



LA REPRESENTACIÓN CONTABLE DE LA ACCIÓN PAULIANA: UNA NEGACIÓN DE LA MISIÓN SOCIAL DE LAS ORGANIZACIONES

Área de investigación: Contabilidad

Saúl Gonzalo Galindo Cárdenas

Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables
Universidad del Sinú Elías Bechara Zainum, sede Montería
Colombia
saulgalindo@unisinu.edu.co



LA REPRESENTACIÓN CONTABLE DE LA ACCIÓN PAULIANA: UNA NEGACIÓN DE LA MISIÓN SOCIAL DE LAS ORGANIZACIONES

Resumen

El objetivo de estudio en el presente escrito se centra en la misión de las organizaciones y el vínculo con la representación de la acción pauliana desde lo jurídico y organizacional con efectos en el marco contable.

La metodología que se empleó en el desarrollo del estudio fue cualitativa descriptiva por cuanto se realizó un análisis documental del marco legal empresarial y el propio para esta acción en relación con el tratamiento patrimonial en la contabilidad.

Este estudio permitió concluir que la regulación se centra en dos áreas, la primera es la dispuesta por los gobiernos a través de marcos normativos legales, que regulan la forma de asociación, la tipología de empresa, los reglamentos o estatutos internos, los niveles de responsabilidad respecto de los gobiernos corporativos (Bonilla, 2013) y desde luego frente a la función social permeada por acciones fraudulentas como la pauliana.

La segunda se derivó de la primera y es que las organizaciones deben dar cuenta de los resultados obtenidos a nivel social, y económico mediante reportes que deben hacer públicos a través de la transcripción de los hechos económicos que se plasman en la representación contable (Larrinaga, 1999).

Palabras clave: representación contable, acción pauliana, organizaciones.

Introducción

El presente trabajo es un estudio objetivo sobre la función social que cumplen las Organizaciones y se reflejada en la representación contable investigación que se aborda desde la indagación cualitativa descriptiva por cuanto se realizó un análisis documental del marco legal

empresarial y el relativo para la acción pauliana, acerca de su representación contable y tratamiento patrimonial en la organización.

Se abordaron en el estudio los actos que separan la acción pauliana de las actividades empresariales que son objeto de representación en la contabilidad, y se expuso un ejemplo que muestra el problema señalado. Así mismo se incluyeron las consideraciones legales previstas para la creación de las organizaciones que desarrollan actividades mercantiles bajo criterios de autonomía estatutaria, y de tutela legal, en el que se separa la misma de sus creadores (Foucault, 1982) y se otorga el derecho a ejercer la capacidad de la misma, bajo el principio de la buena fe (Decreto 410, 1971).

En relación con el modelo de libre competencia del capitalismo se incluyó una crítica derivada de la existencia de los monopolios y oligopolios que afectan esa libertad y están presentes en la vida económica de los países y por supuesto en esos modelos también se contempla la presencia de la acción pauliana

Posteriormente se trató el tema sobre la negación de la acción pauliana y su encausamiento hacia la obligatoriedad de desarrollar un objeto lícito y causa lícitas, para el ejercicio empresarial, esto es; que la voluntad de los propietarios debe cumplirse siempre que esté dentro del marco legal, (Decreto 410, 1971) y el manejo de los recursos tengan origen legal, así como el deber de representar contablemente los sucesos respecto de ese objeto y plasmarla en la información financiera.

En ese orden se abordó la gestación de la acción pauliana derivada de información financiera dolosamente manipulada (ley 222, 1995), bajo la influencia del contador público y sus efectos respecto de la misión social que debe cumplir la contabilidad en la sociedad, (Decreto 2420, 2015) en detrimento del bienestar social y humano.

Finalmente se plasmó la postura crítica de la representación contable de la acción pauliana arribando a las conclusiones respecto del aspecto histórico de la acción paulina, el deber ser y la responsabilidad del contador público, al representar hechos económicos fraudulentos, sin tener presente la aplicación correcta de las normas contables, que dan origen a la acción su deber ético y responsabilidad social no solo al servicio de las organizaciones sino con la sociedad y el estado, en las

que se enfatiza la función del contador público al atestar o firmar estados financieros que contienen información financiera afectada y por supuesto la responsabilidad del gobierno corporativo en las organizaciones, como responsables de la presentación de la información financiera y el deber ser respecto del correcto ejercicio de la administración de las empresas frente a esa responsabilidad social que se ve desdibujada con acontecimiento que dan origen a la acción pauliana.

La metodología

La metodología empleada en la investigación es netamente de indagación cualitativa descriptiva por cuanto se realizó un análisis documental del marco legal empresarial y el relativo para la acción pauliana, acerca de su representación contable y tratamiento patrimonial en la organización, así como sus efectos, temas de interés tanto a la comunidad académica, investigadores, empresarios y usuarios en general de la contabilidad (Ginela, 1986).

Se tienen como referentes estudios de autores como (Alarcón, 1999) en el tratamiento de la acción pauliana como mecanismo de dilapidación del patrimonio de terceros para conservar el propio, el de (Palau, 2019) quien advierte esta acción fraudulenta del deudor en contra del acreedor, así mismo (Hernandez, 2012) al tratar la estructura de la acción y su importancia para las relaciones comerciales.

Autores que describen y coinciden en que la razón por la cual se aplica este método no es otra sino la defraudación y la conducta dolosa de los comerciantes que a toda costa protegen sus patrimonios en detrimento de sus acreedores, a ello se debe la nominación de acto fraudulento previamente planificado.

