

OFICIO 115 – 172941 DE 13 DE NOVIEMBRE DE 2025

EJERCICIO DEL REVISOR FISCAL SUPLENTE

Nos referimos a su comunicación radicada con el número de la referencia en el que se expone:

"Se solicita a la Superintendencia de Sociedades, lo siguiente:

1. *¿Puede la Revisora Fiscal Suplente del año 2025 firmar los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022, sin tener que demostrar la ausencia del Revisor Fiscal Principal o existe alguna restricción frente a ello?*
2. *Para el caso concreto y según los antecedentes descritos ¿Quién debe firmar y dictaminar los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022?:*
 - a. *El Profesional Jaime Alberto Castaño Vallejo, quien ostentaba el cargo de Revisor Fiscal Principal en el momento en el que fueron expedidos los estados financieros del periodo contable 2022 con el marco técnico contable incorrecto.*
 - b. *La Profesional Ángela María Villegas Henao, actual Revisora Fiscal Suplente, quien ostenta el cargo desde su nombramiento en el acta número 37 del 27 de mayo de 2025, quien ha auditado los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022 bajo el marco técnico contable correcto.*
 - c. *El Profesional Sergio Andrés Palacio Gaviria, quien ostenta el cargo de Revisor Fiscal Principal actualmente, y a la fecha no ha realizado la revisión de los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022 bajo el marco técnico contable correcto, por lo cual, si esto es una gestión que deba ser atendida por este profesional, ¿Cuál es el tiempo prudente para que el profesional pueda ejercer la revisión de los estados financieros para dictaminarlos? ¿Se debe nombrar un revisor fiscal ad hoc, o que otra figura se debe usar para la reexpedición de los estados financieros del periodo contable 2022?*
3. *¿Puede la Revisora Fiscal Suplente firmar los estados financieros del periodo contable 2022 sin tener que demostrar la ausencia o negativa del Revisor Fiscal Principal, teniendo en cuenta que existe una medida cautelar sobre el acta de su nombramiento, aunque la medida cautelar no está en firme? O, en caso de que dicha medida cautelar sí quede en firme, ¿esta puede firmar?"*

Aunque es sabido, es oportuno reiterar que, en atención a la consulta realizada, la Superintendencia de Sociedades con fundamento en los artículos 14 y 28 de la Ley 1437 de 2011, sustituidos por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015, emite conceptos de carácter general y abstracto sobre las materias a su cargo, que no se dirigen a resolver situaciones de orden particular ni constituyen asesoría encaminada a solucionar controversias.

En este contexto, se explica que las respuestas en instancia consultiva no son vinculantes ni comprometen la responsabilidad de la entidad, como tampoco pueden condicionar el ejercicio de sus competencias administrativas o jurisdiccionales en un caso concreto.

Adicionalmente, debe precisarse que esta dependencia carece de competencia en función consultiva para resolver un caso concreto de competencia de las dependencias misionales de esta Superintendencia.

Con el alcance indicado, en primer orden deben efectuarse las siguientes consideraciones:

El Código de Comercio en los artículos 203 al 217, establecen el marco normativo que regula la actuación del Revisor Fiscal en el país, en particular el artículo 215 hace referencia entre otros a la actuación del revisor fiscal suplente.

"ARTÍCULO 215. <REQUISITOS PARA SER REVISOR FISCAL-RESTRICCIÓN>. El revisor fiscal deberá ser contador público. Ninguna persona podrá ejercer el cargo de revisor en más de cinco sociedades por acciones.

*Con todo, cuando se designen asociaciones o firmas de contadores como revisores fiscales, éstas deberán nombrar un contador público para cada revisoría, que desempeñe personalmente el cargo, en los términos del artículo 12 de la Ley 145 de 1960. **En caso de falta del nombrado, actuarán los suplentes.**" Negrita propia.*

Por su parte, el artículo 37 y 38 de la Ley 222 de 1995, en materia de la certificación y dictamen de los estados financieros, preceptúa:

"Artículo 37. El representante legal y el contador público bajo cuya responsabilidad se hubiesen preparado los estados financieros deberán certificar aquellos que se pongan a disposición de los asociados o de terceros. La certificación consiste en declarar que se han verificado previamente las afirmaciones contenidas en ellos, conforme al reglamento, y que las mismas se han tomado fielmente de los libros."

"Artículo 38. Son dictaminados aquellos estados financieros certificados que se acompañen de la opinión profesional del revisor fiscal o, a falta de éste, del contador público independiente que los hubiere examinado de conformidad con las normas de auditoría generalmente aceptadas.

Estos estados deben ser suscritos por dicho profesional, anteponiendo la expresión "ver la opinión adjunta" u otra similar. El sentido y alcance de su firma será el que se indique en el dictamen correspondiente" subrayado fuera de texto.

