

**PRECISIONES SOBRE EL EJERCICIO SIMULTÁNEO DEL REVISOR
FISCAL PRINCIPAL Y SUPLENTE
(Concepto CCTCP 162 de Abril 3 de 1998)**

CONSULTA

Analizados los planteamientos presentados por diferentes personas y entidades, en este último caso especialmente por las Superintendencias de Sociedades y Bancaria sobre el concepto CCTCP 115 de Julio 29 de 1997, se concluye que el único punto del mismo, sobre el cual no existe unanimidad, es en la exigencia de que cuando el Revisor Fiscal principal sea persona jurídica y el suplente sea también persona jurídica ésta deba ser diferente de aquella.

CONCEPTO

Por lo anterior, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, teniendo en cuenta las observaciones hechas, aprobó el siguiente concepto, el cual reafirma el inicialmente emitido :

1. Es evidente que cuando la ley habla de principales y suplentes son cargos que naturalmente deben ser desempeñados por personas distintas, como quiera que por su naturaleza no pueden ser ejercidos simultáneamente por la misma persona en una Sociedad, por ser excluyentes, o se es principal o se es suplente; una persona no puede ser suplente de sí misma, es una consecuencia del principio de identidad que dice que nadie puede ser y no ser al mismo tiempo y bajo las mismas condiciones.

2. La personalidad es única, tanto para los seres humanos como para las personas jurídicas, en este caso no es posible confundir los socios o sus empleados con la sociedad misma, este principio que ha regido desde siempre la vida de las personas jurídicas encuentra un soporte fundamental entre otros en el segundo inciso del artículo 98 del Código de Comercio que dispone : “...La sociedad, una vez constituida legalmente, forma una persona jurídica distinta de los socios individualmente considerados...” (Subrayo) y con mayor razón que es diferente de sus empleados.

El anterior concepto, básico para entender la existencia de las personas jurídicas, no admite excepción alguna y en este no influye para nada el régimen de responsabilidad patrimonial que es diferente en cada tipo social.

3. La ley permite que se designen como Revisor Fiscal a las Asociaciones o Firmas de Contadores (Art. 215 Inciso 2o. del Código de Comercio) o a las Sociedades de Contadores Públicos (Arts. 4 y 5 de la Ley 43/90) y les impone, la obligación de nombrar un contador público para cada revisoría (Código de Comercio) o de desarrollar su objeto principal por intermedio de sus socios y de sus dependientes o en virtud de contratos con otros Contadores Públicos (Ley 43/90), en el entendido, en el caso de las sociedades de contadores, que el encargado responsable directo de la revisoría fiscal deberá ser Contador Público. El artículo 215 del Código de Comercio ha de entenderse modificado por la Ley 43 de 1990 sólo en el sentido de que las Sociedades de Contadores y no las Asociaciones o Firmas pueden ser designadas como Revisor Fiscal.

4. Es claro que el Código de Comercio en su artículo 215 al ordenar “...con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como Revisores Fiscales, estas deberán nombrar un contador público para cada revisoría...” (subrayo) quiere decir uno, no dos ni tres, solamente

uno para cada revisoría, debe entenderse uno para cuando sea nombrada (la persona jurídica) como principal y uno cuando sea nombrada como suplente.

5. Aceptar que cuando una Sociedad de Contadores Públicos sea designada como Revisor Fiscal tuviese la facultad de nombrar dos contadores, uno principal y otro suplente, sería ilegal veamos :

a. Iría más allá de lo dispuesto en el Art. 215 del Código de Comercio como lo vimos en el numeral 4 anterior por cuanto la facultad es de nombrar uno y no dos.

b. La Sociedad de Contadores Públicos designada como Revisor Fiscal que nombra adicionalmente el suplente, estaría usurpando, sin poder hacerlo, una función propia e indelegable del máximo órgano social (Asamblea o Junta de Socios según sea el caso).

6. Permitir que la Sociedad de Contadores Públicos pueda ser Revisor Fiscal principal y suplente simultáneamente violaría además de los principios enunciados, la Circular Básica Jurídica No. 007 de Enero 19 de 1996 de la Superintendencia Bancaria que lo prohíbe expresamente, principio apenas natural inherente al cargo, ya que el suplente sólo entra a ejercer durante las ausencias temporales o definitivas del principal, al disponer en su Título I Capítulo 3o. numeral 4.16 “ha venido observando de tiempo atrás que las funciones atribuidas al Revisor Fiscal vienen siendo ejercidas de manera simultánea por las personas designadas para dicho cargo como titulares y suplentes, lo cual conlleva a diluir la responsabilidad inherente al control y fiscalización de la gestión de los negocios sociales con expresa contravención a la previsión consagrada en el artículo 215 del Código de Comercio que exige el desempeño personal del cargo y, tal solo a falta del titular, faculta la actuación de los suplentes designados para el efecto. Por ello, se ha dicho con razón que la función del suplente es suplir y no suplantar al principal... en consecuencia, sobre la base de que el Artículo 215 del Código de Comercio impone el ejercicio del cargo de Revisor Fiscal, en aquellas instituciones vigiladas en donde exista uno (1) o más suplentes del Revisor Fiscal, estos, en su orden, solo deben ejercer las funciones del titular única y exclusivamente ante la falta definitiva o temporal del titular del cargo,... lo anterior significa que el SUPLENTE O SUPLENTES DEL REVISOR FISCAL en manera alguna podrán desempeñar simultáneamente tales funciones y, por ende, se encuentra imposibilitados para expedir dictámenes, certificaciones, y demás documentos relacionados con el ejercicio de la Revisoría si no es como consecuencia de la ausencia definitiva o temporal del Revisor Fiscal titular...” (Subrayo y resalto)

7. La Sociedad de Contadores Públicos designada como Revisor Fiscal Suplente debe ser diferente a la designada como principal tal como se anotó en el concepto evaluado, para poder dar cumplimiento al tantas veces citado artículo 215 del Estatuto Mercantil que dispone en su parte final “...en caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes...”

Lo anterior permite concluir que una Sociedad de Contadores Públicos designada como Revisor Fiscal, asumirá sus funciones en cabeza de una persona natural que debe a su vez reunir las calidades exigidas para el cargo; pero lo más importante es que este artículo deja entrever que la ausencia o renuncia del Contador Público nombrado como Revisor Fiscal Principal para desempeñar las funciones cuando se designa a una Sociedad de Contadores Públicos, obliga a ésta a nombrar a otro Contador Público, que reuniendo las mismas calidades del anterior, asuma el cargo como principal y en representación de la Sociedad de Contadores Públicos designada para el cargo.

Igualmente y sólo en el caso de faltas insalvables para que la Sociedad de Contadores Públicos designada como revisor fiscal principal nombre a una persona natural para que ejerza

personalmente el cargo, entraría a actuar la persona natural o Sociedad de Contadores Públicos designada como suplente.

Por todo lo anterior el Consejo Técnico de la Contaduría Pública amplia en los términos comentados el concepto No. 115 de Julio 29 de 1997.