

SEMINARIO DE GRADO III

CONTABILIDAD PÚBLICA
AVANCES EN LA CONTABILIDAD PÚBLICA

TUTOR:
MARIA DEL ROSARIO GORRON SAAVEDRA

CORPORACION UNIFICADA NACIONAL DE EDUCACION SUPERIOR CUN
PROFESIONAL DE CONTADURIA PÚBLICA
OCTUBRE 4 DE 2013
BOGOTA

SEMINARIO DE GRADO III
CONTABILIDAD PÚBLICA
AVANCES EN LA CONTABILIDAD PÚBLICA

LILIAN ROCIO RODRIGUEZ CAMPOS
JENNY MILENA BELTRAN GUTIERREZ
OSCAR JAVIER RINCON RINCON
IVAN FELIPE RODRIGUEZ PINEDA

CORPORACION UNIFICADA NACIONAL DE EDUCACION SUPERIOR CUN
PROFESIONAL DE CONTADURIA PÚBLICA
OCTUBRE 4 DE 2013
BOGOTA

INTRODUCCION

Para todos los que intervienen en el proceso contable, con el ánimo de controlar, gestionar, rendir cuentas o informarse, el estar al tanto de los avances que se presentan o planean realizarse es para mejorar la comprensión y aplicación de la misma para que las deficiencias conceptuales y metodológicas que impiden el cumplimiento del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) sean menores gradualmente. La clave para perfeccionar el ejercicio de la profesión es tener una visión prospectiva que no se limita solamente a elaborar la información contable con el propósito del cumplimiento legal, si no entendiéndola como un elemento fundamental en la toma de decisiones, trayendo como consecuencia cambios culturales en los usuarios.

En el proceso de culturización, la Contaduría General de la Nación, siendo el organismo regulador de la contabilidad en el sector público, debe analizar las necesidades de cambio aquellos que estén obligados a aplicar la regulación contenida en el Régimen de Contabilidad Publica de forma globalizada.

De ahí nace el documento llamado “AVANCES EN CONTABILIDAD PUBLICA” para que pueda ser consultado por responsables de los recursos públicos, organismos de supervisión o control y la ciudadanía.

La información contable desde la Constitución de 1991, muestra una gran importancia mencionado en el artículo 354 de la C.Pde ahí la importancia así mismo de evolucionarla y mejorarla para un mayor entendimiento a nivel global.

Este texto es un medio de difusión que busca la culturización y desarrollo académico de la contabilidad pública donde se da conocimiento de nuestros recursos y patrimonios públicos, que como ciudadanos debemos conocer e informarnos para tener un Estado transparente.

OBJETIVOS

Objetivo General

Conocer, analizar y comprender las diferentes características de los avances de la contabilidad pública, e interpretarla de una manera sencilla para el conocimiento individual o en conjunto para la excelente toma de decisiones.

Objetivos Específicos

1. Identificar aspectos que llevaron paso a paso la evolución de la contabilidad a través de los tiempos.
2. Conocer la importancia de la información contable en las finanzas públicas.
3. Analizar la crisis de la prudencia en la convergencia contable internacional.
4. Conocer las diferentes perspectivas que se enfrenta la regulación contable Pública.

