: RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA DE LOS SOCIOS, ADMINISTRADORES, REVISORES FISCALES Y EMPLEADOS SEGÚN ARTÍCULO 82 DE LA LEY 1116 DE 2006.**

### **3. PROSPERIDAD DE LAS PRETENSIONES SOBRE EL TEMA OBJETO DE LA PRESENTE PAUTA Y ESTADÍSTICAS APLICABLES:**

Tanto de manera directa como indirecta no se cuenta con la información específica relativa al tema objeto de la presente Pauta, con el fin de poder realizar los análisis estadísticos concernientes a la prosperidad de las pretensiones sobre dicho tema puntual.

#### **4. RESULTADOS EN SEGUNDA INSTANCIA SOBRE EL TEMA OBJETO DE LA PRESENTE PAUTA Y ESTADÍSTICAS APLICABLES:**

Tanto de manera directa como indirecta no se cuenta con la información específica relativa al tema objeto de la presente Pauta, con el fin de poder realizar los análisis estadísticos concernientes a los resultados en segunda instancia sobre dicho tema puntual.

#### **5. FUENTE LEGAL:**

- Código de Comercio artículo 110 numeral 13.
- Código de Comercio artículo 163.
- Código de Comercio artículo 164.
- Código de Comercio artículo 200.
- Código de Comercio artículo 203.
- Código de Comercio artículo 206.
- Código de Comercio artículo 207.
- Código de Comercio artículo 208.
- Código de Comercio artículo 209.
- Código de Comercio artículo 211.
- Código de Comercio artículo 215.
- Código de Comercio artículo 422.
- Código de Comercio artículo 446.
- Código General del Proceso artículo 264.
- Ley 43 de 1990.
- Ley 43 de 1990 artículo 10.
- Ley 43 de 1990 artículo 13 parágrafo segundo.
- Ley 43 de 1990 artículo 51.
- Ley 222 de 1995.
- Ley 222 de 1995 artículo 22.
- Ley 222 de 1995 artículo 23.
- Ley 222 de 1995 artículo 23 numeral segundo.
- Ley 222 de 1995 artículo 23 numeral tercero.
- Ley 222 de 1995 artículo 29.
- Ley 222 de 1995 artículo 34.
- Ley 222 de 1995 artículo 35.
- Ley 222 de 1995 artículo 36.
- Ley 222 de 1995 artículo 37.

- Ley 222 de 1995 artículo 38.
- Ley 222 de 1995 artículo 39.
- Ley 222 de 1995 artículo 40.
- Ley 222 de 1995 artículo 41.
- Ley 222 de 1994 artículo 42.
- Ley 222 de 1995 artículo 43.
- Ley 222 de 1995 artículo 45.
- Ley 222 de 1995 artículo 46.
- Ley 222 de 1995 artículo 47.
- Ley 1116 de 2006 artículo 82.
- Ley 1762 de 2015 artículo 27.
- Ley 1676 de 2013 artículo 87.
- Decreto 2649 de 1993 artículo cuarto.
- Decreto 2649 de 1993 artículo 13.
- Decreto 2649 de 1993 artículo 22.
- Decreto 2649 de 1993 artículo 33.
- Decreto 2649 de 1993 artículo 123.
- Decreto 2649 de 1993 artículo 124.
- Superintendencia de Sociedades, Circular 05 del 19 de septiembre de 1989.
- Superintendencia de Sociedades, Circular 115-000011 del 21 de octubre de 2008.

## **6. FUENTE JURISPRUDENCIAL:**

- Corte Constitucional en Sentencia C-076 del año 2021, Magistrado Ponente Alejandro Linares Cantillo.
- Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, Sentencia del 16 de septiembre de 2010, Magistrado Ponente César Julio Valencia Copete, radicado 2005-00590.
- Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia sustitutiva SC333-2024 del 19 de abril de 2024, Magistrada Ponente Hilda González Neira, radicación número 11001-31-99-002-2016-00315-01.
- Superintendencia de Sociedades, Sentencia del 24/10/2016, número de radicado 2016-01-522984.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 24/01/2019, número de proceso 2017-800-00256, número de radicado 2019-01-015203.

- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 8/02/2019, número de proceso 2017-800-00342, número de radicado 2019-01-027460.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/03/2019, número de proceso 2018-800-00011, número de radicado 2019-01-086268.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 30/04/2019, número de proceso 2017-800-00406, número de radicado 2019-01-175241.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/07/2019, número de proceso 2016-800-067, número de radicado 2019-01-289510.

## **7. FUENTE DOCTRINAL:**

- Francisco Reyes Villamizar, Derecho Societario, Tomo I, 2016, Bogotá D.C., Editorial Temis S.A., tercera edición, páginas 516 y 707.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio OR-239 del 14 de febrero de 1985.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-57326 del 22 de octubre de 1997.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 125-70386 del 31 de diciembre de 1997.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-26757 del 4 de junio de 2004.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-127263 del 27 de diciembre de 2009.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-100932 del 21 de noviembre de 2012.
- Superintendencia de Sociedades, Oficio 220-045838 del 25 de febrero de 2022.
- Junta Central de Contadores, Circular Externa 33 del 14 de octubre de 1999.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Oficio 143 del 24 de noviembre de 1997.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública, Concepto 07 del 15 de febrero de 2007.

## **8. REFERENCIAS JURISPRUDENCIALES:**

### **8.1. SENTENCIAS AFINES:**

- Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, sentencia sustitutiva SC333-2024 del 19 de abril de 2024, Magistrada Ponente Hilda González Neira, radicación número 11001-31-99-002-2016-00315-01.
- Superintendencia de Sociedades, Sentencia del 24/10/2016, número de radicado 2016-01-522984.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 24/01/2019, número de proceso 2017-800-00256, número de radicado 2019-01-015203.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 8/02/2019, número de proceso 2017-800-00342, número de radicado 2019-01-027460.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/03/2019, número de proceso 2018-800-00011, número de radicado 2019-01-086268.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 30/04/2019, número de proceso 2017-800-00406, número de radicado 2019-01-175241.
- Superintendencia de Sociedades, Delegatura de Procedimientos Mercantiles, Sentencia del 29/07/2019, número de proceso 2016-800-067, número de radicado 2019-01-289510.

### **8.2. SENTENCIAS DISCORDANTES:**

(Por desarrollar en la medida en que se avance en el estudio de las sentencias).



**Superintendencia  
de Sociedades**

**Línea de atención al usuario**

018000 114319

**PBX**

601- 324 5777- 220 1000

**Centro de fax**

601- 220 1000, opción 2 / 601-324 5000

**Avenida El Dorado No. 51 - 80  
Bogotá - Colombia**

**Horario de atención al público**

Lunes a viernes 8:00 a.m. a 5:00 p.m.

**[webmaster@supersociedades.gov.co](mailto:webmaster@supersociedades.gov.co)**



**[www.supersociedades.gov.co](http://www.supersociedades.gov.co)**