

Bogotá D. C., 22 de agosto de 2007
OFCTCP / 0063 / 2007

XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ref.: Consulta de fecha 07 de abril de 2006
Temas: Inhabilidades del revisor fiscal

En desarrollo de lo previsto en el Artículo 23 de la Resolución 002 de 2005 expedida por el Consejo Técnico de Contaduría Pública y cumplido el trámite previsto en esta disposición, respondemos su consulta de la referencia, en la cual se plantea:

CONSULTA (Textual):

“EN MI CALIDAD DE CONTADOR PÚBLICO ME PERMITO SOLICITAR SU CONCEPTO JURÍDICO ACERCA DE SI EN LAS COOPERATIVAS DE TRABAJO ASOCIADO EXISTE INHABILIDAD PARA LOS CONTADORES PARA EJERCER EL CARGO DE REVISOR FISCAL, AL SER ÉSTE EL PADRE DE UNA DE LAS ASOCIADAS A LA COOPERATIVA.

ESTA CONSULTA LA HAGO PORQUE EN ASAMBLEA ORDINARIA DE MARZO FUE ELEGIDO UN NUEVO REVISOR FISCAL PARA LA COOPERATIVA EN LA CUAL YO PRESTABA MIS SERVICIOS, SIN TENER EN CUENTA ESTE ASPECTO”

RESPUESTA:

Lo primero que debemos señalar es que, como puede observarse, el interrogante planteado hacen referencia a entidades del sector solidario que gozan de régimen

especial, razón por la cual debemos puntualizar que la misión del Consejo Técnico de la Contaduría Pública es la orientación técnico - científica de la profesión, a partir de la investigación científica y tecnológica en áreas relacionadas con la ciencia contable **en general**, sus principios y normas, mediante el ejercicio doctrinario, la resolución de conflictos técnicos entre Contadores Públicos y la emisión de directrices orientadoras del ejercicio profesional.

Es por ello que cuando se contempla entre sus funciones servir como órgano consultor del Estado y de los particulares en aspectos técnico - científicos de la contaduría pública y del desarrollo del ejercicio profesional, tal competencia encuentra límites frente al análisis, interpretación, aplicación o efectos de disposiciones que pueden tener regulación especial por parte de las entidades encargadas de la inspección vigilancia y control del sector, materia que escapa a la órbita de competencia funcional de este organismo de orientación técnico – contable y que se halla asignada de manera exclusiva y excluyente, en este caso, a la Superintendencia de Economía Solidaria.

No obstante lo anterior, como una guía para el consultante, a continuación presentamos la visión que, desde el punto de vista de la normatividad contable, resulta aplicable de manera general a quienes ejercen la profesión de contador público. Veamos:

Como es de todos conocido, la interpretación y aplicación de las normas que establecen limitaciones, como es el caso de aquellas que contemplan inhabilidades o incompatibilidades para el ejercicio de cierto cargo o actividad, es de carácter restrictivo, vale decir, que la causal que ocasione el correspondiente impedimento debe estar expresa y taxativamente señalada en la Ley, de manera tal que, en estos casos, no son de recibo interpretaciones analógicas o extensivas de la norma que se pretenda aplicar.

Hecha la precisión que antecede, establecemos que en el caso materia de consulta, se trata de un contador público vinculado familiarmente con una asociada de la cooperativa de trabajo asociado, pues es el padre de una de ellas, quien fue designado por dicha cooperativa como revisor fiscal, razón por la cual se pregunta si tal condición puede considerarse causal de inhabilidad o incompatibilidad para el ejercicio del cargo.

Al efecto, resulta pertinente analizar el Artículo 205 del Código de Comercio, disposición que establece:

“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 ó contador 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 tiempo respectivo.” (Resaltado fuera del texto original)

De acuerdo con el numeral 2º de esta disposición, está vedado el ejercicio de la revisoría fiscal a quienes tengan vinculación familiar con alguna de las personas que desempeñen en la entidad los cargos de administradores, funcionarios directivos, cajero, auditor ó contador, entendiéndose que la vinculación familiar debe surgir de matrimonio o parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, primero civil o segundo de afinidad.

Esta limitación, contrastada con el caso consultado, no parece presentar coincidencia exacta, pues de los hechos relatados en la consulta no se colige que el recientemente designado revisor fiscal, quien no es directamente asociado de la cooperativa, esté casado o posea vínculo familiar o de afinidad con alguna de las personas que desempeñen en la entidad los cargos de administradores, funcionarios directivos, cajero, auditor ó contador, lo que indicaría la inexistencia de una inhabilidad o incompatibilidad para este contador en cuanto al ejercicio de la revisoría fiscal analizada.

No obstante lo anterior, conviene señalar que Ley 43 de 1990, por la cual se reglamenta la profesión del Contador Público, consagra su Título Segundo a la regulación de las relaciones del Contador Público con los usuarios de sus servicios, acápite que incluye la previsión del Artículo 50, disposición que establece:

“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.*** (Resaltado fuera del texto original)

Esta disposición es un desarrollo de los principios de ética aplicables al ejercicio profesional del contador público consagrados en el Artículo 37 de la misma Ley 43, disposición que ordena:

“Artículo 37. En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional:

- 1. Integridad.**
- 2. Objetividad.**
- 3. Independencia.**
4. Responsabilidad.
5. Confidencialidad.
6. Observaciones de las disposiciones normativas.
7. Competencia y actualización profesional.
8. Difusión y colaboración.
9. Respeto entre colegas.
10. Conducta ética.

