

**220-58125**

**Asunto: Una sociedad en liquidación debe tener revisor fiscal.**

Mediante escrito radicado en este Despacho con el número 362.699-0, la directora general de la Junta Central de Contadores remitió su consulta en torno a una sociedad en liquidación, a la que en su orden procede referirse:

- a. A una sociedad que por ley debe tener revisor fiscal, le asiste tal obligación durante el proceso de liquidación; en caso negativo, "las declaraciones" se darían por no presentadas por no cumplir con este requisito

En lo que tiene que ver con la obligación de continuar con el revisor fiscal no obstante estar la sociedad en estado de liquidación, ya se ha pronunciado esta Entidad en varias oportunidades, entre ellas, mediante Oficio 220-59353 del 9 de diciembre de 1.996, cuya parte pertinente se transcribe:

*"...debe señalarse que el Capítulo VIII, Libro 2º. Del Código de Comercio regula todos los aspectos concernientes a la revisoría fiscal, y justamente la primera de las disposiciones en él contenidas determina taxativamente las sociedades obligadas a tener revisor fiscal, así: las sociedades por acciones, las sucursales de compañías extranjeras y las sociedades en las que por la ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios con sujeción a la ley.*

*Adicionalmente la Ley 43 de 1.990, estableció la obligación de tener revisor fiscal en todas las sociedades comerciales de cualquier naturaleza, que alcancen el monto de los activos o los ingresos brutos que la disposición señala.*

*Es claro entonces que a las sociedades anónimas que son por excelencia del tipo de sociedades por acciones, efectivamente les asiste por disposición legal la obligación de tener revisor fiscal, obligación que no cesa por el hecho de la disolución, pues así como en la etapa de actividades este órgano cumple funciones de vital importancia para la sociedad, los asociados y los terceros en general, también durante la liquidación desempeña labores no menos trascendentales.*

*A propósito de lo anterior comenta el tratadista Francisco Reyes Villamizar: "En verdad si se considera la complejidad de las operaciones que se efectúan durante el proceso liquidatorio, se llega a la conclusión de que el aludido funcionario cumple un papel de capital importancia durante el mismo. Es así como después de disuelta la sociedad debe oponerse a la realización de nuevos negocios comprendidos en el objeto social, so pena de responder solidariamente con el liquidador (artículo 222 ibídem). Igualmente le compete la cuidadosa revisión de los estados financieros y particularmente del inventario del patrimonio social y de la cuenta final de liquidación. También le corresponde la vigilancia de las operaciones propias del proceso liquidatorio, tales como la venta de activos, el pago de pasivos etc., así mismo está obligado a denunciar oportunamente y por escrito al Máximo Órgano Social cualquier irregularidad que ocurra en el cumplimiento de dicho trámite".*

En este orden de ideas queda claro que la obligación de tener revisor fiscal persiste aún durante la etapa liquidatoria, esto es, mientras exista la sociedad, pues su misión no puede finalizar en una instancia tan importante que es donde mayor control se debe ejercer sobre la sociedad dado los actos definitivos que se fraguan, los cuales trascienden el simple interés particular de los asociados. Además, no puede perderse de vista que algunas de las normas previstas en la legislación mercantil (artículos 222 al 225), en lo que tiene que ver con la disolución y liquidación de la sociedad, se refieren al revisor fiscal en el cumplimiento de ciertas funciones, además de otras que por ley le corresponden durante toda la vida social (Artículo 207 del Código de Comercio).

- b. El contralor nombrado por el ente de control reemplaza al revisor fiscal?. En las sociedades donde el ente de control separa al revisor fiscal, quién nombrará al nuevo cuando es imposible convocar a la Asamblea?

Al respecto se ha de precisar que el contralor si bien es cierto ejerce funciones de control sobre una sociedad, como también lo hace el revisor fiscal, no lo es menos que son dos figuras distintas, que surgen de dos situaciones diferentes; el primero, emerge como consecuencia de un estado especial por el que atraviesa la sociedad, cual es el concordato, instancia en la cual actúa como un auxiliar de la justicia, cuyas funciones cesan una vez aprobado el acuerdo concordatario; en tanto que la revisoría fiscal si bien obedece en algunos de los casos a una exigencia legal, la misma está instituida con el ánimo de dar certeza a los propietarios de las empresas sobre el cumplimiento de las normas legales y estatutarias por parte de los administradores, como sobre la seguridad y conservación de los activos vinculados a la sociedad, figura ésta que debe conservarse durante toda la vida social,

incluyendo, la etapa liquidatoria como ya se había expresado. Así las cosas se concluye, que el nombramiento del contralor, de ninguna manera reemplaza al revisor fiscal, pues los dos entes, además de lo anteriormente esbozado, tienen funciones diferentes como se observa del tenor de los artículo 108 de la Ley 222 de 1.995 (contralor), y 207 del Código de Comercio (revisor fiscal).

