

OFICIO 195-383163 DEL 29 DE SEPTIEMBRE DE 2026

ASUNTO DOCTRINA SOBRE LA CONTRATACIÓN DEL REVISOR FISCAL

Me refiero a su comunicación radicada con el número de la referencia, mediante la cual formula una interrogante y tres solicitudes así:

"¿Cómo puede conciliarse la exigencia de independencia mental y de independencia en apariencia del revisor fiscal con la existencia de un contrato de trabajo que, conforme al Código Sustantivo del Trabajo, supone una relación de subordinación y comporta deberes de obediencia y fidelidad frente al empleador?"

(...)

1. Reconsiderar la doctrina contenida en el Oficio 220-316811 del 21 de julio de 2026, en cuanto presenta el contrato laboral y el contrato de prestación de servicios como modalidades que pueden ser escogidas indistintamente para vincular al revisor fiscal.

2. Precisar si la subordinación propia del contrato laboral resulta compatible con la independencia mental y en apariencia exigida al revisor fiscal y, en caso afirmativo, explicar cómo pueden conciliarse las facultades de dirección y subordinación del empleador con la autonomía que debe caracterizar la labor de fiscalización.

3. En caso de mantenerse la doctrina actual, indicar cuáles serían las salvaguardas concretas que permitirían mitigar las amenazas de interés propio, intimidación y pérdida de independencia aparente derivadas de la existencia de una relación laboral con la propia sociedad fiscalizada."

Previamente a responder 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, que no se dirigen a resolver situaciones de orden particular, ni constituyen asesoría encaminada a solucionar controversias, o determinar consecuencias jurídicas derivadas de actos o decisiones de los órganos de una sociedad determinada. A su vez, **sus respuestas a las consultas no son vinculantes** ni comprometen la responsabilidad de la Entidad.

Con el alcance indicado se procederá a efectuar un pronunciamiento general y abstracto sobre las materias consultadas.

Se debe partir que las sociedades y las personas naturales son particulares que se encuentran sometidos al imperio de la ley. Al respecto la Corte Constitucional ha dicho

*"Así las cosas, los servidores públicos sólo pueden hacer aquello que les está permitido por la Constitución y las leyes respectivas, y de ello son responsables. **A diferencia de los particulares, que pueden hacer todo aquello que la Constitución y la ley no les prohíba, principio encaminado a la protección de los intereses de los administrados.**"*¹ (negrilla fuera del texto original)

En materia de contratación, el ordenamiento jurídico colombiano ofrece una amplia gama de opciones para que las partes puedan convenir conforme a lo que más les convenga.

En lo que respecta a la vinculación del revisor fiscal, la Superintendencia de Sociedades ha dicho:

*"Sobre el particular es pertinente indicar que **revisadas las normas que regulan la revisoría fiscal a fin de determinar si alguna establece una forma de vinculación específica, se advierte que no existe regla de ninguna índole para ese efecto.** La disposición legal que trata de ese órgano dispone que **el revisor estará solamente bajo la dependencia de la asamblea o de la junta de socios** y que podrá tener auxiliares u otros colaboradores nombrados y removidos libremente por él, con la remuneración que fije el máximo órgano social, sin perjuicio de que los revisores tengan colaboradores o auxiliares contratados y remunerados libremente por ellos.*

***Así las cosas, no existe una manera predeterminada por la ley a través de la cual las sociedades deban vincular a los revisores fiscales,** luego, podrá hacerse indistintamente y según convenga más a ambos, bien a través de un contrato de trabajo o por medio de un contrato de prestación de servicios, en donde a ellos les correspondería el pago de la seguridad social.*

(...)