(...).” ((Resaltado fuera del texto original)

La misma norma define más adelante los conceptos de “objetividad” e “independencia” a los cuales expresamente hace precisa referencia el precitado Artículo 37 de la Ley 49 de 1990, los cuales comentamos enseguida:

En relación con la “Objetividad”, puntualiza el numeral 37.2:

“37.2 Objetividad. La objetividad representa ante todo imparcialidad y actuación sin prejuicios en todos los asuntos que correspondan al

campo de acción profesional del Contador Público. Lo anterior es especialmente importante cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier entidad. Esta cualidad va unida generalmente a los principios de integridad e independencia y suele comentarse conjuntamente con esto.”

Dado que el desempeño de la revisoría fiscal implica, entre otras actividades, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de la entidad, quien se encargue de ella deberá actuar con entera imparcialidad y ausencia de prejuicios como los que, eventualmente, pueden surgir en situaciones como la que señala la consulta.

Por su parte, el numeral 37.3 señala lo que debe entenderse por la necesaria independencia que debe primar en las actividades del revisor. El citado numeral dispone:

*“37.3 Independencia. En el ejercicio profesional, el Contador Público **deberá tener y demostrar** absoluta independencia mental y de criterio con respecto a cualquier interés que pudiere considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad, con respecto a los cuales la independencia, por las características peculiares de la profesión contable, debe considerarse esencial y concomitante.” ((Resaltado fuera del texto original)*

Al igual que la “objetividad”, la “Independencia” es un elemento que, conforme a la norma transcrita, el Contador Público deberá tener y demostrar. De allí que cobre particular relevancia el sempiterno principio de “Integridad” al cual nos remite el mismo numeral 37.2 que comentamos, principio que se encuentra definido en el numeral 37.1 del mismo Artículo 37 de la Ley 43 de 1990 en los siguientes términos:

“37.1 Integridad. El Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral, cualquiera que fuere el campo de su actuación en el ejercicio profesional. Conforme a esto, se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad, en cualquier circunstancia. Dentro de este mismo principio quedan comprendidos otros conceptos afines que, sin requerir una mención o reglamentación expresa, puedan tener relación con las normas de actuación profesional establecidas. Tales conceptos pudieran ser los de conciencia moral, lealtad en los distintos planos, veracidad como reflejo de un realidad incontestable, justicia y equidad con apoyo en el derecho positivo.”

No puede perderse de vista que la finalidad para la cual fue creada la Revisoría Fiscal fue descrita por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el Pronunciamiento No. 7, documento en el cual expresó que esta figura surgió *“para que unos profesionales idóneos, de aquilatada honradez, integridad y responsabilidad, investidos de la representación permanente de los inversionistas, la comunidad y el gobierno, les informaran regularmente cómo había sido manejada la entidad, cómo han funcionado los controles, si los administradores cumplen con sus deberes legales y estatutarios, y si los estados financieros reflejan fielmente la situación financiera de la entidad y sus resultados”*.

Así que la Ley concibió la vigilancia societaria privada representativa en cabeza del revisor fiscal, por considerarlo un experto en esta actividad, con atributos y aptitudes acordes a su formación profesional, a su experiencia, a su capacidad para desenvolverse en la vida social y establecer relación con otras personas responsables de la administración empresarial a la cual conoce, comprende, apoya y fiscaliza **de manera objetiva, leal, honesta, independiente, gozando de la confianza pública con que lo ha investido el Estado, captando la credibilidad y el respeto de la sociedad**, en virtud de su aptitud vocacional y específica para la medición, evaluación, análisis e interpretación de los hechos económicos.

En el caso consultado, el revisor fiscal electo no se encuentra incurso en alguna de las causales contenidas en el Código de Comercio que taxativamente derivan en inhabilidad o incompatibilidad para ejercer el cargo en la entidad a pesar de ser el padre de una de las asociadas, pues tal circunstancia no se halla taxativamente señalada con tales efectos en nuestra legislación.

Sin embargo, en opinión del Consejo Técnico, el análisis del problema no debe limitarse a la escueta exégesis de las normas que describen causales de inhabilidad o incompatibilidad, de manera que cuando la cercanía o vinculación con alguna persona perteneciente a la entidad revisada pueda nublar la objetividad o la independencia del revisor fiscal, este organismo estima que el contador deberá acudir a una interpretación sistemática de las normas y, con base en ella, deberá considerar con seriedad y ponderación si debe dar inmediata aplicación al precepto del Artículo 50 de la Ley 43 de 1990 analizado arriba, en el sentido de abstenerse de aceptar tal designación.

Para finalizar, exhortamos al consultante a consultar el Concepto N° 11 emitido por el Consejo Técnico el 14 de septiembre de 2004 que puede encontrarse en la página Web www.jccconta.gov.co, documento que puede complementar lo aquí expuesto.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante que los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo, su contenido no compromete la responsabilidad de este organismo, no es de obligatorio cumplimiento o ejecución, no constituye acto administrativo y contra él no procede recurso alguno.

Cordialmente,

MARÍA VICTORIA AGUDELO VARGAS
Presidente

MVAV/grb