



Bogotá D. C., 24 de noviembre de 2007
OFCTCP / 0114 / 2007

XXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX
XXXXXXXXXXXXXXXXXX.
XXXXXXXXXXXXXXXXXX.

Ref.: Consulta de fecha 15 de marzo de 2006
Radicación: 21-03-06
TEMA: incompatibilidades e inhabilidades de un Revisor
Fiscal de un conjunto residencial

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):

“ME PERMITO POR MEDIO DE ESTA SOLICITARLES SU CONCEPTO RESPECTO A LA SIGUIENTE CONSULTA CON APLICACIÓN A LAS ENTIDADES DE PROPIEDAD HORIZONTAL:

¿PUEDE UN CONTADOR PÚBLICO EJERCER EN UN CONJUNTO RESIDENCIAL LA REVISORÍA FISCAL Y A SU VEZ ACTUAR COMO CONTADOR EN OTRO CONJUNTO, EN LOS CUALES, ACTÚA COMO REPRESENTANTE LEGAL Y ADMINISTRADOR LA MISMA PERSONA NATURAL?

LA ANTERIOR INQUIETUD EN RAZÓN A LO ESTABLECIDO EN EL ART. 56 DE LA LEY 675 DE 2001, DONDE ESTABLECE QUE EL REVISOR FISCAL NO PUEDE TENER VÍNCULO COMERCIAL CON EL ADMINISTRADOR DEL EDIFICIO O CONJUNTO”

RESPUESTA:

Como es de todos conocido, la interpretación y aplicación de las normas que establecen limitaciones a la capacidad de la persona, 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, para que resulte aplicable, 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, de manera que, a falta de mayor precisión en la información aportada, partimos del supuesto de que se trata de un revisor fiscal que ejerce tal cargo en una copropiedad en la cual obra como administrador y representante legal una persona que actúa en igual condición en otra copropiedad en la cual, además, el contador es el mismo profesional designado como revisor fiscal en la copropiedad primero citada, 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 señalar que la consulta no informa en qué tipo de copropiedades se está presentando el caso comentado y por ende empezaremos por considerar que en ambos casos se trata de copropiedades comerciales o mixtas, caso en el cual le son aplicables al revisor fiscal las disposiciones generales de todos los revisores fiscales de sociedades previstas en el Código de Comercio. De allí que comenzaremos por analizar el Artículo 205 de este Estatuto:

“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)

Está claro que el caso analizado conforme a los datos de la consulta, no coincide con los descritos en los numerales 1º y 3º del Artículo precedente. Por su parte, conforme al 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 presenta coincidencia exacta, pues de los hechos relatados en la consulta no se colige que el profesional 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 el ejercicio de esta función de vigilancia 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 de la copropiedad comercial o mixta 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 desempeñarse como contador en otra copropiedad del mismo tipo en la cual el administrador y representante es la misma persona, pues tal circunstancia no se halla taxativamente señalada con tales efectos en nuestra legislación.

Tampoco encaja en el caso *sub examine* la causal de inhabilidad descrita en el Artículo 48 de la Ley 43 de 190 que dispone:

“Artículo 48. El Contador Público no podrá prestar sus servicios profesionales como asesor, empleado o contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o Revisor Fiscal. Esta prohibición se extiende por el termino de un año contado a partir de la fecha de su retiro de su cargo.”

No resulta aplicable esta inhabilidad a nuestro caso, puesto que el profesional cuestionado no pretende prestar sus servicios profesionales como asesor, empleado o contratista a personas naturales o jurídicas a quienes haya auditado o controlado en su carácter de funcionario público o Revisor Fiscal, pues como se relata en la consulta, sus servicios se presta en entes económicos distintos.

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 (Página analizado

arriba, en el sentido de abstenerse de aceptar tal designación.

Para reforzar el argumento que antecede, es oportuno citar lo establecido en el Artículo 65 de la Ley 675 de 2001, *“Por la cual se expide el régimen de propiedad horizontal”*, disposición que prevé que los conjuntos de uso comercial o mixtos deben tener revisor fiscal, el cual ha de ser contador público con matrícula profesional vigente e inscrito a la Junta Central de Contadores, elegido por la asamblea general de propietarios y aclara puntos relevantes relativos a las inhabilidades en este tipo de entidades. El citado Artículo señala:

“ARTÍCULO 56. OBLIGATORIEDAD. Los conjuntos de uso comercial o mixto estarán obligados a contar con Revisor Fiscal, contador público titulado, con matrícula profesional vigente e inscrito a la Junta Central de Contadores, elegido por la asamblea general de propietarios.

El Revisor Fiscal no podrá ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto respecto del cual cumple sus funciones, ni tener parentesco hasta el cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o primero civil, ni vínculos comerciales, o cualquier otra circunstancia que pueda restarle independencia u objetividad a sus conceptos o actuaciones, con el administrador y/o los miembros del consejo de administración, cuando exista.

Los edificios o conjuntos de uso residencial podrán contar con Revisor Fiscal, si así lo decide la asamblea general de propietarios. En este caso, el Revisor Fiscal podrá ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto.” (Los resaltados no hacen parte del texto original)

Ahora bien; para el caso de edificios o unidades inmobiliarias cerradas de uso exclusivamente residencial, se determina la potestad de la asamblea general de propietarios para crear dicho cargo, de suerte que, como lo ha señalado el Consejo Técnico en su orientación Profesional 07, en los entes jurídicos de propiedad horizontal y de unidades inmobiliarias cerradas, que no sean comerciales o mixtas, el Revisor Fiscal queda excluido sólo de las inhabilidades o incompatibilidades especiales; es decir, podrá ser propietario o tenedor de bienes privados en el edificio o conjunto, pero igualmente deberá ser Contador Público titulado y no incumplir las demás inhabilidades o incompatibilidades determinadas por las normas legales y profesionales (artículos 48 a 50 de la Ley 43 de 1990), que le permitan una completa independencia y objetividad en su labor, de lo cual

fluye que en estos casos será igualmente aplicable el mecanismo previsto en el Artículo 50 de la Ley 43 de 1990 que arriba se comentó.

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