

OFICIO 220-045838 DEL 25 DE FEBRERO DE 2022

ASUNTO: REVISOR FISCAL – OPORTUNIDAD Y POTESTAD PARA SU DESIGNACIÓN.

Me refiero a su escrito radicado en esta entidad como se menciona en la referencia, mediante el cual eleva algunas inquietudes relacionadas con la oportunidad para la designación del revisor fiscal cuando la compañía incurre en causal legal para contar con éste, así como con otros asuntos cercanos a esta materia.

Previamente a atender sus inquietudes, debe señalarse que, en atención al derecho de petición en la modalidad de consulta, la Superintendencia de Sociedades con fundamento en los artículos 14 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, emite conceptos de carácter general y abstracto sobre las materias a su cargo, y sus respuestas a las consultas no son vinculantes ni comprometen la responsabilidad de la entidad.

También es procedente informarle, para efecto del conteo de términos en la atención de su consulta, que mediante el artículo 5º de la parte resolutive del Decreto Legislativo 491 del 28 de marzo de 2020, expedido con ocasión de la emergencia sanitaria derivada del Coronavirus Covid-19 y mientras ésta se mantiene, el Gobierno Nacional amplió los términos para que entidades como esta Superintendencia atiendan peticiones de consulta en treinta y cinco (35) días.

Con el alcance indicado, este Despacho dará respuesta a las inquietudes planteadas en su consulta, no sin antes transcribir las consideraciones previas mencionadas en su escrito:

“(. . .)

De conformidad con el párrafo segundo del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, una sociedad comercial está obligada a tener revisor fiscal cuando cumpla con ambas o con alguna de las siguientes condiciones: (i) cuando sus activos brutos a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior sean o excedan de 5.000 salarios mínimos, y/o (ii) cuando sus ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior sean o excedan de 3.000 salarios mínimos.

Sobre el momento a partir del cual una sociedad se encuentra obligada a cumplir con el requisito de tener revisor fiscal, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en el Concepto N° 561 del 16 de septiembre de 2021, señaló lo siguiente:

Para verificar la obligatoriedad de tener revisor fiscal para un periodo 2021, el consultante debe revisar la información contable correspondiente a ingresos y activos con corte a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior y de superar cualquiera de los topes enunciados en la normatividad antes citada, deberá cumplir con el requisito de tener Revisor Fiscal a partir del primero de enero del año 2021 (Subrayado fuera de texto)

Así pues, si la sociedad verifica que, a 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, supera cualquiera de los topes de ingresos y activos señalados en la Ley 43 de 1990, estará obligada cumplir con el requisito de tener revisor fiscal, a partir del primero de enero del respectivo periodo.

En concordancia con lo anterior, en Oficio N° 220-5040 la Superintendencia de Sociedades indicó lo siguiente:

En consecuencia, será necesario cada año, verificar en el corte de cuentas a 31 de diciembre, si la compañía en la cuenta de activos brutos alcanzó una suma igual o superior a cinco mil salarios mínimos legales mensuales y/o cuyos ingresos sean o excedan el equivalente a tres mil salarios mínimos legales mensuales, en caso contrario tal obligación cesa para la compañía."

Ahora bien, como es sabido, cuando una sociedad se encuentra obligada a tener revisor fiscal, el máximo órgano social deberá nombrar mediante acta a la persona que ejercerá el cargo de revisor fiscal, y posteriormente deberá inscribir el acta de nombramiento en el registro mercantil de la cámara de comercio del domicilio social y actualizar la información correspondiente en el RUT. Lo anterior, con el fin de que tanto el nombramiento como las acciones del revisor fiscal, produzcan efectos frente a terceros (numeral 24 del artículo 29 y artículo 901 del Código de Comercio).

Por otro lado, y para efectos de la segunda consulta, cuando en virtud de la ley el revisor fiscal es obligatorio en una sociedad, este debe ser elegido por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios lo dispuesto en el artículo 204 del Código de Comercio.

Sin embargo, de conformidad con lo establecido en el numeral tercero del artículo 203 ibídem, se podrá tener revisor fiscal, en las sociedades en las que, por ley o por los estatutos, la administración no corresponda a todos los socios, cuando así lo disponga cualquier número de socios excluidos de la administración que representen no menos del veinte por ciento del capital. Este tipo de revisoría fiscal ha sido denominada por la doctrina como revisoría fiscal libre o potestativa, y se concibe para proteger los intereses de los socios minoritarios que no tienen ningún tipo de injerencia en la administración de la sociedad. (...)"

