

37A 378

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION PRIMERA

Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de marzo de dos mil cinco (2005).

CONSEJERO PONENTE: DOCTOR GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO.

2002

REF: Expediente núm. 0153 (7930).

Acción: Nulidad.

Actora: CLAUDIA RENE CABALLERO LECLERCQ.

La ciudadana **CLAUDIA RENÉE CABALLERO LECLERCQ**, obrando en nombre propio y en ejercicio de la acción pública de nulidad consagrada en el artículo 84 del C.C.A., presentó demanda ante esta Corporación, tendiente a obtener la declaratoria de nulidad parcial de la Circular CONJ. Núm. 122 SNS núm. 036 JCC de 21 de septiembre de 2001, expedida por la Superintendencia Nacional de Salud y la Junta Central de Contadores, dirigida a Revisores Fiscales, Usuarios de Servicios de Revisoría Fiscal, Entes Vigilados por la Superintendencia Nacional de Salud, relativa a "precisiones en materia de ejercicio de la función de fiscalización".

379

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.

I-. FUNDAMENTOS DE DERECHO

En apoyo de sus pretensiones la actora adujo, en síntesis, los siguientes cargos:

1º: Que se violaron los artículos 1º, 8º, 10º y 13 de la Ley 43 de 1990 y 207 y 215 del Código de Comercio, ya que el acto acusado hace exigencias a los revisores fiscales de las entidades vigiladas y controladas por la Superintendencia Nacional de Salud de evaluar el cumplimiento de todos los elementos conformantes de una actividad económica específica, siendo que aquellas normas en ningún momento disponen como obligaciones de los contadores públicos las de certificar, dar fe o evaluar aspectos que no son propios de la actividad contable, ni mucho menos que las actividades determinadas por la Circular hagan parte de las actividades relacionadas con la ciencia contable.

Resalta que no es dable pensar que un Contador Público, en desarrollo del control de fiscalización, actividad expresamente encomendada a él, tenga la posibilidad de evaluar aspectos tales como perfil profesional de empleados, procesos de selección y contratación de los mismos, ciclos de producción, mercado y ventas de

380

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

productos y mucho menos evaluar tecnología y conocimientos técnicos, aún si accidentalmente se tuviera contacto. Que no puede pretenderse que los contadores públicos que ejercen el cargo de revisores fiscales de las entidades controladas y vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud tengan los conocimientos propios de un Ingeniero de Sistemas, o un Ingeniero Industrial o un Administrador de Empresas, ni mucho menos el de un sicólogo que le permita evaluar el perfil profesional de los empleados.

En su criterio, la Circular acusada desborda el artículo 1° de la Ley 43 de 1990, porque las actividades contempladas en ella (recursos humanos, personal, perfil profesional, experiencia, escala salarial, salud, proceso de selección y contratación, recursos económicos, ciclos de compras, ciclos de producción y ciclos de mercadeo y ventas, recursos técnicos, tecnología, conocimiento, desarrollo de investigación) no se encuentran comprendidas en dicha disposición.

Aduce que el aparte de la circular que señala, obliga a los revisores fiscales de las entidades vigiladas y controladas por la Superintendencia Nacional de Salud a evaluar el cumplimiento de todos los elementos conformantes de una actividad económica específica, lo que

381

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

contraría lo dispuesto en los artículos 1, 8, 10 y 13 de la ley 43 de 1990. Igualmente agrega que el artículo 2 de dicha ley, en ningún momento menciona que la labor del contador en relación con el ejercicio de su profesión como revisor fiscal, exige una revisión pormenorizada de todas y cada una de las operaciones llevadas a cabo por los entes auditados. Existe siempre un criterio de materialidad que se determina previamente con el ente a auditar y además se establecen periodos de auditoría (semestrales o anuales). Igualmente afirma que no puede exigirse a los contadores públicos que ejerzan funciones que desconocen y que son propias de otros profesionales como ingenieros o que tengan el conocimiento de un psicólogo que permita evaluar el perfil profesional de los empleados contrariando esto las disposiciones citadas en la demanda.

Aduce que las actividades contempladas en la circular demandada no se encuentran dentro de las funciones que la ley ~~X~~43 del 90 le asigna a los contadores públicos como propias de su cargo y de su profesión y aunque como en el caso de ciclos de compras y producción es posible para el revisor fiscal hacer un análisis, éste siempre obedecerá al aspecto eminentemente numérico y contable de estos y

382

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCO.**

nunca a otro tipo de aspectos como el de negocios o comercial.