TABLA DE CONTENIDO

Introducción

Objetivos

Objetivo General

Objetivos Específicos

<i>1. Referente Histórico de la Contabilidad Pública en Colombia</i>	7
<i>1.1 Descubrimiento Conquista y Colonia</i>	7
<i>1.2 Período Republicano</i>	10
<i>2. Implementación y Perspectivas del SIIF II</i>	18
<i>2.1 El nuevo modelo Contable</i>	18
<i>3. Gestor trámites/administración/seguridad</i>	19
<i>3.1 Nuevo modelo del macro-proceso contable</i>	19
<i>3.2 Ciclo del nuevo modelo contable</i>	20
<i>4. La crisis de la prudencia en la convergencia contable internacional</i>	20
<i>4.1 La Prudencia, desde el punto de vista como criterio de regulación Internacional</i>	21
<i>4.2 Una mirada actual desde algunas de las NIIF</i>	22
<i>4.3 Deterioro de los Activos</i>	23
<i>5. La prudencia y la norma internacional sobre los activos financieros</i>	23
<i>5.1 Medio al Costo Amortizado</i>	23
<i>5.2 La Prudencia y la Norma Internacional Numero 2 “Inventarios”</i>	24
<i>5.3 La prudencia en las Normas Internacionales 37. Provisiones, Activos Contingentes Y Pasivos Contingentes</i>	24
<i>6. Lo social y lo medioambiental: retos para la información contable pública</i>	25
<i>6.1 Avances y Retos de la Información Contable Pública en Colombia</i>	25

6.2 El Desarrollo Sostenible.....	25
6.3 La Contabilidad Pública para el Desarrollo Sostenible.....	27
6.4 Los Retos de la Contabilidad Pública en lo Social y lo Ambiental.....	28
7. Reflexiones Teóricas del Concepto de lo Público en el Ámbito de Aplicación de la Contabilidad.....	28
7.1 De lo Público a lo Privado. De lo Privado a lo Público.....	28
8. Análisis.....	32
9. Conclusión.....	33

Tomado de la página de la contaduría general de la nación documento Avances de la Contaduría Publica

1. Referente Histórico de la Contabilidad Pública en Colombia

La contabilidad pública es el subsistema de información contable encargado de la medición de los hechos financieros económicos y sociales que realizan las entidades del sector público de tal manera que mejore el manejo, control y gestión de los recursos estatales por quienes tienen esa competencia.

La importancia que tiene la contabilidad pública en Colombia como base de un sistema de control y por las posibles transformaciones que este puede tener es importante rescatar su historia, la cual no es ajena a la historia de la contabilidad financiera.

A continuación se describen los principales acontecimientos que originaron el manejo de las cuentas públicas en Colombia. Inicia en la época del descubrimiento, conquista y colonia del territorio colombiano por parte de los españoles, y continúa con los principales hechos acaecidos en la época republicana, haciendo énfasis en los desarrollos en la historia reciente que comienza con la creación de la Contaduría General de la Nación en 1996.

1.1 Descubrimiento Conquista y Colonia

El manejo de las cuentas en el sector público se divide en los diferentes periodos que se vivieron desde el descubrimiento de América en 1492 en la conquista, la colonia y la república; al comienzo con carencia de sistemas de información en el sector público que ha tratado en los últimos tiempos de superar.

La información contable pública tiene rasgos y características propias porque en los asuntos públicos prevalece el interés general sobre el particular, diferente a la información destinada a los propietarios de entes económicos privados que generalmente, tienen el objeto de lucrarse en el desarrollo de su actividad.

Se tienen datos que en el año 1550 existían muchas ciudades fundadas y pobladas considerándose así por autores el fin del periodo de la conquista, el surgimiento de diferentes instituciones de control y vigilancia de los recursos de la corona española se dio hasta el año 1550 así mismo la creación de algunos impuestos como la forma de acumular recursos y obtener utilidades.

Colombia se encontraba conformada por varios territorios indígenas como los muiscas, turbacos, yalcones, quimbayas, pijaos y entre estos se tenía la costumbre de pagar tributos representados en productos agrícolas a los caciques.

En el año de 1492 los Reyes de España Isabel de Castilla y Fernando de Aragón firmaron un convenio de capitulaciones con Cristóbal Colon que consistía en la forma como se repartirían los bienes que lograra encontrar durante la expedición que fue financiada por estos mismos. Empieza a verse el desarrollo de una economía capitalista, en búsqueda de bienes, principalmente de metales como oro y plata luego eran comercializados o reinvertidos.

En la expectativa de la expedición y de los posibles y cuantiosos recursos que se podían hallar, Los Reyes en visión de realizar un control y fiabilidad de la información que les fuera suministrada, contrataron personas de cierto grado de confianza de las operaciones que se ejecutarán, por esta razón en los viajes de expedición viajaba un Contador para que informara a los Reyes de las posibles ganancias de la expedición.