De otra parte se le manifiesta que el nombramiento del revisor fiscal es función privativa del máximo órgano social como se observa del tenor del artículo 204 del Código de Comercio que prevé: "La elección del revisor fiscal se hará por mayoría absoluta de la asamblea o junta de socios...",

El revisor solamente se halla bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios como lo prevé el inciso segundo del artículo 110 del Código de Comercio, pues esta figura fue creada precisamente pensando en los intereses de quienes las conforman, por lo que el legislador en su sana sabiduría, determinó la importancia de mantener su independencia frente a los administradores de la sociedad.

En este orden de ideas, no es viable que al revisor lo designe sujeto diferente al máximo órgano social, por lo que necesariamente se le debe citar en los términos previstos para tal efecto a fin de que proceda de conformidad; además no hay que desconocer que la convocación debidamente efectuada, por cualquiera de las personas que la ley faculta para ello entre ellas, esta Superintendencia también comporta para los asociados la obligación recurrir al emplazamiento con el fin de considerar el temario correspondiente.

Sobre este aspecto ya se había pronunciado este Despacho mediante Oficio 220-40463 del 21 de julio de 1.998, para lo cual resulta pertinente reproducir los apartes que vienen al caso:

*"Si el máximo órgano social es debidamente convocado, los socios están en la obligación de concurrir a la citación respectiva a fin de tratar el tema de que se trate, pues el derecho de reunirse y dar vida al órgano no es un derecho que no imponga correlativamente obligaciones a los socios y que por tanto, estos puedan a su mejor conveniencia asistir a aquellas reuniones en las cuales se han de tratar los temas que han de convenirles o simplemente por una mera liberalidad dejen de asistir; por el contrario, deberán estar prestos a recurrir en todos aquellos casos en los cuales se exija su presencia, pues si se examinan los sujetos legitimados para efectuar la convocatoria, se concluye que tal legitimación obedece al reconocimiento de una obligación en cabeza de los sujetos allí mencionados para poner en conocimiento del órgano temas que tienen relación con la suerte y futuro de la compañía y en los cuales los destinatarios naturales son los socios. No tendría sentido legitimar a unos determinados sujetos y que los socios puedan omitir tal llamamiento, sin que pueda predicarse ninguna consecuencia por haber desatendido tal obligación.*

(...)

*Si bien la ciencia jurídica protege el ejercicio de los derechos subjetivos en cabeza del individuo, censura de manera ejemplarizante el ejercicio arbitrario o desmedido de los mismos, para lo cual se ha elaborado la teoría del abuso del derecho, que en Colombia ha tenido consagración jurisprudencial y luego legal en el artículo 830 del estatuto mercantil...*

*En relación con la doctrina del abuso del derecho, resulta de especial importancia traer a colación el criterio expuesto por la jurisprudencia nacional...*

*"Tiene por fundamento la consideración de que el derecho es una función que debe ejercerse para el cumplimiento del fin social y sobre bases de estricta justicia, o sea sin traspasar los límites de la moral; porque como dicen los tratadistas de esta teoría <no se conforma el derecho con el ejercicio de las facultades que con arreglo a las normas nos corresponden; exige que la misma sean ejercidas no sólo sin perjuicio de los demás, del todo social, sino también con la intención de no dañar con un fin lícito y moral simultáneo> (Corte Suprema de Justicia, Sala de Negocios Generales. Sentencia del 6 de Septiembre de 1.935 XLII, 601, Subrayas por fuera del texto).*

*"La teoría del abuso del derecho, tan admirablemente sistematizada por JOSSERAND en su obra De L'esprit des drois et de leur relativité. Theorie dite l'abus des drois (1927), da testimonio inequívoco del desarrollo actual del concepto de la responsabilidad. A la antigua concepción rígida de los derechos individuales, opónese hoy la teoría de la relatividad, que conduce a admitir el posible abuso de los derechos, aún los más sagrados. Según esta teoría, cada uno de los derechos tiene su razón de ser, y su misión que cumplir; cada uno persigue un fin del cual no le es dado desviarse a su titular. Los derechos son dados para la sociedad, a la cual sirven, más que al individuo; por lo tanto no son absolutos sino relativos; deben pues, ejercitarse dentro del plano de la respectiva institución, conforme al espíritu que los inspira; no siendo lícito imprimirles una falsa dirección sin abusar de ellos, con lo cual el titular compromete su responsabilidad hacia la víctima de esa desviación. (Corte Suprema de Justicia, Sala Civil, Casación del 21 de febrero de 1.938. XLVI. Subrayas fuera del texto)."*

En los anteriores términos se da respuesta a su consulta, y se le advierte que el alcance de la misma es el previsto en el artículo 25 del Código Contencioso Administrativo.