Con base en las anteriores consideraciones, consulta lo siguiente:

“(i) Una vez se ha verificado que una sociedad a 31 de diciembre del año anterior supera los topes de activos e ingresos que establece la ley para estar obligada a tener revisor fiscal, ¿cuál sería el plazo que tendría la sociedad para realizar el nombramiento del mismo?”

Consecuentemente, ¿cuáles serían las implicaciones legales para el representante legal o los demás órganos sociales por el hecho de no realizar el nombramiento del revisor fiscal?

Para la respuesta a la pregunta anterior, agradezco se tenga en cuenta lo dispuesto en el Concepto 561 del 16 de septiembre de 2021, proferido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública - CTCP, en el cual se indicó que la obligación de tener revisor fiscal una vez se verifica el cumplimiento de los requisitos legales, surge a partir del 1 de enero del respectivo año.”

Para dar respuesta al primer interrogante se debe precisar que el artículo 13 de la Ley 43 de 1990 se limita únicamente a fijar los criterios fácticos y temporales que determinan la obligación a las sociedades comerciales de contar con revisor fiscal. Dichos criterios son, de una parte, cuantitativos en relación con los activos o ingresos de la compañía, y de otra, temporales porque dichos criterios numéricos se refieren a aquellos reflejados en la contabilidad social a 31 de diciembre de cada año. Nótese que en ninguna parte dicho artículo dispone un término específico para el nombramiento del mismo en caso de incurrirse en la obligación de hacerlo.

Por su parte, el artículo 422 del Código de Comercio, que se ocupa de las reuniones ordinarias del máximo órgano social de una compañía, dispone que uno de los temas de obligatorio abordaje en este tipo de reuniones es el de nombramiento de administradores **y demás funcionarios** que, por ley o estatutos, deban ser designados por este órgano societario, veamos:

“**ARTÍCULO 422.** Las reuniones ordinarias de la asamblea se efectuarán por lo menos una vez al año, en las fechas señaladas en los estatutos y, en silencio de éstos, dentro de los tres meses siguientes al vencimiento de cada ejercicio, para examinar la situación de la sociedad, **designar los administradores y demás funcionarios de su elección**, determinar las directrices económicas de la compañía, considerar las cuentas y balances del último ejercicio, resolver sobre la distribución de utilidades y acordar todas las providencias tendientes a asegurar el cumplimiento del objeto social.

(...)” (Destacado fuera de texto)

Si a lo anterior se adiciona que, precisamente, la designación del revisor fiscal es una facultad concedida por la ley al máximo órgano social,¹ se colige que dicho

1 “ARTÍCULO 204. La elección del revisor fiscal se hará por la mayoría absoluta de la asamblea o de la junta de socios. En las comanditarias por acciones, el revisor fiscal será elegido por la mayoría de votos de los comanditarios. En las sucursales

nombramiento puede hacerse durante la reunión ordinaria cuya celebración se encuentra supeditada, como lo expone el citado artículo 422, al corte, o cortes de ejercicios contables que establezcan los estatutos o, en silencio de éstos, al que como mínimo debe hacerse una vez cada año, a 31 de diciembre.

^{2ª}ARTÍCULO 206. En las sociedades donde funcione junta directiva el período del revisor fiscal será igual al de aquella, pero en todo caso podrá ser removido en cualquier tiempo, con el voto de la mitad más una de las acciones presentes en la reunión." *Ibíd.*

Súmese que: i) el Código de Comercio en su artículo 206 iguala el periodo del revisor fiscal al de la junta directiva, órgano este último que tal como el de revisoría fiscal, corresponde ser elegido por el máximo órgano social, también dentro de su reunión ordinaria, o extraordinaria con temario de ordinaria y, ii) que en las referidas reuniones, la asamblea considerará las cuentas y balances del último ejercicio, que servirán de base para verificar la obligatoriedad de tener revisor fiscal, al tenor de la normas legales aplicables.