En el año de 1511 España estableció la estructura administrativa de la colonia, donde se creó el Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo, una de sus funciones fue los juicios a aquellos que tuvieran jurisdicción y mando o dispusieran de bienes y caudales públicos. Se realizaba al finalizar el mandato del funcionario donde debía rendir cuentas de los bienes fiscales o de uso público bajo su cuidado, esta función se asemeja a la realizada hoy en día por la Contraloría General de la República en ejercicio del control fiscal.

El Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo se reemplazó por el Supremo Consejo de Indias en el año 1524, como un organismo asesor y consultor y contenía funciones

legislativas, ejecutivas y judiciales. En el periodo de la conquista se crearon instituciones importantes para el recaudo de impuestos como la encomienda, la mita y el resguardo con el objetivo de recaudar impuestos, de donde se pretendía obtener ingresos para la corona Española.

En el año 1.604 se creó el Tribunal de Cuentas de Santa fe de Bogotá estas tenían a su cargo el examen, enjuiciamiento y sanción de los empleados públicos que tuvieran bajo su responsabilidad manejo de fondos bienes o servicios del Estado, estas funciones son asimiladas hoy en día con las de las Contralorías Regionales.

Antes de la llegada de los españoles, existía la costumbre de pagar tributos representados en productos agrícolas a los caciques, es por esto, que en el año del descubrimiento de América los Reyes Católicos de España firman un convenio (capitulaciones) con Cristóbal Colón con el fin de dejar clarificado la forma en que se repartirían los bienes que se encontraran en la expedición que ellos iban a financiar. La corona española en búsqueda de un desarrollo económico direccionado al capitalismo, enfocó todo su esfuerzo a los metales (oro y plata), los cuales se comercializaban o se reinvertían.

En búsqueda de conseguir con todas estas proyecciones unos grandes recursos, se contratan personas especializadas que brindaran cierto grado de confianza de las operaciones ejecutadas, es así como “En el primer viaje de Colón a América, además de aventureros y sacerdotes, venía un contador que informaría a los Reyes Católicos de las posibles ganancias de la expedición.

En el año 1511, España establece la estructura administrativa de la colonia, con la cual se crea el Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo, que administraba justicia y gobernaba La Española (Isla de Santo Domingo), allí se practicaban los juicios de Residencia (Virreyes, Gobernadores, Capitanes Generales, o funcionarios que tuvieran jurisdicción y mando o dispusieran de bienes y caudales públicos).

Es importante tener en cuenta que gran cantidad de los sistemas de control contable, permanecieron luego de lograr una completa independencia, pues se tenía la necesidad de

administrar adecuadamente las finanzas públicas para desarrollar el objeto social que en ese entonces se proponía. Durante el período de la conquista, se crearon algunas instituciones importantes para recaudar impuestos, entre estas se encontraban: La encomienda, la mita y el Resguardo, su objetivo fundamental consistía en recaudar impuestos, con el cual se pretendía obtener algunos ingresos para la corona española.

1.2 Período Republicano

Para este período se conforma un Estado independiente de la corona española, con un sistema de gobierno, el cual se regía por los criollos, los cuales tenían a partir de ese momento la responsabilidad de administrar eficientemente los recursos de la naciente República de Colombia, y de asumir las funciones básicas que hasta ese entonces le habían sido asignadas.

Días después de la Batalla de Boyacá, Simón Bolívar (el libertador) da una orden de confiscar todos los bienes españoles para que fueran parte del patrimonio de la Nación. Es allí donde con la emisión de la “*Ley fundamental de la República de Colombia*” se establece la unión entre Colombia (Nueva Granada) y Venezuela y se define entre otras cosas que las deudas de ambas naciones serían *reconocidas in solidum*, como deuda Nacional de COLOMBIA.

