



CONSEJO TÉCNICO
DE LA CONTADURÍA
PÚBLICA

Bogotá D. C., 24 de enero de 2005
OFCTCP/300/2005

CONCEPTO N° 011/2005

Señor

XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

Ciudad

**Ref.: Conflicto de interés del Revisor
Fiscal.**

Dando alcance al art. 23 de la Resolución No 001 de 2001, procede este organismo a dar respuesta a su Consulta, radicada el día 05 de mayo de 2004 con el número 209, dentro del a cual hace la siguiente

CONSULTA:

“POR MEDIO DEL PRESENTE NOS PERMITIMOS SOLICITAR SU CONCEPTO Y PONER A SU CONSIDERACIÓN LA SITUACIÓN EN LA CUAL LA SEÑORA MARITZA ESCOBAR NIETO IDENTIFICADA CON LA CÉDULA DE CIUDADANÍA No 41.456.542, CONTADOR A PÚBLICA, QUIÉN DESEMPEÑA EL CARGO DE REPRESENTANTE LEGAL EN LA SOCIEDAD SETIP S.A. NIT. 860.531.205-1, SUSCRIBIÓ OFRECIMIENTO DE SERVICIOS CON LA EMPRESA PLASTICOS GERFOR S.A. NIT. 813.001.463-0 EN LA CUAL APARECE REGISTRADA COMO REVISORA FISCAL Y EN DESEMPEÑO DE SUS FUNCIONES EN ESTE CARGO SUSCRIBIÓ CERTIFICACIÓN CON DESTINO ÉSTA ENTIDAD EN RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ORDINARIO No 300632004000070, PROFERIDO ACERCA DE LAS OPERACIONES REALIZADAS CON LA EMPRESA SETIP S.A. QUE COMO SE INDICÓ ANTERIORMENTE ES SU REPRESENTANTE LEGAL”.

RESPUESTA:

Se debe recordar previamente que 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; y las incompatibilidades hacen relación a aquellas situaciones jurídicas relacionadas con la aceptación de cargos de los que se debe de manera manifiesta un conflicto de intereses.

En tal sentido, el legislador ha consagrado una serie de inhabilidades e incompatibilidades para los contadores públicos, normas cuya interpretación y aplicación son de carácter restrictivo y no admiten interpretación por vía analógica. En tal sentido, y en relación con el caso sometido a consulta, es preciso hacer alusión al régimen de inhabilidades e incompatibilidades diseñado por la Ley 43 de 1990 para los contadores públicos, de las cuales resultan pertinentes las siguientes:

- El artículo 48 ibídem, le ordena al contador público que hubiese auditado o controlado a cualquier persona natural o jurídica en su carácter de revisor fiscal, abstenerse de prestar servicios a este último ya sea en calidad de empleado, asesor o contratista, hasta tanto haya transcurrido mínimo un año después de su retiro.
- Por su parte, el artículo 50 advierte el deber del contador público que sea requerido para actuar como auditor externo, revisor fiscal, interventor de cuentas o árbitro en controversia de orden contable, de abstenerse de aceptar el encargo, 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 y objetividad a sus conceptos o actuaciones.
- El artículo 51 señala la obligación del Contador Público que haya actuado como empleado de una sociedad de rehusar 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 meses después de haber cesado en sus funciones.

Hechas las anteriores precisiones, entiende este órgano, que dentro de su consulta se plantean dos situaciones totalmente diversas: por un lado la existencia o no de inhabilidad o incompatibilidad dentro de la cual podría estar incurso un contador público para suscribir oferta mercantil de bienes o servicios no contables en ejercicio de su calidad de representante legal de una sociedad, con destino a otra empresa de la cual es a su vez revisor fiscal.

En segundo lugar, se indaga sobre la posible inhabilidad o incompatibilidad dentro

de la cual podría encontrarse un revisor fiscal que expide una certificación con destino a la DIAN en relación con operaciones realizadas por la sociedad revisada por él, con otra empresa de la cual el mismo profesional es representante legal.