Señala que las obligaciones y funciones indicadas en cabeza del revisor fiscal en la circular demandada (las cuales indica en su escrito a folio 18), no están establecidas, ni en la Ley 43 de 1990, ni en el artículo 207 del C.de Co que señalan sus funciones y por tal razón no son propias de la profesión de contador, siendo la citada circular contraria a la ley.

Resalta que el artículo 207 del C.de Co. establece cuáles son las funciones de los revisores fiscales respecto de las sociedades que están obligadas a tener revisoría fiscal y dentro de las descritas no se encuentra ninguna que se asemeje siquiera a las establecidas por la Circular en cuestión.

Afirma que, así mismo, los aspectos sobre los cuales los revisores deben dar fe o, en su defecto, hacer evaluaciones o certificaciones, están estrictamente relacionados con la ciencia contable y en ningún momento con normas de control de calidad ni del sistema de seguridad social en salud, tema de la especialidad de abogados laboristas, de médicos o de administradores

383

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

hospitalarios. Que, tal razonamiento fue el que motivó la sentencia que declaró la nulidad de la Circular Externa núm. 080 de 1999 (Expediente 5622, Consejero ponente doctor Gabriel Eduardo Mendoza Martelo).

2º: Considera que la Circular acusada viola el numeral 22 del artículo 5º del Decreto 1259 de 1994, que consagra como función de la Superintendencia Nacional de Salud la de "Impartir las instrucciones que considere necesarias sobre la manera como los revisores fiscales, auditores fiscales, auditores internos y contadores de los sujetos de inspección y vigilancia deben ejercer su función de colaboración con la Superintendencia", ya que se excedió dicha facultad porque la lectura de la disposición transcrita se debe entender sujeta a la disposición legal superior, en este caso, a la Ley 43 de 1990, así como el artículo 84 de la Constitución. Es decir, que el Decreto invocado por la Superintendencia Nacional de salud como fundamento para la expedición de la circular demandada, no le confería facultad alguna para regular la profesión de contador, y mucho menos teniendo en cuenta el precepto constitucional antes mencionado.

Afirma que el artículo 215 del Código de Comercio, señala la posibilidad de que exista en el cargo de revisor fiscal

384

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCO.**

uno principal y uno suplente y no establece la necesidad de nombrar o posesionar a los revisores fiscales, principal y suplente en momentos diferentes. Que el espíritu de las normas es impedir que el revisor fiscal principal y suplente ejerzan simultáneamente sus funciones, lo que se logra al exigir prueba de la ausencia temporal o absoluta del principal, sin necesidad de imponer requisitos o trámites adicionales, como el de la posesión separada del suplente, que no se consagra en normas superiores.

Aduce que el acto acusado desconoce que en cabeza del revisor suplente jamás se podrá predicar el principio de inmediación porque actúa subsidiariamente; es decir, independientemente de que se poseione al momento de la elección o de presentarse la vacancia, el suplente no puede conocer el estado de la situación contable y financiera de la empresa, como lo podrá hacer el principal.

Aduce que se violan los artículos 26 y 84 de la Constitución por cuanto las autoridades de control están excediendo la facultad constitucional que tienen para vigilar y controlar el ejercicio de la profesión, al

385

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCO.**

exigir requisitos adicionales al ejercicio de la profesión de contador público.

## **II-. TRAMITE DE LA ACCION**

A la demanda se le imprimió el trámite del procedimiento ordinario, en desarrollo del cual se surtieron las etapas de admisión, fijación en lista, probatoria y alegaciones.

### **II.1.CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.-**

**LA SUPERINTENDENCIA NACIONAL DE SALUD** al contestar la demanda se opuso a la prosperidad de sus pretensiones aduciendo al efecto, en síntesis, lo siguiente:

Que la Circular demandada se ajusta a derecho, principalmente a la Ley 100 de 1993, sus normas concordantes y, al decreto 1259 de 1994, y fue expedida en uso de facultades legales y reglamentarias; y de ella no se desprende lesión alguna contra derechos amparados en normas jurídicas.

