

## CTCP dirige comunicación a la Superintendencia de Sociedades en la que consagra observaciones en relación con concepto emitido sobre Efectos jurídicos de la designación del revisor fiscal

28 agosto de 2023

*En la misiva el Consejo Técnico expresa que “leído el concepto emitido recientemente por la Superintendencia de Sociedades mediante oficio del asunto, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales se permite plantear en forma comedida las siguientes observaciones en relación con el concepto emitido por ustedes sobre: “Efectos jurídicos de la designación del revisor fiscal.” en el cual exponen en el numeral 2”.*



**Bogotá, agosto de 2023.** El Consejo Técnico de la Contaduría Pública -CTCP-, previa aprobación en sesión ordinaria del lunes 28 de agosto de 2023, decidió el envío de comunicación oficial a la Superintendencia de Sociedades bajo la referencia *Efectos*

carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales se permite plantear en forma comedida las siguientes observaciones en relación con el concepto emitido por ustedes sobre: "Efectos jurídicos de la designación del revisor fiscal." en el cual exponen en el numeral 2:

**"Efectos jurídicos de la designación del revisor fiscal. Oficio 220-142346 de 2023**

Publicado el 16 de agosto de 2023 (...)

"2. A partir de qué momento son válidas las firmas del revisor fiscal, desde su nombramiento o de sus registros en cámara?". (sic)

Con el alcance indicado, este Despacho se permite resolver la consulta en los siguientes términos:

Sobre el particular, esta Oficina a través de Oficio No. 220-49546 de 20141 se pronunció en los siguientes términos:

"(...) de acuerdo con el artículo 164 del Código de Comercio, "Las personas inscritas en la cámara de comercio del domicilio social como representantes de una sociedad, así como los revisores fiscales, conservarán tal carácter para todos los efectos legales, mientras no se cancele su inscripción mediante el registro de un nuevo nombramiento o elección.

La simple confirmación o reelección de las personas ya inscritas no requerirá de nueva inscripción".

Al respecto, la Corte Constitucional en Sentencia C-621 del 29 de julio de 2003, al pronunciarse sobre la constitucionalidad de los artículos 164 y 442 del Código de Comercio, afirmó lo siguiente: "del texto de los artículos acusados no se deduce con claridad si los efectos de la falta de inscripción del "nuevo nombramiento" se producen únicamente frente a terceros. En efecto, las normas no sólo no lo señalan, sino que el artículo 164 dice que el representante o revisor "para todos los efectos legales" continuará siendo el que aparece inscrito. Aunque es dable pensar que el conocimiento que tengan los socios respecto de la causa que puso fin al ejercicio del cargo hace que frente a ellos y a la sociedad sí sea oponible la desvinculación y que por lo tanto ante ellos no exista la responsabilidad inherente a la función de representante legal o revisor fiscal, en cierta clase de sociedades, especialmente en las anónimas, no es presumible el conocimiento general por parte de los socios respecto de la renuncia, remoción, muerte o cualquier otra causa de retiro del cargo.

**El precepto normativo permite concluir que el registro del nombramiento de representante legal o revisor fiscal tiene un carácter constitutivo, en cuanto a que los efectos jurídicos de la designación no se producen sino con la inscripción en la Cámara de Comercio, pues la norma expresamente señala que para todos los efectos legales quien figure como revisor o representante legal, lo seguirá siendo hasta tanto continúe inscrito en el registro mercantil".**

En línea con lo anterior, la Corte Constitucional<sup>2</sup> determinó lo siguiente:

"Como puede verse, el alcance normativo de las anteriores disposiciones (Se refiere a los artículos 164 y 442 del Código de Comercio) consiste en establecer que **la designación de representantes legales y revisores fiscales sólo produce efectos jurídicos cuando ha sido inscrita en el registro mercantil.** Ahora bien, cuando por cualquier causa (renuncia, remoción, muerte, etc.), la persona cuyo nombre aparece inscrito deja de ocupar cargo, el