Desarrollo

Actos que separan la acción pauliana de la libertad económica de las empresas

Antes de plantear el tema de la libertad económica y su composición es indispensable adentrarnos en la definición de la acción pauliana la cual

se origina en el derecho romano (Jerez, 1997, págs. 9 - 47) y sobre su configuración o formación Eugene Petit (2003) expone lo siguiente:

Esta acción fue creada en Roma en época anterior a Cicerón, cerca al fin de la república y surge a la par del derecho Pretorio, su gestor el pretor Paulo, se cree alrededor del 150 al 125 a.c , de donde se deriva su nombre *pauliana*, para sanear una indebida practica de enajenación, intercambio o venta de bienes (*bonuorum venditio*), personal o (*in factum*), pero esa se hacía con la complicidad y mala fe de un presunto comprador en algunos casos o en otros el comprador de buena fe, pero con la intencionalidad dolosa del vendedor quien se desprende del patrimonio o bienes, con el objeto de evitar de manera intencional pagar sus obligaciones, con el fin de que cuando el acreedor saliera al cobro, no había forma alguna de como se le garantizara el pago.

Ese derecho o acción se le concede es al acreedor para hacer rescindir los actos que hubiese realizado fraudulentamente el deudor en su perjuicio, por cuanto las obligaciones contraídas con aquellos o no se han pagado totalmente o se han pagado parcialmente, y para evitar al extensión de la obligación, acude al fraude con el fin de afectar el patrimonio de su acreedor. (Petit, 2003, págs. 668 - 670)

A título de ejemplo y para evidenciar el problema de que trata la indebida practica que concluye con la acción pauliana tenemos que una compañía que desarrolla actos de comercio en cumplimiento de su objeto social, sea en actividades de industria, comercio o prestación de servicios, recibe aportes de los propietarios, para poder funcionar y nombra a su grupo de dirección o gobierno corporativo, para que cumpla con la actividad para la cual se crea, compra y venta, a fin de obtener rentabilidad e incrementar su patrimonio.

Con los recursos provenientes de los aportes al capital que hacen los socios o propietarios de la empresa, los miembros del gobierno corporativo adquieren bienes, tales como inventarios, bienes inmuebles, propiedades de inversión, inventarios, y en general aquellos recursos necesarios para operar. Adicionalmente y una vez el negocio en marcha, esos administradores, y representantes legales del gobierno corporativo, acuden a los apalancamientos, o prestamos de sectores como el financiero, a través de prestamos bancarios, o de los proveedores de mercancías, materia prima o insumos para la producción y comercialización, obligaciones que pueden respaldar con títulos valores de contenido crediticio o participativo, tales como facturas, letras de cambio, pagaré, cheques posfechados, acciones, bonos convertibles en acciones o cesión de derechos de propiedad o ingreso futuro como

socios, dichos actos son objeto de representación contable y se reflejan en los estados financieros, por cuanto es un hecho económico que de acuerdo con el marco normativo contable se debe incluir de manera completa en la contabilidad, es decir esa negociación es de pleno conocimiento por parte del contador público de la organización beneficiada.

Una vez realizado el negocio jurídico en el que proveedores de bienes o capital entregan parte de su patrimonio a la organización, y con la excusa de obtener mayores recursos de liquidez, los integrantes del gobierno corporativo, mediante acuerdos dolosos, se unen a los propietarios de la sociedad para vender o intercambiar ficticiamente los bienes de mayor valor, que sean susceptibles de embargo y secuestro en caso de litigio o demandas o que sirven de garanta a esos proveedores de capital, venta o intercambio que al igual es objeto de contabilización y se refleja en los estados financieros, por cuanto es un hecho económico que de acuerdo con el marco normativo contable se debe incluir de manera completa en la contabilidad, es decir sobre esta segunda negociación hay pleno conocimiento por parte del contador público de la organización beneficiada.

Esa venta o intercambio representada en la contabilidad, en el fondo no es real y solo persigue el enriquecimiento de los socios en detrimento del patrimonio de los proveedores de capital, quienes solo se dan cuenta de la venta cuando se da el incumplimiento del pago de las obligaciones por parte de la empresa y no tiene como ejecutar la obligación por cuanto ya hubo despojo de los bienes y estos se encuentran en terceros de mala fe que los adquieren supuestamente con pagos que en el fondo son inexistentes, y solo media es un acuerdo o pacto cuyo fin es timar el patrimonio del proveedor financiero. Obsérvese que la representación contable se hace y refleja en los estados financieros pero no son consecuentes con la representación fiel o real del hecho económico, es decir se genera un fraude consentido en la contabilidad con el objeto de engañar al proveedor financiero, tenido como ejecutor al contador público quien se presume es la autoridad en materia y es el responsable de llevar a la contabilidad de la empresa.

En la práctica un ejemplo de representación en estado financiero de indebida practica de enajenación, intercambio o venta de bienes en la contabilidad de una empresa como se observa en la tabla 1:

Tabla 1

Producciones y Perfilados S.A					
Nit 600.917.425 - 5					
Estado de situación financiera inicial a 30 /06 /2020					
cifras expresadas en pesos					
Activos			Pasivo		
Efectivo y equivalente	\$	12.000.000	Corto plazo	\$	-
Inventarios	\$	200.000.000	Mediano plazo	\$	180.000.000
			Largo plazo	\$	-
Activo disponible	\$	212.000.000	Total pasivos	\$	180.000.000
Activos fijos			Patrimonio		
Propiedades Planta y equipos	\$	80.000.000	Aporte socios	\$	761.000.000
Maquinaria	\$	40.000.000	utilidades	\$	212.000.000
Equipos de oficina	\$	21.000.000			
Vehiculos	\$	40.000.000			
Inmuebles	\$	700.000.000	Total patrimonio	\$	973.000.000
propiedades de inversión	\$	60.000.000			
Total Activos fijos	\$	941.000.000			
Total activo	\$	1.153.000.000	Total pasivo mas patrimonio	\$	1.153.000.000

Fuente: elaboración propia.

En la tabla 1 se observa la representación contable en la que un proveedor financiero a corte del 30/06/2020, ha facilitado a la compañía Producciones y Perfilados S.A una suma de ciento ochenta millones de pesos (\$ 180.000.000), respaldados con un bien inmueble representado en setecientos millones de pesos (\$700.000.000).