Otro de los grandes acontecimientos dados en esta época fue el de la creación de la oficina del Tesoro Público en Bogotá, organizándose la Contabilidad General de la República, encargando esta labor en cinco contadores generales, establecidos en jerarquía con un decano y cuatro dependientes. Esta oficina tenía como misión registrar y consolidar los movimientos de la cuenta del Tesoro”, así como de controlar los recursos, recaudando, manejando y registrando las cuentas.

En el año de 1822, se emite un decreto en donde se crean las tesorerías departamentales, dependientes de la Tesorería General, y las tesorerías provinciales dependientes de las tesorerías departamentales, buscando la articulación de las pagadurías regionales, así estas tesorerías departamentales debían remitir cada cuatrimestre un informe que reflejaba todos los ingresos y

egresos, así como al finalizar el año entregaban estados contables los cuales eran revisados por el Intendente Departamental.

Otra entidad que debía entregar reporte a la oficina de contabilidad general, era la Tesorería General quien ejercía periódicamente algunas labores de auditoría y control denominadas “visita de arcas”.

Fueron varias las modificaciones que se hicieron a la citada estructura administrativa de la Hacienda con el objetivo de lograr mayor eficiencia de las funciones asignadas. Ya en el siglo XX para el año 1922 se miró la posibilidad de reestructurar el sistema financiero, así mismo con el apoyo del Presidente de esa época Pedro Nel Ospina, el Ministro de Hacienda y el embajador de Colombia en Washington, se contrató a Kemmerer por su gran trayectoria en asuntos económicos, quien meses más tarde entregó gran parte de sus recomendaciones al Presidente Pedro Nel Ospina. Luego de esta intervención, El Congreso aprueba dos semanas después todo el paquete de proyectos resultado del estudio. Se crea entonces para 1923 legalmente la Superintendencia Bancaria y el Banco de la República, lo que significa que para este año se reestructura el sistema financiero colombiano, se aprueba una ley orgánica del presupuesto, se reorganizan los ministerios financieros, las formas para administrar y recaudar ingresos, y se reforma la contabilidad bajo la dirección de la Contraloría, organismo que también se crea en este momento.

En lo que se refiere a la Ley 42 de 1923 queda claro que la autoridad en materia de contabilidad sería, en adelante, la Contraloría y es sólo hasta 1991 se dirime la discusión relacionada con la concentración de funciones a cargo del organismo de control que surgió con la Constitución de 1886, y más concretamente con esta Ley. Con los esfuerzos del constituyente Ignacio Molina Giraldo, de la Comisión de Cuentas de la Asamblea Nacional Constituyente incorporó el artículo 354 de la nueva Constitución.

Surgimiento y Recientes Desarrollos de la Contaduría General de la Nación (CGN)

El Congreso de la República en 1996 aprueba la Ley 298, con la cual se crea la Contaduría General de la Nación (CGN). Entre las cosas más relevantes podemos resaltar que:

1. Se crea la Contaduría General de la Nación como una Unidad Administrativa Especial
2. A la Contaduría General de la Nación se le asigna que determine las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público
3. Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública
4. Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional
5. Elaborar el Balance General, someterlo a la auditoría de la Contraloría General de la República
6. Adelantar los estudios e investigaciones que se estimen necesarios para el desarrollo de la ciencia contable, entre otros.

La historia nos muestra que los contadores generales de la Nación y que han representado jurídicamente a la Dirección General dentro de todos sus esfuerzos buscando mejorar la calidad de la información contable y con la premisa de que todos sus usuarios bajo la base de que la información contable será más útil muestre la realidad económica y financiera de las entidades que se encuentran en la órbita de su regulación. Cabe resaltar dentro de las modificaciones realizadas a la resolución 400 de 2000, la cual contiene aspectos importantes sobre el ordenamiento contable existente hasta esos momentos. En cuanto a la Resolución 354 de 2007 adopta el Régimen de Contabilidad Pública y lo estructura en tres componentes que son: el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública. A este mismo propósito de aumentar la calidad de la información contable contribuyó el Congreso de la República con la expedición de la Ley 716 de 2001, la cual ordenó el saneamiento o depuración de saldos contables no razonables existentes en el balance general de las entidades públicas.

