

EJERCICIO DE LA REVISORÍA FISCAL POR PARTE DE UNA FIRMA DE CONTADORES PÚBLICOS

Se recibió su escrito mediante el cual solicita le sean aclaradas las siguientes inquietudes:

1. El revisor fiscal suplente de una sociedad limitada ejerciendo el cargo, y siendo simultáneamente el representante legal y socio de una sociedad de servicios profesionales en Contaduría, puede facturar a la sociedad limitada honorarios profesionales por servicios de contraloría?.
2. La contadora de la sociedad limitada renuncia a esta, e ingresa a trabajar a la sociedad de servicios profesionales de Contaduría, prestando los servicios a la misma sociedad limitada a la cual renunció y esperar los seis meses para ser nombrada revisora fiscal principal?. Es de aclarar que la sociedad de servicios profesionales sigue facturando los servicios de contraloría más los servicios permanentes de la auditoría (Contadora)?.
3. El revisor fiscal de una sociedad es responsable directo por no presentar la administración (en este caso la Contadora), oportunamente la declaración de industria y comercio?.

Para dar respuesta a los temas consultados debemos hacer las siguientes precisiones:

a) Ante todo, es necesario centrarnos en lo que se entiende como "contralor" de un ente económico. Para ello, el Diccionario de Términos Contables para Colombia, editado por la Universidad de Antioquia, página 72, señala "Contralor: Funcionario encargado de intervenir en el control de las operaciones financiero-contables de las entidades gubernamentales // funcionario que tiene a su cargo la contabilidad en todos sus aspectos: general, costos, sucursales, etc.; es responsable de la implantación de sistemas, de vigilancia sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales, del establecimiento y vigilancia de los controles y de la interpretación, análisis y evaluación de los estados financieros para uso de la dirección."

b) En lo que atañe al nombramiento de una firma de Contadores Públicos para desempeñar el cargo de revisor fiscal, mediante el Oficio OR-5406, de marzo 14 de 1986, esta superintendencia fijó su posición, señalando en la parte pertinente lo siguiente:

"□ las firmas o asociaciones de contadores pueden ser nombradas por la asamblea general o junta de socios "como revisores fiscales", tal como lo prevé el artículo 215 del Código de Comercio y no está expresamente prohibido por la ley, el que la misma firma o asociación de contadores sea el auditor externo de la misma compañía, siempre y cuando las personas naturales designadas por la firma para ejercer dichos cargos, sean diferentes. En este aspecto, se recoge la doctrina vigente de esta entidad, pues las incompatibilidades previstas en el artículo 205 del Código de Comercio se refieren a las personas naturales elegidas para el ejercicio del cargo.

Se advierte, sin embargo, de inmediato que como las firmas o asociaciones de contadores han de designar necesariamente una persona natural (se destaca), quien ejercerá personalmente el cargo de revisor fiscal principal y su suplente (artículo 215 del Código de Comercio) y que como además dichas firmas sólo podrán cumplir las funciones adscritas a los contadores públicos bajo la responsabilidad de personas (se resalta) que hayan obtenido la inscripción correspondiente (artículo 12 de la Ley 145 de 1960), las incompatibilidades previstas en la ley (v. gr., en el artículo 205 y concordantes), se aplicarán a las personas naturales elegidas para ejercer dichos cargos.

De otro extremo, las firmas de contadores no podrán encargarse en ningún caso, de la revisoría, auditoría o interventoría de cuentas de las sociedades o instituciones en las cuales alguno de los afiliados a tales firmas u organizaciones, sea ocasional o permanentemente contador, cajero, o administrador (artículo 12 de la Ley 145 de 1960)..."

c) En lo que respecta a las inhabilidades señaladas en la Ley 43 de 1990, para que un contador público que haya actuado como empleado de una sociedad, para aceptar el cargo de revisor fiscal, a través del Oficio OR- 18853, de agosto 9 de 1991, se indicó lo siguiente, en la parte pertinente:

"□ Cuando un contador público haya actuado como empleado de una sociedad rehusará 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 (6) meses después de haber cesado en sus funciones" (se subraya)

Ahora bien, es importante precisar el alcance del término "empleado", cuya definición no encontramos en la Ley 43 en comento, tampoco en el Código de Comercio ni en el Código Sustantivo de Trabajo. Por tanto, debemos recurrir de una parte, a las reglas de interpretación previstas en el Código Civil que en su artículo 28 preceptúa:

Las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en estas el significado legal" y de otra, a la definición que da el diccionario de la lengua española, así: Empleado. "persona destinada por el gobierno al servicio público o por un particular o corporación al despacho de los negocios de su competencia o interés".

De otra parte, es de advertir que las inhabilidades pueden considerarse como prohibiciones establecidas por el legislador para proteger una actividad, con el fin de evitar cualquier conflicto que reste independencia y objetividad al ejercicio de las funciones desempeñadas por una persona. Es por eso que quienes ejecutan actividades propias de las profesiones liberales están sometidas a prohibiciones que tienden a impedir cualquier interferencia en sus opiniones y decisiones profesionales.

Consecuentemente con lo anterior tenemos que el artículo 37 de la Ley 43 de 1990, en su numeral 3 dispone como principio básico de ética profesional la "absoluta independencia" mental y de criterio de contador público en el ejercicio de su profesión."

Expuesto lo anterior, procedemos a resolver cada uno de los puntos así:

1. El revisor fiscal suplente de la sociedad limitada ejerciendo el cargo, no puede desempeñar las funciones de contralor de la sociedad, y por ende facturar a la misma honorarios profesionales por la prestación de dicho servicios, entendiendo, en primer lugar, que ambas labores (revisoría y contraloría) serán desarrolladas por la misma persona y, en segundo orden, que como quiera que el contralor será el encargado de intervenir en el control de las operaciones financiero-contables, dado que tiene a su cargo la contabilidad en todos sus aspectos: general, costos, sucursales, etc.; es responsable de la implantación de sistemas, de vigilancia sobre el cumplimiento de obligaciones fiscales, del establecimiento y vigilancia de los controles y de la interpretación, análisis y evaluación de los estados financieros para uso de la dirección. Lo cual de alguna manera conlleva a que exista dependencia con la administración y, en consecuencia, lo inhabilita como contador para dar fe pública como revisor fiscal, toda vez que a la luz del artículo 37 de la Ley 43 de 1990, en su numeral tercero se establece como principio básico de ética profesional la Independencia mental y de criterio del contador público en el ejercicio de su profesión.

2. La respuesta al segundo ítem también es negativa, por lo señalado en el punto anterior, toda vez que si bien renunció al cargo de contadora, al ingresar a la firma de contadores desarrolla trabajos de contraloría.

3. En cuanto al tercer punto de su consulta, es del caso señalar que según lo dispuesto en el artículo 19 del Decreto 2649 de 1993, la preparación y presentación de los estados financieros, son responsabilidad de los administradores del ente, y son el medio principal para suministrar información contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Mediante una tabulación formal de nombre y cantidades de dinero derivados de tales registros, reflejan, a una fecha de corte, la recopilación, clasificación y resumen final de los datos contables.

Es con base en dicha información, que se deben preparar las declaraciones tributarias, las que según las normas relacionadas con la materia impositiva deben ser firmadas por el representante legal del ente y por el revisor fiscal si lo hubiere, dando así éste último testimonio de que tal información ha sido tomada fielmente de los libros.

(Oficio 340-73267 del 29 de noviembre de 2000)