Al cabo de seis meses en la tabla 2 el 30/12/2020 se observa una situación financiera de la compañía Producciones y Perfilados S.A, en la que se hace *una venta ficticia* del bien inmueble avaluado en setecientos millones de pesos (\$700.000.000). que respaldaba la obligación de ciento ochenta millones de pesos (\$180.000.000) mediante un crédito a un tercero, presunto comprador de mala fe, el cual se presta para cometer el fraude, con el ánimo de afectar el patrimonio de un acreedor y que éste al reclamarlo no tenga como hacer efectiva su garantía, estos hechos como se observa son representados contablemente con la participación del contador de la empresa Producciones y Perfilados S.A, faltando de esa manera a su deber ético.

Tabla 2

Producciones y Perfilados S.A					
Nit 600.917.425 - 5					
Estado de situación financiera inicial a 30 /12 /2020					
cifras expresadas en pesos					
Activos			Pasivo		
Efectivo y equivalente	\$	22.000.000	Corto plazo	\$	-
Inventarios	\$	139.000.000	Mediano plazo	\$	180.000.000
cuentas por cobrar	\$	700.000.000	Largo plazo	\$	-
Activo disponible	\$	861.000.000	Total pasivos	\$	180.000.000
Activos fijos			Patrimonio		
Propiedades Planta y equipos	\$	80.000.000	Aporte socios	\$	761.000.000
Maquinaria	\$	40.000.000	utilidades	\$	150.000.000
Equipos de oficina	\$	21.000.000			
Vehiculos	\$	40.000.000			
Inmuebles	\$	-	Total patrimonio	\$	911.000.000
propiedades de inversión	\$	60.000.000			
Depreciaciones	-\$	11.000.000			
Total Activos fijos	\$	230.000.000			
Total activo	\$	1.091.000.000	Total pasivo mas patrimonio	\$	1.091.000.000

Fuente: elaboración propia.

Al paso de esas actuaciones fraudulentas y respecto de los actos que evitan la realización de la acción paulina, habrá que decir que éstos se consolidan básicamente en la Constitución y en el marco jurídico que rigen a nivel de cada región y son aquellos respecto de los cuales se permite ejercer actividades de comercio.

Esos actos se consolidan en la libertad económica, integrada por el género de los derechos económicos, que se despliega en los derechos a la libertad de empresa y a la libre competencia dentro del marco legal que asegure un orden económico y social justo.

En lo que hace referencia a la libertad de empresa el jurista Roja (2017) la define así:

Es aquella que se le reconoce a los ciudadanos para afectar o destinar bienes de cualquier tipo para la realización de actividades económicas, para la producción e intercambio de bienes y servicios, conforme a las pautas o modelos de organización propias del mundo económico contemporáneo, con el objetivo de obtener beneficios o ganancias, y comprende tres aspectos: la

posibilidad de concurrir al mercado, la libertad de ofrecer las condiciones y ventajas comerciales que se estimen oportunas, y la posibilidad de contratar con cualquier consumidor o usuario (Rojas, 2017, pág. 3).

Esos actos cuentan con un marco normativo, creado por los gobiernos para regular el ejercicio sin mala fe de las actividades económicas, en procura del bienestar social, lo cual conlleva a la libertad de crear organizaciones de diferente tipología y una libre administración y permanencia en los mercados con la función de proveer bienes y servicios básicos para satisfacer las necesidades esenciales de las personas.

Ese marco jurídico es de carácter comercial y regula la conformación de las organizaciones, la forma en que funcionan, los bienes o servicios que ofertan, así como el cumplimiento de unos deberes formales entre los que se cuenta la obligación de llevar la contabilidad, la cual debe ceñirse a dos marcos normativos; de una parte el jurídico reglamentado por la rama legislativa estatal y el segundo el de autorregulación reglamentado por las instituciones que emiten normas y estándares internacionales de contabilidad.

Esos dos esquemas normativos deben ser acatados por propietarios, representantes legales, gerentes, administradores, contadores públicos, y auditores, por cuanto de los actos de comercio se derivan derechos y obligación entre deudores y acreedores los cuales deben ser reconocidos como en derecho corresponde, sin la mala fe que hace parte de la acción pauliana ya señalada y mediante esa práctica cumplir con unas reglas y condiciones especiales para el funcionamiento de las organizaciones, en especial el cumplimiento de los estatutos, del objeto social y el cuidado y protección del interés público reflejado en la función social que cumple la empresa de acuerdo con el modelo económico u organización institucional, que se fundamenta en la libertad de competencia y en una “economía social de mercado (Vargas, 2009, pág. 4).

De la acción pauliana respecto a los monopolios y oligopolios en el modelo de libre competencia

A nivel global en un sistema capitalista se prohíbe la injerencia estatal, como con modalidad de economía de planificación centralizada y como el único agente relevante del mercado y la producción de bienes y

servicios. Se entiende aceptable en los diferentes estados un modelo de economía social de mercado, en el cual se reconoce a la empresa y, en general, a la iniciativa privada, la condición de motor de la economía, no obstante a nivel legislativo y para que se haga efectivo ese servicio social empresarial se hace necesario limitar de manera razonable y proporcionalmente la libertad de empresa y la libre competencia económica, (Rojas, 2017, pág. 4)

Esa limitación persigue como único propósito de cumplir fines constitucionalmente, destinados a la protección del interés general, por tratarse de una sociedad de mercado, es decir, para un tipo de organización que desarrolla procesos ágiles de intercambio, que buscan no sólo la satisfacción de necesidades básicas de los asociados, sino también la obtención de ganancia para los propietarios de las empresas o negocios, bajo el supuesto según el cual, la actividad económica debe ser dinámica y estar en crecimiento, todo ello en un escenario de mercado fundado en la libertad de acción de los individuos, en el que “las leyes de producción, distribución, intercambio y consumo se sustraen a la reglamentación consiente y planificada de los individuos, cobran vida propia. (Rojas, 2017, pág. 5)