En efecto, a pesar de que el artículo 163 del Código de Comercio permite el registro de la revocación de los administradores o revisores fiscales, no es ésta inscripción la que pone fin a las obligaciones y responsabilidades de quienes ejercen estos cargos, sino que, por mandato de las normas acusadas, solamente el “registro de un nuevo nombramiento” desvincula definitivamente tal responsabilidad suya frente a la sociedad” (Negrilla fuera del texto)

Así las cosas, el registro del nombramiento de representante legal o revisor fiscal tiene un carácter constitutivo, en la medida que tal designación sólo produce efectos jurídicos cuando ha sido inscrita en la respectiva cámara de comercio.

#### CONSIDERACIONES DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA (CTCP)

En primera instancia, se tiene que la designación del revisor fiscal por la empresa o entidad contratante, según el artículo 163 del Código de Comercio “... **no estará sujeta sino a simple registro en la cámara de comercio**, mediante copias del acta o acuerdo en que conste la designación o la revocación. (...)” es decir, la entidad contratante tiene la responsabilidad de registrar en la cámara de comercio la designación correspondiente. Lo cual significa que este registro no es un deber o una función propia del revisor fiscal, en atención, a que no es él quien realiza el acta, además y como lo dice el artículo citado, este es un “... **simple registro**”, es decir, es un registro de carácter informativo frente a terceros. La ley no determinó como requisito para la validez legal del inicio de las funciones del revisor fiscal, el registro de su designación, lo cual permite inferir que la calidad de revisor fiscal se adquiere por su designación y aceptación del cargo por el elegido, sin depender del registro en la cámara de comercio. De esta forma, si la entidad contratante omite el registro en cámara de comercio, esto no hace nula la designación del revisor fiscal, no invalida sus actos ni su atestación y firma en los documentos propios de sus deberes.

A contrario sensu, el artículo 10° de la Ley 43 de 1990 dice “**La atestación y firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requerimientos legales...**”, esto indica que la atestación y firma del contador, entiéndase también “el revisor fiscal”, hará presumir que el acto es legal mientras no se le demuestre lo contrario. El revisor fiscal inicia con sus funciones, sus actos, su atestación y firma, desde su aceptación, sin que la ley le requiera verificar si la empresa o entidad contratante, registró el acta de su designación en la cámara de comercio.

En el mismo sentido, el artículo 211 del Código de Comercio el cual expresa “**El revisor fiscal responderá de los perjuicios que ocasione a la sociedad, a sus asociados o a terceros, por negligencia o dolo en el cumplimiento de sus funciones**”, indica en atención a la unidad de materia normativa, que la responsabilidad legal en el cumplimiento de las funciones de revisor fiscal, le es exigible desde su aceptación con la cual se configura el acuerdo de voluntades entre las partes: empresa y contador público.

El Consejo de Estado mediante sentencia de junio quince (15) de dos mil uno (2001), Radicación número: 25000-23-27- 000-1999-0322-01(11137) expedida por la Sección Cuarta, al respecto ha dilucidado claramente que la inscripción del Revisor Fiscal constituye acto declarativo, que no constitutivo<sup>1</sup> . Indica:

“Ahora bien, en relación con la inscripción de la designación del revisor fiscal en el registro mercantil, considera la Sala que dicho deber tiene como objeto el de dar publicidad del acto frente a terceros, es decir es declarativo, mas no constitutivo, ello se desprende de la lectura de los artículos 163 del Código de Comercio en concordancia con el artículo 29

la revocación”.

Artículo 29: “El registro mercantil se llevará con sujeción a las siguientes reglas,.....:

4. La inscripción podrá solicitarse en cualquier tiempo, si la ley no fija un término especial para ello; pero los actos y documentos sujetos a registro no producirán efectos respecto a terceros sino a partir de la fecha de su inscripción”.