¹ COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL Sentencia C-893. (07 de octubre de 2003). Demanda de inconstitucionalidad en contra del artículo 35 numeral 22 de la ley 734 de 2002 "por medio de la cual se expide el Código Disciplinario Único." M.P. Dr. Alfredo Beltrán Sierra. Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-893-03.htm>

*Claramente se infiere de lo expuesto, que **toda vinculación del revisor fiscal con la sociedad no lo convierte necesariamente en empleado de la misma**, ya que igualmente puede prestar sus servicios en forma independiente, lo que no obsta para que efectivamente en el marco de la Ley 50 de 1990 pueda existir un contrato laboral, con todos los derechos que establece el Código Sustantivo del Trabajo, siendo claro en consecuencia, que en cada caso el carácter de la relación y por consiguiente las condiciones particulares que la rijan, se determinarán de acuerdo con lo que hubieren convenido mutuamente las partes, según lo exige la citada Ley 43...*² (negrilla fuera del texto original)

En ese sentido, la Superintendencia de Sociedades como Ente Supervisor carece de competencia para imponer una forma de contratación del revisor fiscal.

EN RELACIÓN CON LA INDEPENDENCIA DEL REVISOR FISCAL

Se debe tener en cuenta que la modalidad de vinculación del revisor fiscal no altera o modifica la naturaleza, funciones y responsabilidades que debe tener el cargo y que le fueron dadas por orden legal. En ese sentido, es de suma importancia diferenciar la subordinación laboral con la independencia técnica y profesional.

Sobre la subordinación laboral, la Corte Constitucional ha dicho:

*"Dentro del elemento subordinación se destaca, como ya lo ha sostenido la jurisprudencia, **el poder de dirección en la actividad laboral y la potestad disciplinaria que el empleador ejerce sobre sus trabajadores para mantener el orden y la disciplina en su empresa**. Esa facultad, como es obvio, se predica solamente respecto de la actividad laboral y gira en torno a los efectos propios de esa relación laboral. Sin embargo, aun en ese ámbito de trabajo la subordinación no puede ni debe ser considerada como un poder absoluto y arbitrario del empleador frente a los trabajadores. **En efecto, la subordinación no es sinónimo de terca obediencia o de esclavitud toda vez que el trabajador es una persona capaz de discernir, de razonar, y como tal no está obligado a cumplir órdenes que atenten contra su dignidad, su integridad o que lo induzcan a cometer hechos punibles**. El propio legislador precisó que la facultad que se desprende del elemento subordinación para el empleador no puede afectar el honor, la dignidad ni los derechos de los trabajadores y menos puede desconocer lo dispuesto en tratados o convenios internacionales que sobre derechos humanos*

² COLOMBIA. SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Oficio 220-101042. (18 de mayo de 2017). Asunto: El revisor fiscal de una sociedad puede ser vinculado bien bajo contrato laboral o de prestación de servicios. Disponible en: <https://tesauro.supersociedades.gov.co/jsonviewer/eBzVmIqBWsm0E8MWI9FM>

relativos a la materia obliguen a Colombia.”³ (negrilla fuera del texto original)

La subordinación laboral es comprendida como una facultad que tiene el empleador sobre el trabajador para organizar la prestación de un servicio, situación que en nada desdice de la independencia técnica que le impone la labor de fiscalización que le corresponde.

En palabras de la Corte Constitucional:

*“Naturaleza y objeto de la revisoría fiscal. Los artículos 13.1.A. de la Ley 43 de 1990 y 215 del Código de Comercio exigen que quien se desempeñe como revisor fiscal debe ser contador público. Dicho **requisito de idoneidad profesional tiene sustento en que la revisoría fiscal implica el ejercicio de la función fedataria independiente y permanente**. Bajo esta comprensión, la Corporación ha sostenido que **“la revisoría fiscal participa en el cumplimiento de las funciones y fines del Estado, razón por la que se le impone el ejercicio de una labor eficaz, permanente, integral, independiente, oportuna y objetiva**. Sus funciones no tienen por objeto exclusivo proteger a los socios y garantizar que se cumplan las normas legales y estatutarias relativas a la administración de la sociedad y de sus bienes y al asiento de la contabilidad, sino que también **persiguen la protección de los intereses de terceros, así como ser un instrumento para que el Estado ejerza la inspección y vigilancia de aquellas sociedades a quienes legalmente se les impone tener revisor fiscal**”⁴ (negrilla fuera del texto original)*

Desde tal perspectiva, la subordinación laboral encuentra un límite en la autonomía técnica y profesional que exige y reconoce la ley al revisor fiscal.