Esa distribución intercambio y consumo se deben regir por normas de igualdad de oportunidades y libertades sin menoscabo de los derechos del usuario o consumidor en el marco de la libertad de competencia que acontece cuando un conjunto de empresarios o de sujetos económicos, bien se trate de personas naturales o jurídicas, dentro de un marco normativo y de igualdad de condiciones, ponen sus esfuerzos o recursos a la conquista de un mercado de bienes y servicios en el que operan otros sujetos con intereses similares. Se trata propiamente de la libertad de concurrir al mercado ofreciendo determinados bienes y servicios, en el marco de la regulación y en la ausencia de barreras u obstáculos que impidan el despliegue de la actividad económica lícita que ha sido escogida por el participante. (Araujo, 2003)

Así mismo, se ha significado al presente escrito que esta libertad Rojas (2003) comprende al menos tres prerrogativas: (i) la posibilidad de concurrir al mercado, (ii) la libertad de ofrecer las condiciones y ventajas comerciales que se estimen oportunas, y (iii) la posibilidad de contratar con cualquier consumidor o usuario. En este orden de ideas, esta libertad también es una garantía para los consumidores, quienes en virtud de ella pueden contratar con quien ofrezca las mejores condiciones dentro del marco de la ley y se

benefician de las ventajas de la pluralidad de oferentes en términos de precio y calidad de los bienes y servicios, entre otros. p . 3.

Dicho así la libre competencia en el modelo capitalista que regula los gobiernos bajo ese esquema económico, amparado en el principio de la buena fe se torna utópico y merece un análisis desde la teoría crítica respecto a los monopolios y oligopolios y el respaldo institucional o estatal que va en detrimento de la esencia que persigue esa libertad, al prexistir en los mercados a nivel global, en oposición del interés general, pero en especial del bienestar social, reflejado en el subdesarrollo y decrecimiento económicos de una sociedad.

La afectación de interés general y en especial del bienestar social, respecto del monopolio desde el punto de vista económico se describe por ser una situación que se da cuando una empresa o un individuo es el único oferente de un determinado producto o servicio y se materializa por cuanto en ese modelo la igualdad de oportunidades no se da y al consumidor no le queda más opción de elección o búsqueda de otros oferentes en tanto que el oligopolio, es aquella Situación del mercado en la que el número de vendedores es muy reducido, de manera que controlan y acaparan las ventas de determinados productos y prácticas o modelos que en cierta medida son reprobables, porque se entiende que vulneran los principios que informan la libertad económica, fundamentalmente la libre competencia como "un derecho de todos" sin que exista una indemnización a quien se ve privado del libre acceso por la restricción intencionada en ese mercado con auspicio de los estados y en detrimento de los asociados.

En ese modelo integrado por los monopolios u oligopolios no se descarta la materialidad de una indebida práctica de enajenación, intercambio o venta de bienes (*bonuorum venditio*), personal o (*in factum*), con la complicidad y mala fe de un presunto comprador en algunos casos o en otros el comprador de buena fe, pero con la intencionalidad dolosa del vendedor quien se desprende del patrimonio o bienes, con el objeto de evitar de manera intencional pagar sus obligaciones.

La negación de la acción pauliana en el ejercicio empresarial respecto del objeto y la causa

Para comprender la negación de la acción pauliana en el ejercicio empresarial en relación con su objeto y causa, es necesario establecer a qué hacen referencia estos dos conceptos, así las cosas, tenemos que el objeto hace referencia a las actividades para las cuales se creó la empresa y que se circunscriben al marco legal, esto es; el desarrollo relacionados con el comercio, la industria y la prestación de servicios necesarios y autorizados por el legislador, para la satisfacción de las necesidades y expectativas de la sociedad. Entre tanto la causa hace referencia al origen de los recursos que le permiten funcionar a la organización, es decir, los fondos económicos con que cuenta la sociedad para poder desarrollar el fin para cual se creó y estos deben tener un origen lícito, no fraudulento, como por ejemplo fuentes de dinero producto de la comisión de delitos o defraudaciones a entidades personas naturales o jurídicas del sector público o privado.

Respecto del desarrollo de las actividades de las organizaciones hemos dicho que en lo constitucional y en lo legal se les permite crear y ejercer el objeto social en aras de cumplir con la función social que les corresponde y estar permeadas de licitud, es decir, estar apegado al mandato del ordenamiento jurídico, que no lo desborde, lo desvirtúe o tergiverse, y en la que los gobiernos corporativos y sus asesores encausen el desarrollo de la empresa hacia la voluntad de los propietarios, dirigidas a la satisfacción de necesidades de la sociedad, pero con la distinción que lo deben hacer conforme a los presupuestos descritos e informados en bases de datos públicas al momento de su creación.

En ese sentido la causa y el objeto que desarrollen los empresarios a través de los administradores, o representantes legales, o gerentes de las compañías deben ceñirse al principio de buena fe en todas las actuaciones, y para el caso que nos ocupa los empresarios frente a las autoridades que regulan la actividad económica deben actuar en ese sentido a fin de cumplir con la función social y con la razón de ser de las organizaciones.

Esa actividad que desarrollan los administradores es objeto de información, en especial para inversionistas, presentes y futuros,

deudores y acreedores de donde se deriva la obligación de llevar contabilidad a fin de consignar en ella los actos y operaciones con ocasión al objeto social, como garantía de transparencia, pues ello permite medir, identificar y registrar la información económica de manera clara completa y fidedigna (Monroy, 2008, pág. 1).

Los actos y operaciones descritas en la contabilidad deben apartarse de los presupuestos que se relacionen con la acción pauliana, por cuanto comprometen la responsabilidad de los administradores, y es a través de ella que los usuarios están al tanto del manejo y desarrollo de los negocios, con lo cual se garantiza el conocimiento transparente de la situación financiera, y facilita la planeación de su gestión, con lo que trasciende en beneficio social y materializa la razón de ser de la organización, al garantizar los derechos de los acreedores y permitir reconstruir el accionar del comerciante, de manera que es posible detectar posibles fraudes en desarrollo del objeto y la causa. (Monroy, 2008, pág. 1).