Afirma que el Decreto 1259 de 1994 señala en el numeral 2 del artículo 3° los objetivos de la Superintendencia de Salud, dentro de los cuales se encuentra el de alcanzar la eficiencia en la utilización de los recursos fiscales

386

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

con destino a la prestación del Sistema de Seguridad Social en Salud; y en el numeral 1 del artículo 4° de dicha norma indica entre los sujetos de inspección, vigilancia y control, los que tienen a su cargo la gestión de recursos públicos destinados a la prestación de servicios en el Sistema de Seguridad Social en Salud, que deben ejercer adecuada liquidación, recaudo, giro y transferencia, cobro y utilización de los recursos fiscales, dando adecuado cumplimiento a lo dispuesto en la normas legales.

Recalca, igualmente, que el mencionado Decreto da a la Superintendencia la función de velar por el adecuado financiamiento y aplicación de los recursos públicos del sistema; y que para desarrollar la labor de revisoría fiscal, al Contador le corresponde examinar las operaciones y sus procesos integrantes en forma oportuna e independiente, revisar y evaluar sistemáticamente los componentes y elementos que integran el control interno, dictaminar los estados financieros, evaluar la gestión de los administradores y rendir informes en los términos que señalan la ley y los estatutos, dando fe pública en los casos previstos en las normas legales.

387

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

Sostiene que la Superintendencia en mención tiene a cargo la funciones de inspección, vigilancia y control y que la instrucción impartida corresponde a la prestación de los servicios profesionales comprendidos en el ejercicio de la Contaduría Pública, en la misma empresa donde la persona desempeña sus labores como revisor fiscal actuando por lo tanto dentro de la ley.

Propone como excepción la INEXISTENCIA DE CAUSAL ALGUNA DE NULIDAD QUE AFECTE LA VALIDEZ DEL ACTO ADMINISTRATIVO DEMANDADO, pues considera que actuó dentro del marco legal.

### **III-. ALEGATO DEL MINISTERIO PUBLICO**

La Procuraduría Primera Delegada en lo Contencioso Administrativo ante el Consejo de Estado, en su vista de fondo se muestra partidaria de que prosperen parcialmente las pretensiones de la actora, en síntesis, porque si la circular demandada está dirigida a los Revisores Fiscales y en ella se hacen precisiones en materia de ejercicio de la función de fiscalización, resulta claro que los aspectos cuya evaluación corresponde a profesionales diferentes de la Contaduría Pública no deben incluirse o formar parte de la misma, por ser ajenos al ejercicio de la profesión de Contador, pues es ilógico pensar que un

388

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

revisor fiscal reúna las condiciones y aptitudes necesarias para evaluar el funcionamiento íntegro de las entidades prestadoras del servicio de salud. Tal es el caso de las funciones referentes a velar porque la administración garantice adecuada atención a los usuarios, el manejo técnico de la información con base en datos actualizados, conforme a sanos principios de administración y a las disposiciones que rigen el Sistema de Seguridad Social en Salud; y a ejercer un estricto control en el cumplimiento de las normas que rigen el sistema general de seguridad social en salud y de las circulares e instrucciones emanadas de la Superintendencia Nacional de Salud.

Observa que la Junta Central de Contadores no está facultada para asignar funciones y responsabilidades, ni establecer sanciones por incumplimiento para los revisores fiscales.

#### **IV-. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Prevé la Circular acusada, en los apartes que ofrecen controversia para la demandante:

"...La Superintendencia Nacional de Salud de conformidad con lo ordenado por el Decreto 1259 de 1994 y en ejercicio de las

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

funciones de control, inspección y vigilancia en el cumplimiento de las disposiciones constitucionales y legales frente a las entidades públicas, privadas o mixtas que realicen actividades de aseguramiento y prestación de los servicios de salud en los términos de la Ley 100 de 1993 y sus normas reglamentarias, y con el ánimo de fortalecer el control y manejo oportuno, eficaz, transparente y eficiente de los recursos financieros del sector salud y la Junta Central de Contadores, interesadas en definir pautas generales en torno al ejercicio de la función de Revisoría Fiscal, y conscientes de las inquietudes que se vienen presentando como consecuencia del desconocimiento de los alcances de tan trascendental función en los entes sometidos a la inspección y vigilancia de la primera, formulan a continuación algunas precisiones e imparten instrucciones a los ejecutores de la función de fiscalización y los usuarios de los servicios."