Estima la Sala de lo anterior, que la designación del revisor fiscal tiene en el Código de Comercio una formalidad adicional (registro en la Cámara de Comercio), pero su omisión no afecta o supedita la existencia y validez del acto de nombramiento, **pues una vez elegido el revisor fiscal él debe iniciar el cumplimiento de sus funciones y asumir las obligaciones y responsabilidades propias de su cargo, por ello se dice que el registro mercantil es un acto declarativo, mas no constitutivo”** Resalto no es del texto.

Por lo analizado, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública expresa con el fundamento legal citado, que el registro del nombramiento del revisor fiscal en cámara de comercio, tiene un carácter meramente declarativo e informativo para efectos de la publicidad frente a terceros; mientras que la designación como revisor fiscal es de carácter constitutiva, toda vez que lo habilita para asumir el cargo, ejercer sus funciones y facultades, así como le exige responder por sus funciones, desde su nombramiento.

De ahí se entiende la exigencia del artículo 163 del Código de Comercio, de que para el registro solamente se exija copia del acta o acuerdo en que conste la designación o revocación, debido al valor probatorio que le concede la Ley a las misma mediante el artículo 189 del mencionado Código.

Complementariamente, el artículo 901 del Código de Comercio referido a la inoponibilidad, establece que “Será inoponible a terceros el negocio jurídico celebrado sin cumplir con los requisitos de publicidad que la le exija.”, el cual tiene su razón de ser frente a la responsabilidad del revisor fiscal en los términos del artículo 211 del citado Código.

De ahí que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública ya ha manifestado este conocimiento en diferentes conceptos, como los que se citan a continuación: 2021-0553 / 2020-1086 / 2019-0685 / 2019-0950, entre otros.

En este sentido es importante mirar el resumen de la jurisprudencia citada relacionada con la posición del Consejo de Estado[2 ]:

**“REVISOR FISCAL - La omisión de la inscripción en el registro mercantil no invalida su nombramiento / REGISTRO MERCANTIL - Es un acto declarativo no constitutivo / FIRMA DEL REVISOR FISCAL - No implica omisión en la declaración el hecho de no estar inscrito en el Registro Mercantil / CAMBIO DE JURISPRUDENCIA - El no estar inscrito el nombramiento del revisor fiscal no implica tener la declaración por no presentada / DECLARACION QUE SE TIENE POR NO PRESENTADA - Es improcedente cuando la firma es de un revisor Fiscal nombrado legalmente / DECLARACION DE INGRESOS Y PATRIMONIO - Improcedencia de la sanción cuando la firma es de Revisor Fiscal nombrado aunque no inscrito en el Registro Mercantil.”**

“La designación del revisor fiscal tiene en el Código de Comercio una formalidad adicional (registro en la Cámara de Comercio), pero su omisión no afecta o supedita la existencia y validez del acto de nombramiento, pues una vez elegido el revisor fiscal él debe iniciar el cumplimiento de sus funciones y asumir las obligaciones y responsabilidades propias de

en la declaración de ingresos y patrimonio, como lo dispone el artículo 599 del Estatuto Tributario, para el presente caso está demostrado que la persona que suscribió en calidad de revisor fiscal las declaraciones de ingresos y patrimonio que la actora presentó por los años gravables de 1994 y 1995, fue nombrada por ella y para la fecha de la presentación de los mencionados denuncios ejercía dicha función, en consecuencia no era dable imponer la sanción por incumplimiento en la presentación de la declaración de ingresos y patrimonio, prevista en el artículo 645 del Estatuto Tributario, al no darse el supuesto de hecho contenido en el literal d) del artículo 580 ibídem.”

En los términos anteriores, se pronuncia el Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), frente al concepto emitido recientemente por la Superintendencia de Sociedades mediante el oficio de la referencia. Documento aprobado en sala realizada el 28 de agosto del año en curso, como consta en el Acta No. 56.

Cordialmente,

**Jimmy Jay Bolaño Tarrá**  
Presidente CTCP