En cuanto al derecho de los acreedores, seguir el ordenamiento legal en el ejercicio del comercio al direccionar los esfuerzos a mantener representadas y registradas las actuaciones comerciales constituye una herramienta de protección, pues el buen desempeño queda registrado en la contabilidad. Es entonces el manejo ajustado a los marcos normativos contables, respecto de las actividades mercantiles, una herramienta de innegable utilidad para el análisis de la empresa y para la planeación interna y externa de su gestión. (Monroy, 2008, pág. 1).

Así las cosas la debida gestión de la administración en relación con la negación de la acción pauliana en el ejercicio empresarial respecto del objeto y la causa se debe ver reflejada en la representación de los hechos económicos en la contabilidad bajo el auspicio y supervisión del especialista en esa disciplina el Contador Público, para garantizar la transparencia, idoneidad y responsabilidad social del comerciante, en el estricto cumplimiento de las disposiciones legales o estatutarias. Faltar a la debida gestión, implica hacerse a la responsabilidad solidaria e ilimitada para resarcir los perjuicios que por dolo o culpa se ocasionen a la organización, a los socios o a terceros, máxime cuando se tenga conocimiento de los actos acciones u omisiones en cumplimiento de su deber como integrante del gobierno corporativo, en los casos de

incumplimiento o extralimitación de sus funciones, violación de la ley o de los estatutos.

En lo referente a la responsabilidad del Contador público ante la negación de la acción pauliana en el ejercicio empresarial respecto del objeto y la causa, le asisten dos cargas que comprometen su actuar ético, en primer lugar es quien guía los registros de los hechos económicos propios de la organización en desarrollo del objeto social, y tienen el deber de llevarlos en forma pormenorizada mediante una relación fiable que se consigna en los estados financieros. En segundo debe garantizar la veracidad de la información relacionada con el patrimonio de esta, y sus afirmaciones hacen presunción que esas representaciones contables se ajustan a las normas legales y a la realidad económica de las mismas.

En relación con esta última función de garantizar la veracidad, lo hace dando fe pública y con ella impedir la prosperidad de la acción pauliana en el ejercicio empresarial respecto del objeto y la causa, al informar de manera oportuna y correcta a cada gobierno corporativo, acreedores, proveedores y en general a los terceros interesados en los estados financieros de los particulares, los hechos relacionados con el riesgo y las finanzas de las organizaciones.

En ese sentido, el contador público como depositario de la confianza pública frente a la acción pauliana debe entender que su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.

De lo anteriormente expuesto se concluye que los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones de las organizaciones frente al Estado. Este nexo, que vincula la actividad de los contadores públicos con la confianza pública, permite establecer que el ejercicio de la contaduría conlleva algunos riesgos sociales, en cuanto ejercerla de manera inadecuada, podría afectar la estabilidad del mercado o disminuir los niveles de confiabilidad y credibilidad de las empresas. La potestad de la que el contador público está investido, que

le permite dar fe de la veracidad de un hecho relevante en términos de la realidad contable de una organización, se encuentra al servicio de uno de los fines de cualquier estado gobierno, que es el de preservar los intereses públicos, en especial los de la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y la veracidad de la información contable de las organizaciones.

De allí que también deba reconocerse que la labor ejercida por los Contadores en el campo de la confianza pública no es un fin *per se*. En el contexto en el que se habla, aquella debe ser tenida como el instrumento necesario para garantizar un objetivo social, concreto e identificable, que está representado en la seguridad y confiabilidad de las relaciones comerciales y en la veracidad de la información contable de los particulares.

La gestación de la acción pauliana derivada de información financiera

En los dos anteriores temas se trataron los actos que separan la acción pauliana de la libertad económica de las empresas y allí se definió su concepto y origen y la negación de la acción pauliana en el ejercicio empresarial respecto del objeto y la causa, dejando claro que el marco constitucional y legal respecto a la permisividad de la creación, continuidad y desarrollo de las actividades en las empresas señala a los responsables de su funcionamiento y cumplimiento de los deberes legales y formales, siendo uno de ellos la obligación de llevar contabilidad y persigue que sus administradores y asesores se ajusten a la normatividad y reflejen en ella los hechos derivados de sus actividades, esto con el fin de evitar que la realidad se desvirtúe entre teoría y práctica como es el caso de la denominada acción paulina (Abouhamad, 1996, pág. 80).

Petit (2003) expone que la sanción a quien fraudulentamente materializaba la acción pauliana era multado por enajenar, vender, o intercambiar de esa forma su patrimonio con el fin ya descrito y subsidiariamente se revocaba el negocio, obligando al cómplice o presunto comprador a que restituyera la totalidad de los bienes al deudor, para que este los dispusiera como prenda de garantía del pago de sus obligaciones. (Petit, 2003, págs. 668 - 670)

Para el caso que nos ocupa la acción fraudulenta o de rescisión es aquella que se planifica entre el gobierno corporativo de la organización con la intervención directa del profesional de la contaduría ejerciente, para representar contablemente unos hechos económicos inexistentes tendientes a disminuir el patrimonio con la pretensión dar una forma legal justificada, a sabiendas que necesariamente afectan intereses patrimoniales de terceros, en el estricto sentido de lo que concibe la acción pauliana.

En este sentido el tratamiento contable consiste en contabilizar un hecho económico que ha sido creado de manera fraudulenta y se publica en el estado de situación financiera como uno de sus elementos, especialmente en el activo corriente, en una cuenta contable con el derecho a exigir el cumplimiento de una obligación a un acreedor ficticio o inexistente, por lo tanto al usuario de esa información se le informa falsamente sobre la realidad creado por el gobierno corporativo de la organización, con la aceptación y aval del contador público.