PRIMER CASO:

En relación con la situación primeramente descrita, es necesario precisar que, las actuaciones propias del representante legal de una sociedad en ejercicio de sus funciones estatutarias y legales, sin importar su condición profesional, se enmarcan en la ley comercial y los estatutos de la sociedad, razón por la cual escapan, en principio, al estudio técnico – contable para el cual éste organismo ha recibido competencia. Sin embargo, como se puede observar, la Ley 43 de 1990 no señala taxativamente como inhabilidad expresa una prohibición para el contador público en el sentido de suscribir oferta mercantil de bienes o servicios no contables en ejercicio de su calidad de representante legal de una sociedad, con destino a otra empresa de la cual es a su vez revisor fiscal

No obstante lo anterior, la misma Ley 43 de 1990 consagra una serie de principios básicos de la ética profesional, que deben ser observados por todo contador público **en el ejercicio de su actividad pública o privada**; entre estos se encuentra el principio de la *INDEPENDENCIA* (art.37.3) mediante el cual, garantiza la libertad de su criterio, elemento esencial para ejercer la profesión en cualquier circunstancia en forma honesta, equitativa, justa y digna; esto a su vez le imprime confianza pública a sus actos. En armonía con los principios éticos de la *INTEGRIDAD* (art. 37.1) que obliga al contador público a ser recto y honesto al momento de realizar su trabajo y el principio de la *OBJETIVIDAD* (art. 37.2) según el cual el contador público debe ser imparcial, es decir, que no se deje influir por hechos o circunstancias, que comprometan su criterio profesional.

Por otra parte, el funcionario que representa legalmente a la empresa que contrata con la entidad de la cual también es Revisor Fiscal, debe ser consciente de que en el ejercicio de las funciones propias de este último cargo, deberá eventualmente pronunciarse respecto de hechos o circunstancias que atañen a la empresa que legalmente representa; y por ende, su objetividad, independencia e integridad se verán comprometidas; hecho que habrá de ser advertido por el profesional que afronte esta eventualidad.

En este orden de ideas, en caso de advertirse una conducta en la cual resulten comprometidos los principios descritos, corresponde a la Junta Central de Contadores, previo al análisis de los hechos y pruebas allegadas, determinar cuales serán las consecuencias y la responsabilidad que le acarrea al profesional de la contaduría pública, por el incumplimiento de los principios éticos, en caso de que se llegare a iniciar una investigación.



SEGUNDO CASO:

En cuanto al segundo interrogante, relacionado con la eventual inhabilidad o incompatibilidad dentro de la cual podría encontrarse un revisor fiscal que expide una certificación con destino a la DIAN en relación con operaciones realizadas por la sociedad revisada por él, con otra empresa de la cual el mismo profesional es representante legal, considera éste órgano indispensable hacer algunas precisiones:

Las causales de inhabilidad e incompatibilidad constituyen un impedimento para aceptar o ejercer un cargo con todas las funciones, obligaciones, responsabilidades y deberes que él conlleva, impedimento que surge cuando la persona designada se encuentra incurso en alguna de las causales taxativamente señaladas en la Constitución o la Ley, pues, como tantas veces se ha dicho, la interpretación de dichas causales es restrictiva y no admite la aplicación de la analogía.

Sin embargo, en aquellos casos en los que sobre la persona designada no pese causal de inhabilidad o incompatibilidad y por ende haya accedido al ejercicio del cargo, puede sobrevenir la necesidad de realizar actos particulares que implican la presencia de conflicto de intereses referido exclusivamente a la respectiva actuación.

Sobre este particular, resulta pertinente citar la Sentencia 3300 del 12 de marzo de 1996, emitida por el Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, documento que, al referirse al conflicto de intereses de los congresistas, nos brinda importantes luces para extrapolar sus conclusiones al caso que nos ocupa, dada la evidente similitud de circunstancias:

“...El conflicto de interés surge o se presenta cuando según la ley “exista interés directo en la decisión porque le afecte de alguna manera (en nuestro caso, al revisor fiscal), o a su cónyuge o compañero o compañera permanente, o a alguno de sus parientes dentro del cuarto grado de consanguinidad o segundo de afinidad o primero civil, o a su socio o socios de derecho o de hecho”. Se trata, evidentemente, de una razón subjetiva que torna parcial al funcionario y que lo inhabilita para aproximarse al proceso de toma de decisiones con la ecuanimidad, la ponderación y el desinterés que la norma moral y la norma legal exigen.

Desde esta perspectiva, el conflicto de intereses es automático y su declaración es imperativa, kantianamente hablando.