De otra parte, esta Superintendencia en su Circular Externa 115-000011 del 21 de octubre de 2008, en el numeral 4.4 imparte instrucciones con referencia al ejercicio del revisor fiscal suplente, entre las cuales se extrae lo siguiente:

"(...) Por ello, el legislador al final del artículo 215 ibídem, previó la existencia de los suplentes quienes reemplazarán al principal en sus faltas absolutas o temporales, evitando interrupciones en la prestación de este servicio.

En consecuencia, al constituirse en objeto de la suplencia el evitar la vacancia de un cargo, como que su función es suplir y no suplantar, solo se podrá concretar la actuación del elegido como suplente en eventos de faltas definitivas o temporales del titular del cargo.

Cabe resaltar que por la importancia de las funciones asignadas al Revisor Fiscal, la responsabilidad del suplente es equivalente a la del principal tal como lo establece el marco normativo vigente.

De acuerdo con lo anterior, la revisoría fiscal no puede ser ejercida de manera simultánea por las personas designadas para dicho cargo como titulares y suplentes, por cuanto tal situación conlleva a diluir la responsabilidad inherente al control y fiscalización de la gestión de los negocios sociales, en expresa contravención a la previsión consagrada en el señalado artículo 215 que exige el desempeño personal del cargo.

Así mismo, el suplente o suplentes del Revisor Fiscal no podrán expedir dictámenes, certificaciones y demás documentos relacionados con el ejercicio de la revisoría fiscal, salvo en casos de ausencia definitiva o temporal del titular."

Hechas las consideraciones anteriores, se procede a dar respuesta a sus inquietudes en el mismo orden que fueron expuestas:

1. ¿Puede la Revisora Fiscal Suplente del año 2025 firmar los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022, sin tener que demostrar la ausencia del Revisor Fiscal Principal o existe alguna restricción frente a ello?

De conformidad con el artículo 215 del Código de Comercio, el Revisor Fiscal Suplente actuará únicamente en caso de ausencia temporal demostrable o definitiva del principal.

Adicionalmente, la doctrina del Consejo Técnico de la Contaduría Pública ha señalado que la facultad del suplente está condicionada a dicha falta comprobada del principal. Por lo tanto, debe existir causa válida de impedimento, renuncia, remoción o ausentamiento formal. En ausencia de ello, el suplente no puede suscribir los estados financieros en los términos ya enunciados.

2. Para el caso concreto y según los antecedentes descritos ¿Quién debe firmar y dictaminar los estados financieros reexpedidos del periodo contable 2022?

Dentro de las funciones atribuibles a la función del revisor fiscal se encuentra el numeral 7 del Código de comercio la cual establece:

"Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente"

Así las cosas, en cumplimiento de las funciones indicadas por la ley, el revisor fiscal que se ha nombrado como principal, es quien debe asumir las responsabilidades propias del cargo, las cuales aceptó al momento de su nombramiento, en todo caso, la sociedad debió incluir dentro del contrato de revisoría fiscal, las responsabilidades y obligaciones que para el caso en cuestión eran necesarias de atender por esta entidad y definir que, dentro de las labores del revisor fiscal, se debía atender obligaciones de vigencias anteriores, esto para que la persona jurídica o persona natural que asume el cargo de revisoría fiscal principal, actué en cuestión.

Por lo anterior, y conforme a los pronunciamientos del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), la reexpedición de los estados financieros del año 2022 debe ser dictaminada por el profesional o firma que sea designado expresamente por el máximo órgano social para atender esa revisión específica, para una mayor ilustración sobre el tema consultar el concepto 2025-0285 del 7 de octubre de 2025, emitido por el CTCP.

3. ¿Puede la Revisora Fiscal Suplente firmar los estados financieros del periodo contable 2022 sin tener que demostrar la ausencia o negativa del Revisor Fiscal Principal, teniendo en cuenta que existe una medida cautelar sobre el acta de su nombramiento, aunque la medida cautelar no está en firme? O, en caso de que dicha medida cautelar sí quede en firme, ¿esta puede firmar?

En esencia este interrogante se resuelve con los mismos criterios de la primera pregunta con base en las consideraciones atribuibles al artículo 215 del código de comercio.

La existencia de una medida cautelar sobre el acta de nombramiento del suplente no exime de la exigencia de que se pruebe la falta del principal para que el suplente actúe. El hecho de existir la medida cautelar no altera por sí solo la condición de que el titular del cargo esté habilitado para ejercer, como se puede observar en su escrito el revisor fiscal principal emitió su dictamen sobre los estados financieros del 2022.

En los anteriores términos damos respuesta a su consulta.

Cordialmente,