En ese orden de ideas la organización que funge como deudora, realiza una serie de acciones o actos intencionales, dirigidos por la administración para disponer de los bienes objeto de garantía de las reclamaciones al acreedor y desplazarlos dolosamente del patrimonio, actuaciones que claramente van en detrimento del derecho de reclamación que tiene su acreedor, mediante maniobras contables con el fin de representar esa ficción, avalada por el gobierno corporativo en conjunto con el contador público ejerciente. (Morin, 2010)

Ante esta situación aplicada a una organización, la acción pauliana destaca varios aspectos, o características entre los que se tiene; es una situación entre la organización en calidad de deudora y sus acreedores, el interés que se persigue por la organización en calidad de deudora y sus acreedores es patrimonial y existe mala fe (fraude pauliano) que proviene del gobierno corporativo de la organización en calidad de deudora ante sus acreencias, causando daño patrimonial al acreedor.

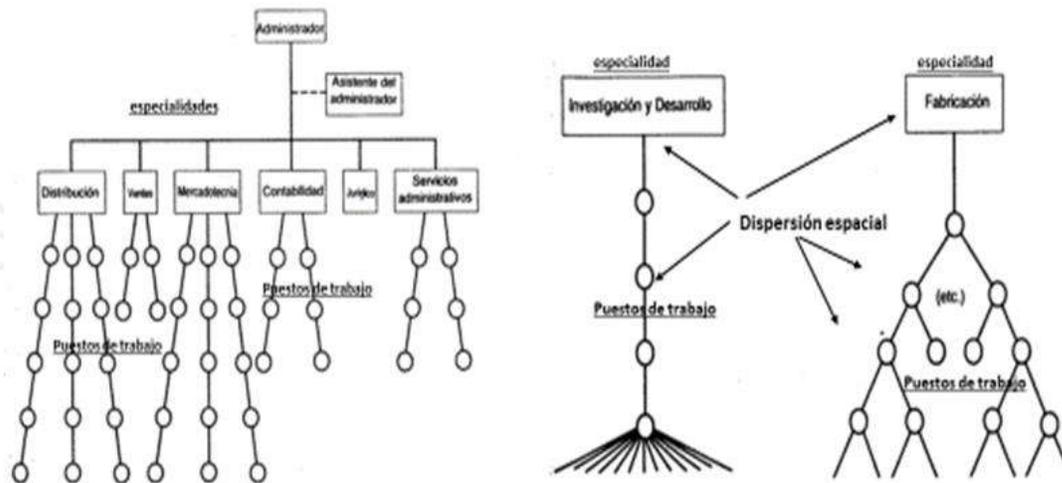
El deudor en este caso la organización a través del gobierno corporativo que la representa de mala fe ejecuta actos dispositivos sobre sus bienes o derechos de manera fraudulenta en la existe mala fe (fraude pauliano) de un tercero que se presta para desplazar el patrimonio de la organización en detrimento del de los acreedores, disponiendo

fraudulenta de los activos, bienes o derechos, y en la contabilidad son representados contablemente, como hechos ocurridos dentro del giro de los negocios y se les da la apariencia de legales sin serlo.

Postura crítica de la representación contable de la acción pauliana

La realidad de la organización, respecto a la acción pauliana depende de su complejidad y del conjunto de registros de los diferentes departamentos y divisiones (Hall, 1996), que dan cuenta de los hechos económicos de cada división en la que se generan obligaciones y derechos de cobro, dentro del giro ordinario de la empresa, véase figura 1 lo que quiere decir, que a mayor nivel de especialidades, actividades y departamentos mayor es la complejidad y mayor es el manejo de acciones tendientes a defraudar al acreedor mediante esta acción, distanciándose del ordenamiento legal, con lo que la realidad en las organizaciones varia, dependiendo de ese nivel de complejidad y de allí respecto de la representación de la realidad en la contabilidad corre la misma suerte, es decir, se hace compleja, por cuanto entre más departamentos haya, mayor es el nivel de riesgo pauliano.

Figura 1
Complejidad de la acción pauliana en la estructura organizacional



Fuente: *Elaboración del autor a partir de Richard H. Hall estructura de las organizaciones (2019).*

Al respecto la complejidad y de la representación de la realidad en la contabilidad de las organizaciones, en relación con la acción pauliana, la comunidad contable ha estudiado y publicado algunos temas

relacionados y encuentra que existen tensiones entre la realidad y la práctica, temas que convoca a los investigadores a profundizar sobre las razones u orígenes de esas tensiones para plantear soluciones que direccionen los procesos contables a materializar el objeto de la contabilidad y entender la relevancia que tiene para el beneficio social.

El tema sobre la postura crítica de la representación contable de la acción pauliana que a continuación se aborda tiene un tratamiento con fundamento en el punto de vista del investigador Marco Machado¹ en un artículo de su autoría Contabilidad y realidad: Una relación crítica bajo el enfoque de la representación, el cual presenta aspectos metafóricos relacionados la representación contable en las organizaciones que sirven para vincularlos con la acción pauliana tratada en el punto anterior, entre los que menciona:

“(…) aproximación a la problemática de la representación contable de la realidad de las organizaciones”² (….) (Machado, 2009, p. 38).

Del contexto anterior se infiere que existe un problema sobre un aspecto que se relaciona con la contabilidad en una organización y es el de la representación, en ese sentido diríamos que si los hechos se representaran razonablemente bien esa tensión desaparecería (Jaramillo, 2003).

Sin embargo lo que se logra evidenciar es que eso no ocurre frente a la acción pauliana por cuanto los hechos registrados en la contabilidad no guardan el isomorfismo, entendido por Machado (2009) de la siguiente manera:

“(…) La racionalidad pragmática lleva a pensar y suponer que la contabilidad, a través de sus registros e informaciones, refleja la realidad de las organizaciones y, por ende, que sus representaciones son verdades indiscutibles que guardan un isomorfismo con la realidad representada. (….)” (Machado, 2009, p. 39).

¹ Machado R., Marco A. Doctor en Ciencias Contable ULA, Contador Público, Diplomado en: Contabilidad internacional, Contabilidad Pública, Control Interno. Especialista en: Ciencias Fiscales, Costos y Gestión Maestría en Ciencias de la Administración Profesor Universidad de Antioquia.