"...El control de fiscalización incluye a través de sus procedimientos, una concepción según la cual, cada operación o actividad que se realiza, lleva implícita una partícula compuesta por procesos decisionales, bienes, uso de recursos, regulación interna y externa, repercusiones financieras, económicas y de riesgo, protección de la comunidad, calidad de los productos y servicios ofrecidos, tecnología, competencia, estructura organizacional y todos los demás aspectos inherentes, por lo que su vigilancia no efectúa excepciones sobre ningún aspecto o ámbito objeto de control.

De ésta manera, son materia de evaluación todos los elementos y partículas que conforman una actividad u operación, es decir, son sujetos del escrutinio del control de fiscalización de los recursos humanos (personal, perfil profesional, experiencia, escala salarial, salud, proceso de selección y contratación, funciones, responsabilidades, categoría

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

jerárquica, etc); los recursos económicos (insumos, materias primas, ciclo de compras, ciclo de producción, productos terminados, ciclo de mercado y ventas, etc); los recursos financieros (capital, uso, liquidez, generación de flujos positivos de efectivo, acceso al crédito, etc); los recursos técnicos (tecnología, conocimiento, desarrollos de investigación) y los recursos físicos (planta física, equipos, maquinaria, ubicación geográfica, etc).

Del mismo modo, son objeto de examen las políticas trazadas por la dirección para conducir el ente económico, las decisiones o arquetipo decisional, los procedimientos adoptados mediante guías para cada actividad y operación, los resultados, metas, la misión y visión de la entidad, la regulación o normatividad aplicable al ente y el sistema de información contable, entre otros."

"...Cerciorarse que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la entidad objeto de su fiscalización, se ajusten a las prescripciones legales y estatutarias y a las decisiones de la asamblea general y del consejo administrativo o junta directiva, o quien haga sus veces e igualmente que las mismas se hayan desarrollado con eficiencia en pro de los objetivos sociales".

"...Colaborar con la Superintendencia Nacional de Salud, rindiéndole los informes oportunos, confiables, verificables, razonables y propios del ejercicio de la revisoría fiscal, así como aquellos que requiera el ente de control con fundamento en lo ordenado por las circulares externas expedidas por la Superintendencia".

"...Velar porque la administración garantice la adecuada atención de los usuarios, así como el manejo técnico de su información en bases de datos actualizadas, de acuerdo con sanos

391

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

principios de administración y conforme con las disposiciones que rigen el sistema de seguridad social en salud."

"...Ejercer un estricto control en el cumplimiento de las normas que rigen el sistema general de seguridad social en salud y de las circulares e instrucciones emanadas de la Superintendencia Nacional de Salud".

"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, en aquellas instituciones en que se contemple su elección sólo se podrá concretar la actuación del elegido en eventos de faltas definitivas o temporales del titular del cargo, caso en el cual deberá tomar posesión ante la Superintendencia Nacional de Salud, en los términos y condiciones ya indicados."

Los artículos 1°, 8°, 10° y 13 de la Ley 43 de 1990, que se invocan como vulnerados, son del siguiente tenor:

"Del Contador Público. Se entiende por Contador Público la persona natural que, mediante la inscripción que acredite su competencia profesional en los términos de la presente Ley, está facultada para dar fe de hechos propios del ámbito de su profesión, dictaminar sobre estados financieros, y realizar las demás actividades relacionadas con la ciencia contable general..."

" De las normas que deben observar los Contadores Públicos. Los Contadores Públicos están obligados a:

1. Observar las normas de ética profesional.

392

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.

2. Actuar con sujeción a las normas de auditoría generalmente aceptadas.
3. Cumplir las normas legales vigentes, así como las disposiciones emanadas de los organismos de vigilancia y dirección de la profesión.
4. Vigilar que el registro e información contable se fundamente en principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia".

" De la fe pública. La atestación o 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 requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en el caso de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.

Parágrafo. Los Contadores Públicos, cuando otorguen fe pública en materia contable, se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio de las actividades propias de su profesión, sin perjuicio de las responsabilidades de orden civil a que hubiere lugar conforme a las leyes".