Así las cosas, el plazo para el nombramiento del revisor fiscal en los casos en que la compañía incurre en las causales financieras mencionadas en el artículo 13 de la Ley 43 de 1990, que determinan la obligatoriedad de su designación, es máximo de tres (3) meses contados a partir del corte de ejercicio, término que deviene de aquel dispuesto por la ley para la celebración de la reunión ordinaria del máximo órgano social durante la cual, como lo dispone el mencionado artículo 422, debe agotarse el tema relativo a la designación de quienes deban ser nombrados por este órgano.

Lo anterior, como se había anticipado, sin perjuicio de que la sociedad decida convocar antes de la realización de la reunión ordinaria, a una extraordinaria en donde se consideren la cuentas y balances del último ejercicio y se proceda a la designación del revisor fiscal, en caso de que la sociedad se encuentre obligada.

En cuanto a la posición asumida por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en su Oficio 561 del 16 de septiembre de 2021, traído a colación en el escrito de consulta, es de indicar que las facultades de la Superintendencia de Sociedades, están determinadas claramente en el artículo 82 de la Ley 222 de 1995, el Decreto 1074 de 2015, el artículo 7 del Decreto 1736 de 2020 modificado por el artículo 4 del Decreto 1380 de 2021, cuyo numeral 2 señala: "Ejercer, de acuerdo con la ley, la inspección, vigilancia y control sobre las sociedades comerciales, sucursales de sociedad extranjera, empresas unipersonales y cualquier otra que determine la ley;" por lo cual, esta entidad solo tiene a su cargo pronunciarse sobre los asuntos que atañen a sus funciones específicas.

Ahora bien, el revisor fiscal tiene por objetivo principal el velar por los intereses de los asociados, por lo que resulta de esperarse que sean éstos los principales interesados

de sociedades extranjeras lo designará el órgano competente de acuerdo con los estatutos.(...)" COLOMBIA. GOBIERNO NACIONAL. Decreto 410 (27 de marzo de 1971). "Por el cual se expide el Código de Comercio". Diario Oficial No. 33.339 del 16 de junio de 1971. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/codigo_comercio.html

2 COLOMBIA. GOBIERNO NACIONAL. Artículo 206. *Ibíd.*

en su nombramiento. Sin embargo, pueden presentarse sanciones contra los mismos de parte de esta superintendencia cuando la obligación de contar con revisor fiscal, legal o estatutaria, no sea observada por situaciones cuya responsabilidad les resulte endilgable.³

Por último, respecto de los administradores, tales como representante legal, miembros de junta directiva y otros⁴, les asiste el deber legal de velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales y estatutarias que rigen a su administrada⁵ por lo que serán sujetos de sanciones de parte de esta superintendencia en el evento que les resulte atribuible la responsabilidad por la inobservancia del precepto legal que obliga a su administrada a contar con un revisor fiscal, en los casos que deba contarse con tal órgano de fiscalización.

“(ii) Teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 203 y 204 del Código de Comercio, si una sociedad deja de estar obligada a tener revisor fiscal y no se remueve al revisor fiscal con la correlativa inscripción del acta de la asamblea o junta de socios en el registro de la cámara de comercio del domicilio social, ¿el contador público que fue nombrado para ejercer el cargo de revisor fiscal por el año anterior y que continuaría inscrito en el registro mercantil como tal, pasaría a ser un revisor fiscal potestativo?; ¿o en ese caso se tendría que convocar a una asamblea para efectos de elegir a un revisor fiscal con la mayoría prevista en dicho artículo 203 ibídem?; ¿se configuraría una causal de remoción del revisor fiscal?

Por otro lado, en el caso de una sociedad que no estaba obligada a tener revisor fiscal pero había nombrado a un revisor fiscal potestativo, y en el año siguiente se convierte en obligada a tener revisor fiscal en virtud de lo dispuesto en el parágrafo segundo del artículo 13 de la Ley 43 de 1990, ¿el representante legal de la sociedad debería convocar a una asamblea para efectos de elegir a un revisor fiscal con la mayoría prevista en el artículo 204 del Código de Comercio?; ¿o por el contrario el revisor fiscal potestativo podría continuar actuando válidamente pese a que, en su momento, fue elegido por una mayoría diferente a la prevista para elegir al revisor fiscal obligatorio?”