² Original en idioma inglés: “This paper is an approach to the problem of accounting representation of the reality of organizations”

Es decir la realidad de las organizaciones se desprende de los registros e informes veraces que representan de una manera invariable la cual debe ser entendida en las organizaciones especialmente por los gobiernos corporativos y el profesional contable ejerciente, como la actividad que consigna los hechos relevantes de interés público, y para ese logro se hace necesario dar paso a un practica contable que no de paso a acciones fraudulentas como la acción pauliana y por el contrario se evidencia la representación fiel de los hechos en la organización (Machado, 2009, p. 43).

Entendida de esa manera la actividad de representación de la realidad en la contabilidad, fácil es concluir con el tema que se viene tratando respecto de la acción pauliana, que esas prácticas al llevarla a la contabilidad distorsionan en las organizaciones la noción de representación fiel, además de quebrantar los preceptos éticos destacados para el ejercicio de la profesión contable y producen daños irreparables en la confianza pública y bienestar humano.

En estricto sentido la dinámica de las organizaciones como se observó en los temas precedentes de este trabajo, está reglamentada en normas legales para que puedan operar con el lleno de los requisitos normativos propios de cada jurisdicción y deben ser informados a los usuarios para efecto de toma de decisiones, las cuales y para el caso del tratamiento contable que se desprende de la acción pauliana se ven permeadas por estar viciadas por la mala fe, lo cual genera un *“un ambiente donde se critica a la contabilidad por su relación con la realidad(...)”* (Machado, 2009, p. 43).

Finalmente la postura crítica de la representación contable de la acción pauliana se dirige a los gobiernos corporativos que desarrollan practicas tendientes a materializar acciones de esa magnitud, lo cual genera una serie de procesos y de información relevantes que conforman una realidad que contiene elementos cuantitativos y cualitativos, que van más allá de la simple observación y la experiencia mediáticas y a los profesionales contables en ejercicio entender que representar los hechos derivados de las operaciones en las organizaciones no es un registro sistemático, en cuentas contables sino que esa representación trasciende en lo social, en lo económico, en lo financiero, en lo ecológico, en lo patrimonial y no basta con creer que el ciclo se cierra en lo nominativo (Machado, 2009, p. 49).

Resultados

El nivel de responsabilidad de los gobiernos corporativos en el manejo de los negocios de las organizaciones se encuentra regulado por un marco normativo propio de cada País o región que advierte del compromiso para no cometer actos fraudulentos en desarrollo de las actividades propias de cada empresa.

La acción paulina tiene directa relación con el desarrollo del objeto social de las empresas cuando estas adquieren obligaciones financieras para coadyuvar en su funcionamiento, y en este caso existe la amenaza fraude, por cuanto se da cuando las organizaciones en calidad de deudoras realizan actos contrarios a la ley para defraudar el patrimonio del acreedor.

Los hechos económicos desarrollados por las empresas se reflejan contablemente y se representan en los estados financieros; para el caso contabilización de la acción pauliana se representa el interés fraudulento de desplazar los bienes de la organización, en detrimento del patrimonio de sus acreedores, lo cual desdibuja la misión social de las organizaciones y el objeto de la contabilidad.

Actualmente cuando en la contabilidad se registran hechos propios y relacionados con la acción pauliana, se entiende que las actuaciones de los contadores en las organizaciones por acción y omisión desacatan el marco normativo de información financiera dispuesto por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Boards) IASB que se encarga de desarrollar y aprobar las Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF (IFRS por sus siglas en inglés y de la Federación Internacional de Contadores (International Federation of Accountants /IFAC) como los organismos autorreguladores y adicionalmente desatienden los marcos normativos gubernamentales propios de cada país (Monroy M. , 2008, pág. 6).

Al realizarse la acción pauliana, el profesional en su práctica contable, que sabe, conoce, permite, cohonesta tales registros contables compromete y desdibuja la función fedante del contador público, y desestima por completo el comportamiento ético de manera integral, por cuanto se representan hechos económicos viciados de nulidad

absoluta enmarcados en el rango de la ilegalidad por inexistentes para la ley.

Los responsables y preparadores de información financiera afectada por la acción pauliana, además del contrasentido con la teoría y la práctica contable, incurren en falta a la ética lo cual conlleva a que los responsables se vinculen civil y penalmente de manera solidaria e ilimitadamente para responder por daños y perjuicios causados, mientras a los preparadores se les sanciona administrativa, civil y penalmente por esas mismas conductas

Los administradores y contadores ejercientes que suministren datos o expidan constancias o certificaciones contrarias a la realidad, que ordenen, toleren, hagan o encubran falsedades en los estados financieros o en sus revelaciones, como en el caso de la acción pauliana, incurren en conductas punibles objeto de sanción penal por cuanto se generan las falsedades de orden material e ideológico en los estados financieros, y estos se entienden atípicos y punibles elevados a rango de delito.

La acción pauliana se traduce en actos fraudulentos, o falsedades que se cometen por las organizaciones en detrimento del patrimonio del acreedor y al quedar consignados con apariencia legal en la información financiera, estamos no solo ante la materialización de un delito, sino como se indicó anteriormente se desdibuja el objeto de las organizaciones y su misión social.

Conclusiones

La acción pauliana es una forma histórica de fraude que se presenta en las relaciones comerciales entre deudores y acreedores y afecta la confianza crediticia en los negocios.

Los contadores públicos ejercientes tienen la obligación de aplicar los marcos normativos de autorregulación o legales en cada estado, de manera exhaustiva bajo el criterio de la representación fiel de los hechos económicos, por tanto tiene un elevado compromiso personal y profesional a fin de evitar las malas prácticas contables como lo es la materialización del fraude en la contabilidad que conlleve al ejercicio de la acción pauliana por parte de los afectados.

Los sistemas de información contable en la actualidad se apoyan en tecnología de información y comunicación, para que los profesionales contables dispongan de ese marco normativo con el fin de representar fielmente los hechos económicos en las organizaciones y salvaguardar el patrimonio de los propietarios de las empresas, por cuanto al no hacerlo, no solo está faltando a su deber social de garantizar la fe pública que se le ha designado, sino que pone en peligro la estabilidad y credibilidad de un sistema económico y la confianza de los inversionistas.