"Además de lo exigido por las leyes anteriores, se requiere tener la calidad de Contador Público en los siguientes casos:

1. Por razón del cargo.
  - a) Para desempeñar las funciones de revisor fiscal, auditor externo, auditor interno en toda clase de sociedades, para las cuales la ley o el contrato social así lo determinan.

393

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

b) En todos los nombramientos que se hagan a partir de la vigencia de la presente ley para desempeñar el cargo del jefe de contabilidad, o su equivalente, auditor interno, en entidades privadas y el de visitadores en asuntos técnico-contables de la Superintendencia Bancaria, de Sociedades, Dancoop, Subsidio Familiar, lo mismo que de la Comisión Nacional de Valores y de la Dirección General de Impuestos Nacionales o de las entidades que la sustituyan.

c) Para actuar como perito en controversias de carácter técnico contable, especialmente en diligencia sobre exhibición de libros, juicios de rendición de cuentas, avalúo de intangibles patrimoniales, y costo de empresas en marcha.

e) Para dar asesoramiento técnico-contable ante las autoridades, por vía gubernativa, en todos los asuntos relacionados con aspectos tributarios, sin perjuicio de los derechos que la ley otorga a los abogados.

2. Por la razón de la naturaleza del asunto.

a) Para certificar y dictaminar sobre los balances generales y otros estados financieros y atestar documentos de carácter técnico-contable destinados a ofrecer información sobre actos de transformación y fusión de sociedades, en los concordatos preventivos, potestativos y obligatorios y en las quiebras.

b) Para certificar y dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas jurídicas o entidades de creación legal, cuyos ingresos brutos durante el año inmediatamente anterior y/o cuyos activos brutos en 31 de diciembre de ese año sea o excedan al equivalente de 5.000 salarios mínimos. Así mismo para dictaminar sobre balances generales y otros estados financieros de personas naturales,

394

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.

jurídicas, de hecho o entidades de creación legal, solicitante de financiamiento superiores al equivalente de 3.000 salarios mínimos ante entidades crediticias de cualquier naturaleza y durante la vigencia de la obligación.

c) Para certificar y dictaminar sobre los estados financieros de las empresas que realicen ofertas públicas de valores, las que tengan valores inscritos en bolsa y/o las que soliciten inscripción de sus acciones en bolsa.

d) Para certificar y dictaminar sobre estados financieros e información adicional de carácter contable, incluida en los estudios de proyectos de inversión, superiores al equivalente a 10.000 salarios mínimos.

e) Para certificar y dictaminar sobre los balances generales y otros estados financieros y atestar documentos contables que deban presentar los proponentes a intervenir en licitaciones públicas, abiertas por instituciones o entidades de creación legal, cuando el monto de la licitación sea superior al equivalente a dos mil salarios mínimos.

f) Para todos los demás casos que señale la ley".

Los artículos 207 y 215 del Código de Comercio, que también se endilgan como quebrantados, son del siguiente tenor:

"Art.207."Son funciones del revisor fiscal:

1. Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.

395

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.

2. Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;

3. Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;

4. Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y por que se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;

5. Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;

6. Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;

7. Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;

8. Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y

9. Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios...".

396

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECCRERCQ.

"ART.215.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".

Al confrontar las exigencias que resalta la actora a la Circular acusada con las funciones consagradas en las normas superiores transcritas, advierte la Sala lo siguiente:

Lo relativo a la evaluación de la gestión de los administradores, de los procedimientos empleados en materia de recursos humanos, económicos, financieros, técnicos y físicos, no resulta ajena a las funciones que a los revisores fiscales les atribuye el Código de Comercio, en la medida en que, como quedó visto, éstos deben cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva.

A juicio de la Sala, las operaciones a que alude el artículo 207, numeral 1, no son las de carácter contable,

397

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

sino todas aquellas actividades que le corresponde emprender a una sociedad para el logro de su cometido o el cabal desarrollo de su objeto social.

Ello no solo se infiere del claro texto legal, sino del numeral 4, ibidem, ese sí circunscrito a la materia contable, en la medida que le impone al Revisor fiscal la función expresa de "Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines".