3 **“ARTICULO 86.** Además, la Superintendencia de Sociedades cumplirá las siguientes funciones: 1. (...) 3. **Imponer sanciones o multas**, sucesivas o no, hasta de doscientos salarios mínimos legales mensuales, cualquiera sea el caso, **a quienes incumplan sus órdenes, la ley o los estatutos.** (...)” (Destacado fuera de texto). COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Artículo 86, numeral 3º, Ley 222 (20 de diciembre de 1995). Diario Oficial No. 42.156, de 20 de diciembre de 1995. Disponible en: http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/ley_0222_1995.html

4 **“ARTICULO 22.** Son administradores, el representante legal, el liquidador, el factor, los miembros de juntas o consejos directivos y quienes de acuerdo con los estatutos ejerzan o detentan esas funciones.”. COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 222 de 1995. Ibíd.

5 **“ARTICULO 23. DEBERES DE LOS ADMINISTRADORES.** Los administradores deben obrar de buena fe, con lealtad y con la diligencia de un buen hombre de negocios. Sus actuaciones se cumplirán en interés de la sociedad, teniendo en cuenta los intereses de sus asociados. En el cumplimiento de su función los administradores deberán: 1. (...) 2. Velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias. (...)”. COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 222 de 1995. Ibíd.

Si bien es cierto que el artículo 164 del Código de Comercio establece que las personas inscritas en la cámara de comercio como revisores fiscales de una sociedad conservan tal carácter para todos los efectos legales mientras no se cancele dicha inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección, surgen situaciones como a la que se refiere la primera parte de esta consulta en la que, por cuenta de la cesación de obligatoriedad para la compañía de contar con revisor fiscal, se genera la obligación para los administradores de alertar al máximo órgano social durante la reunión ordinaria sobre la terminación de la obligación legal de contar con dicho órgano de revisoría.

Una vez conocida la noticia sobre la cesación de la obligación legal de contar con revisor fiscal, los asociados podrán decidir, con la mayoría establecida en la ley o en los estatutos, continuar contando con el acompañamiento del revisor fiscal para el periodo, o periodos siguientes, podrán incluir tal figura en adelante como obligatoria en los estatutos sociales adoptando la correspondiente reforma al contrato social, o podrán aceptar que cesó la obligatoriedad de la revisoría ante lo cual los administradores deberán dar noticia al Registro Mercantil de la terminación del vínculo entre la sociedad y el revisor fiscal.

En cuanto corresponde a la segunda parte de la pregunta, resulta pertinente mencionar que, la revisoría fiscal puede ser potestativa, cuando su designación, para un periodo determinado, la define un número de socios excluidos de la administración por ley o por los estatutos, que represente por lo menos el 20% del capital; igualmente, tiene lugar cuando el cargo es creado en virtud de cláusula estatutaria, de acuerdo al artículo 110, numeral 13 del Código de Comercio, ya sea en acto constitutivo o en virtud de reforma posterior al contrato social.

Por su parte, mientras la sociedad cumpla con alguno de los requisitos legales para contar con revisor fiscal, ya sea por cuenta de sus ingresos o activos, o porque se trata de aquellos sujetos a que se refiere el artículo 203 del Código de Comercio, la revisoría fiscal torna en obligatoria.

De acuerdo con lo anterior, si una sociedad con revisoría fiscal potestativa, como se plantea en esta parte de la consulta, incurre en causal legal para contar con dicha figura de revisoría, deberán los administradores durante la reunión ordinaria del máximo órgano social informar a los asociados de dicha novedad para que dispongan, en los términos del artículo 204 del Código de Comercio, designar mayoritariamente a quien ha de fungir como revisor fiscal.

Lo anterior, teniendo en cuenta que, al mediar causa legal para contar con la figura del revisor fiscal en una compañía, asiste el derecho a los asociados en general de escoger a quien ha de velar por los intereses frente a la sociedad que, bien puede coincidir con quien viene fungiendo como revisor fiscal potestativo, éste, escogido en su oportunidad por un número reducido de asociados no administradores, como se ha indicado anteriormente.

De conformidad con lo expuesto, se respondió de manera cabal su consulta. Se reitera que los efectos del presente pronunciamiento son los descritos en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y que en la Página WEB de esta entidad puede consultar directamente la normatividad, así como los conceptos que la misma ha emitido sobre las materias de su competencia y la Circular Básica Jurídica, entre otros documentos de consulta.