La razón de ser de las organizaciones se encuentra en el actuar de los gobiernos corporativos, y profesionales que cumplen no solo funciones de interés a la empresa, sino que trascienden a terceros, a la sociedad y el Estado y por ende deben apartarse de acciones tendientes a defraudar el patrimonio de terceros, como es el caso de la acción pauliana (Galindo, 2016),

Una salvaguarda para evitar la ocurrencia de la acción pauliana en las organizaciones, consiste en que los propietarios de las empresas, representantes legales, gerentes, administradores y asesores en materia financiera, esto es contadores públicos, y auditores, cuentan con reglas y condiciones especiales para su creación y el funcionamiento, en especial el cumplimiento de los estatutos, del objeto social y el cuidado y protección del interés público reflejado en la función social. (Gaffikin, 2005)

Corresponde al gobierno corporativo de las organizaciones el desarrollo del objeto de la misma, cumplir con su cometido social y lograr que la información financiera registre los hechos relacionados con la actividad económica de manera tal que la confianza pública se satisfaga, y se haga de manera clara y completa, ceñida a la realidad, bajo la asesoría del contador público ejerciente, quien debe velar por que la representación de la realidad en la contabilidad debe ser entendida en las organizaciones como la actividad que consigna los hechos relevantes de interés público (García, 2011),

Entendida de esa manera la actividad de representación de la realidad en la contabilidad, fácil es concluir con el tema tratado respecto de la acción pauliana, que esas prácticas al llevarlas a la contabilidad

distorsionan su objeto y quebrantan los preceptos éticos destacados para el ejercicio de la profesión contable.

Referencias

Abouhamad, H. (1996). *Anotaciones y comentarios sobre derecho romano: Derecho de obligaciones. Tomo II*. Caracas, Venezuela: Caracas: Universidad Central de Venezuela, 1996.

Alarcón, Y. (1999). La acción pauliana. *Revista Derecho*, 41-50.

Araujo, J. (15 de Julio de 2003). Corte constitucional sala plena, sentencia C 571. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

Bonilla, G. M. (2013). La crisis de las ciencias sociales en el siglo XXI. *Asuntos*, 11- 19.

Constitución Política, A. N. (6 de Julio de 1991). *Constitución Política de Colombia*. Bogotá, Colombia.

Decreto 0302 (Congreso de la Republica de Colombia 14 de Diciembre de 2015).

Decreto 2420 (Congreso de la Republica de Colombia 14 de Diciembre de 2015).

Decreto 410 (Congreso de la republica, Bogotá, Colombia 27 de Marzo de 1971).

Foucault, M. (1982). *La hermeneutica del sujeto, L"hermeneutique du sujet. Cours au College de France* (Vol. 1). (H. Pons, Trad.) Madrid, España: Akal S,A. Recuperado el 26 de septiembre de 2018

Gaffikin, M. (2005). Creating a Science of Accounting: accounting. (S. o. Finance, Ed.) *Working Papers Series*, 22.

Galindo, S. (2016). *Del Paradigma Cartesiano Contable en Colombia hacia el Sistemico Ecológico*. Bogotá: Libros y Libros.

Garcia, N. (2011). Una ilustración sobre los estudios de pensamiento contable. 12(30).

Ginela, A. E. (1986). La relacion de la epistemologia en la ciencia. *Memoria Académica*, 261-266.

Hall, R. (1996). La estructura organizacional: sus formas y resultados. En R. Hall.

Hatfield, H. R. (1924). *A history defense of book - keeping the Journal of accountancy*, vol. 37 N° 4 p 241 - 253.

Hernandez, L. (2012). Una aproximacion a la acción revocatoria. *Via Iuris*, 73 - 84.

Jaramillo, L. (2003). ¿Qué es epsitemologia? *Redalyc*(18), 7. Obtenido de Disponible en: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=10101802>

Jerez, C. (1997). Los actos Juridicos Objetivamente Fraudulentos. *Tesis *Las transformaciones del Derecho de la contratación: Los nuevos principios y su encaje en el sistema**, 9 - 47. Universidad Autonoma de Madrid. Recuperado el 2019

Larrinaga, C. (Enero a Junio de 1999). Perspectivas Alternativas de Investigacion en Contabilidad: Una Revisión. *Revista de Contabilidad*, 2(3), 103 - 131. Recuperado el 1 de Octubre de 2018

Ley 1314 (Congreso de la Republica de Colombia 13 de Julio de 2009).

Ley 222 (Congreso d la Republica de Colombia 20 de Diciembre de 1995).

Ley 84 (Congreso de la Republica de Colombia 26 de Mayo de 1873).

Machado, M. (2009). Contabilidad y realidad: Una relación crítica bajo el enfoque de la representación. *Actualidad Contable FACES*, 38 - 55.

Machado, M. (2012). Del positivismo a la diversidad epistemologica: un paso necesario para la construccion de pensamiento contable.

Primer Simposio internacional sobre las fronteras de la investigación y el conocimiento contable, (págs. 219 - 237). Huancayo Perú.

Monroy, G. (30 de Enero de 2008). Corte Constitucional sala plena sentencia C - 062. Bogotá, Cundiamarca, Colombia.

Monroy, M. (13 de Agosto de 2008). Corte Constitucional sala Plena sentencia C - 645. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.

Morin, E. (2010). *¿Hacia el abismo? Globalizacion en el siglo XXI*. Valencia: Paidós.

Palau, J. (2019). *La accion Pauliana en el siglo XXI*. Barcelona: Universidad de Lleida.

Petit, E. (2003). *Tratado elemental de derecho romano*. Mexico: Porrúa.

Rojas, A. (27 de Enero de 2017). Corte constitucional sala plena, sentencia C 032. Bogotá, Colombia.

Vargas, L. (20 de Mayo de 2009). Corte Constitucional sala plena sentencia C - 352. Bogotá, Cundinamarca, Colombia.