De otra parte, conforme al numeral 2, ibidem, le corresponde al Revisor Fiscal dar oportuna cuenta de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios, lo que lleva a suponer que su labor va más allá de la simple auditoría sobre los balances y estados financieros, debiendo, por lo mismo, ejercer un control efectivo sobre el funcionamiento de la empresa o sociedad en la que se desempeña como tal y en el desarrollo de sus negocios, lo que obviamente implica revisar si las personas vinculadas

398

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

cumplen el perfil profesional que se requiere; si fueron vinculadas mediante el proceso de selección y contratación exigido; qué funciones tienen y qué responsabilidades cumplen; cómo se emplean los recursos económicos, físicos y tecnológicos, pues sabido es que solo mediante la debida utilización de tales recursos puede cumplir las función a que alude el numeral 5, ibidem, de procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los bienes.

Cabe advertir que la función de colaborar con la Superintendencia Nacional de Salud, rindiéndole los informes oportunos y confiables y los que requiera el ente de control mediante las circulares externas que expida, que se controvierte en la demanda, se acompasa enteramente con la consagrada en el numeral 3 del artículo 207, consistente en " Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados".

La Circular acusada impone como funciones a los revisores fiscales las de "velar por que la administración garantice la adecuada atención a los usuarios, así como el manejo técnico de su información en bases de datos

399

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

actualizadas, de acuerdo con sanos principios de administración y conforme con las disposiciones que rigen el sistema de seguridad social en salud"; y "ejercer un estricto control en el cumplimiento de las normas que rigen el sistema general de seguridad social en salud y e las circulares e instrucciones emanadas de la Superintendencia Nacional de Salud".

Estima la Sala que estas funciones constituyen una consecuencia lógica de las demás funciones que el artículo 207 del C.de Co. impone a los Revisores Fiscales, pues si como ya se dijo, a éstos les corresponde, entre otras obligaciones legales, la de cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajusten a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva; dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios; inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos; e impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los

400

**REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.**

informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales, en la medida en que una entidad de las que son sometidas al control de la Superintendencia Nacional de Salud, en el desarrollo de sus operaciones se ajuste a la ley, los estatutos y las decisiones de la Asamblea General y de la Junta de socios, obviamente estará en condiciones de garantizar una adecuada atención a sus usuarios, que es por lo que debe velar el Revisor Fiscal, mediante el ejercicio del control que se le ha encomendado. No se trata de que este funcionario garantice la adecuada atención, ya que ello le compete directamente a la entidad vigilada, sino que con su eficaz control y vigilancia vele o contribuya a hacer posible esa adecuada prestación.

Finalmente, y en lo atinente al cargo de violación del artículo 215 del C. de Co., conforme lo señala el señor Agente del Ministerio Público, no está llamado a prosperar, pues tal norma se limita a señalar que en caso de falta del Revisor Fiscal nombrado actuarán los suplentes, sin que haga mención alguna acerca del momento en que se realiza la posesión, razón por la que el aparte de la Circular acusada que regula dicho aspecto no está en condiciones de contrariar el mandato legal.

402

REF: Expediente núm. 0153(7930) ACTORA: CLAUDIA  
RENÉE CABALLERO LECRERCQ.

En consecuencia, estima la Sala que las disposiciones de la Circular acusada se ajustan a la legalidad, razón por la que habrá de denegar las súplicas de la demanda, como en efecto se dispondrá en la parte resolutive de esta providencia.

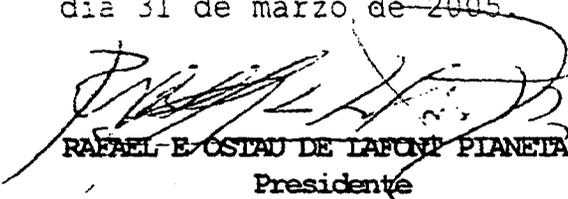
En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

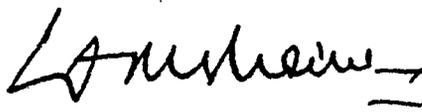
F A L L A :

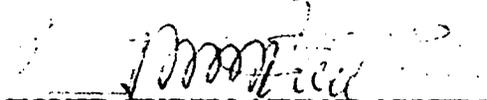
DENIÉGANSE las súplicas de la demanda.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

Se deja constancia de que la anterior sentencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión del día 31 de marzo de 2005.

  
RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PLANETA  
Presidente

  
CAMILO ARCINIEGAS ANDRADE

  
GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARIELO

  
MARIA CLAUDIA ROJAS LASSO