En ese orden de ideas, el revisor fiscal tiene presentes los lineamientos que le impone el rol que ejerce, como los descritos en el Código de Ética para profesionales de la contabilidad⁵, y el Manual de Ética para contadores⁶ en los

³ COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL Sentencia C-934. (29 de septiembre de 2004). Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 106, 118 y 119 (parcial) del Código Sustantivo del Trabajo. M.P. Dr. Jaime Córdoba Triviño. Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2004/c-934-04.htm>

⁴ COLOMBIA. CORTE CONSTITUCIONAL Sentencia C-076. (24 de marzo de 2021). Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 215 (parcial) del Decreto Ley 410 de 1971, “por el cual se expide el Código de Comercio”. M.P. Dr. Alejandro Linares Cantillo. Disponible en: <https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2021/c-076-21.htm>

⁵ COLOMBIA. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Código de Ética para Profesionales de la Contabilidad. Julio 2009. Disponible en: <https://www.ifac.org/flysystem/azureprivate/publications/files/codigo-de-etica-para-profesionales-de-la-contabilidad.pdf>

⁶ COLOMBIA. Consejo de Normas Internacionales de Ética para Contadores. Manual del Código Internacional de Ética para Contadores Profesionales. Septiembre 20263. Disponible en: <https://assuran.com.co/wpcontent/uploads/2024/12/2023-Manual-2023-IESBA-Codigo-de-Etica.pdf>

cuales se proveen herramientas y ejemplos claros en caso tener diferentes amenazas en el desarrollo de las funciones.

Con base en los elementos anteriores se procede a dar respuesta a las preguntas formuladas:

"¿Cómo puede conciliarse la exigencia de independencia mental y de independencia en apariencia del revisor fiscal con la existencia de un contrato de trabajo que, conforme al Código Sustantivo del Trabajo, supone una relación de subordinación y comporta deberes de obediencia y fidelidad frente al empleador?"

La subordinación laboral proveniente de un contrato de trabajo no condiciona la independencia técnica que la ley le defiende al revisor fiscal en razón de la naturaleza de sus funciones de fiscalización.

"Precisar si la subordinación propia del contrato laboral resulta compatible con la independencia mental y en apariencia exigida al revisor fiscal y, en caso afirmativo, explicar cómo pueden conciliarse las facultades de dirección y subordinación del empleador con la autonomía que debe caracterizar la labor de fiscalización."

La relación laboral no obstaculiza las funciones de la revisoría fiscal sencillamente por la naturaleza del servicio contratado, cuyo contenido y alcance está descrito en la ley.

"indicar cuáles serían las salvaguardas concretas que permitirían mitigar las amenazas de interés propio, intimidación y pérdida de independencia aparente derivadas de la existencia de una relación laboral con la propia sociedad fiscalizada"

El vínculo laboral no supone, por sí mismo, la pérdida de autonomía o independencia del revisor fiscal. De aceptarse esa premisa, habría que predicar la misma consecuencia de cualquier modalidad de vinculación, incluida la prestación de servicios, en la que también existe un interés económico asociado a la continuidad de la relación contractual.

El ordenamiento jurídico no establece un listado taxativo de salvaguardas destinadas a mitigar las amenazas que puedan comprometer la independencia del revisor fiscal, pues su determinación dependerá de las circunstancias particulares y de las medidas que el profesional adopte para garantizar un ejercicio íntegro, objetivo e independiente de sus funciones.

En los anteriores términos se ha atendido su inquietud, no sin antes manifestarle que el presente oficio tiene los alcances del artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y que en la

Página WEB de ésta entidad puede consultar directamente la normatividad, los conceptos que la misma emite sobre las materias de su competencia y la Circular Básica Jurídica, así como el aplicativo Tesauro donde podrá consultar la doctrina jurídica y la jurisprudencia mercantil de la Entidad.