La presencia del conflicto de intereses no es en sí misma censurable. Por lo general los hombres están expuestos a soportar y a resolver en sus relaciones familiares, sociales y políticas, conflictos de

*intereses de las más variadas características. **Lo que es censurable y lo que determina un tratamiento legal, es la forma como el individuo resuelve el conflicto de intereses que se le presenta frente a una situación concreta.** El individuo puede, en efecto, hacer un pacto de paz con su conciencia y admitir la resolución del conflicto aceptando, por ejemplo, que lo que es bueno para el todo lo es también para la parte, aun así no tome una posición determinante en la adopción de la decisión que le favorece; pero puede también advertir, y es su obligación moral y legal hacerlo, que participar en la adopción de la decisión correspondiente, cuando de ella derivaría un beneficio personal particularizado, no sólo contrariaría normas morales (en cualquier sistema ético) sino que vulneraría disposiciones del derecho positivo (como las que aquí se han citado).*

Por ello, para evitar que se dé una participación viciada de parcialidad en el proceso de toma de decisiones (judiciales, legislativas, administrativas, etc.), el ordenamiento positivo establece un mecanismo de una gran racionalidad y de una impresionante sencillez: el juez, el legislador, el administrador, que debiendo participar en la adopción de una determinada decisión, ya sea mediante sentencia, ley, decreto, acto administrativo, etc., si encuentra que su adopción es susceptible de generarle un beneficio particular específico, debe ser separado de dicho proceso, bien en forma voluntaria porque advertido el conflicto, lo haga manifiesto mediante la declaratoria del impedimento, ora por iniciativa de terceras personas, utilizando el mecanismo de la recusación.” (Resaltado fuera del texto original)

En al marco de lo expuesto por el Consejo de Estado, cobra importancia poner de relieve dos consideraciones:

De un lado, que el privilegio asignado a los contadores públicos en el sentido de otorgar fe pública a los documentos que suscriben, certifican y atestan, no surge por generación espontánea al adquirir un individuo tal calidad, surge de un marco legal y normativo que les impone un esquema de normas de conducta, requerimientos de formación y conocimientos, además de unas severas reglas de ética, que le imprime transparencia a sus actos, mediante la generación de la convicción para el público, de que las actuaciones de los contadores públicos son dignas de entera confianza y de que las violaciones a éste régimen conllevan consecuencias disciplinarias para el infractor.

Por otra parte, si bien un revisor fiscal puede verse precisado a la realización de actividades que “*prima facie*” pueden considerarse como su obligación, pero que, en aras de evitar el riesgo de enfrentar un conflicto de interés que ponga en tela de

juicio su integridad, independencia y objetividad, el cumplimiento de tal obligación debe declinarse para dar paso al interés superior y general representado en la necesidad de asegurar, tanto en el fondo, como en su apreciación aparente, que sus actos son íntegros, independientes y objetivos.

Y es que no debe olvidarse que, como lo señala acertadamente el Consejo de Estado, la presencia del conflicto de intereses no es en sí misma censurable, vale decir, que cuando un individuo se enfrenta a tal circunstancia no cabe presumir que su actuación habrá de ser incorrecta. Lo que se debe procurar es mantener en los terceros la confianza en que sus actuaciones son libres del mero riesgo a cualquier contaminación. Por ello lo que es eventualmente censurable y lo que determina un tratamiento legal, es la forma como el individuo resuelve el conflicto de intereses que se le presenta frente a una situación concreta,

Así las cosas, en la emisión de una certificación en la cual un Revisor Fiscal da cuenta de actos relativos a otra empresa, en la que a su vez, es representante legal, si bien no puede decirse que el profesional esté incurso en alguna causal de inhabilidad e incompatibilidad para ejercer su cargo, sí habrá lugar a considerar que se pone en riesgo su independencia y objetividad dada la presencia de un evidente conflicto de intereses, ya que, como es natural, su concepto puede expresar una visión parcializada en relación con los hechos de los cuales da cuenta el respectivo documento frente a terceros. Por tal motivo, en el caso en estudio, resulta aplicable la disposición contenida en el artículo 42 de la Ley 43 de 1990, vale decir, que deberá *“rehusar la prestación de sus servicios para actos que sean contrarios a la moral y a la ética o cuando existan condiciones que interfieran el libre y correcto ejercicio de su profesión”*, o lo que es lo mismo, por encontrarse frente a un conflicto de intereses.

En este orden de ideas, en los términos anteriores se absuelve la consulta presentada, indicando que su texto fue debatido y aprobado en sesión del 24 de agosto de 2004 y 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,

RICARDO VASQUEZ BERNAL

Presidente

Consejo Técnico de la contaduría pública.