En búsqueda del fortalecimiento del Sistema de Contabilidad, Rosa Margarita Roldán Bolívar la actual Contadora General de la Nación, despliega unas funciones así:

1. Regulación contable
2. Actualización del régimen de Contabilidad Pública
3. Cátedra Nacional de Contabilidad Pública
4. Fortalecimiento de la cultura contable

El legislador ha introducido en varias leyes buscando la utilidad y la importancia de la información contable, algunos artículos tendientes a fortalecer y empoderar el sistema nacional de contabilidad pública y, de paso, contribuir con el saneamiento y administración eficiente de las finanzas públicas, entre las que relaciono así:

NORMATIVIDAD	INCLUSIONES
Ley 358 de 2007	El cálculo del ahorro operacional y los ingresos corrientes
Ley 510 de 1999	Las entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia Bancaria deberán exigir estados Financieros, presupuestos, notas explicativas, y demás información (su capacidad de pago)
Ley 617 de 2000	Prohíbese a la Nación otorgar apoyos financieros directos o indirectos a las entidades territoriales que no cumplan las disposiciones de la presente ley
Ley 715 de 2001	Reglamentar los criterios de eficiencia fiscal y eficiencia administrativa

A continuación se resalta los eventos más relevantes ocurridos desde los inicios hasta la actualidad así:

AÑO	QUÉ SUCEDIÓ
1492	Puede dividirse el manejo de las cuentas de acuerdo a los diferentes períodos que se han vivido a partir del descubrimiento de América. Firma del convenio con el descubridor Cristóbal Colón, al que se le denominó capitulaciones.
1511	Establece la estructura administrativa de la colonia, con la cual se crea el Tribunal de la Real Audiencia de Santo Domingo. Gran cantidad de los sistemas de control contable permanecieron luego de lograr una completa independencia, pues el naciente Estado y sus respectivos gobernantes tenían la necesidad de administrar adecuadamente las finanzas públicas para desarrollar el objeto social que en ese entonces se proponía
1524	Se crearon algunas instituciones importantes para recaudar impuestos, entre estas se encontraban: La encomienda, la mita y el resguardo (recaudar impuestos).
1550	Fin del período de la conquista y surgimiento de diferentes instituciones de control y vigilancia de los recursos de la corona española. Creación de algunos impuestos como forma de acumular recursos y obtener utilidades.
1604	Se creó el Tribunal de Cuentas de Santafé de Bogotá. Se crearon Tribunales de Cuentas en aquellos lugares donde la extracción de minerales representaba un ingreso significativo para la Corona (Tales Tribunales hacían las veces de las hoy conocidas Contralorías Regionales, los cuales ejercían inspección, control y vigilancia de tales recursos públicos).
1821	Se configura la unión entre Colombia (Nueva Granada) y Venezuela. Se define que las deudas de ambas naciones serían en adelante <i>“...reconocidas in solidum, como deuda Nacional de COLOMBIA.</i>
1822	Se emite un decreto mediante el cual se crean las tesorerías departamentales, dependientes de la Tesorería General, y las tesorerías provinciales dependientes de las tesorerías departamentales

AÑO	QUÉ SUCEDIÓ
	(fortalecimiento y articulación de las pagadurías regionales).
1824	Se suprime la Tesorería General de la República y se crean las administraciones de hacienda en cada Departamento.
1826	Se crean las Direcciones de Tesorería de Tabacos y de Aduanas.
1829	Se decreta que la Tesorería de Bogotá sería una dependencia directa del “Ministro Secretario de Estado del Despacho de Hacienda”
1832	Se establece la Tesorería General de la República, la cual había sido suprimida en 1824.
1836	Se modifica la estructura de la Tesorería General de la República, con dos tesoreros generales y tres secciones.
1843	Se ordena suprimir la Dirección General de Crédito Nacional y refundir sus funciones con la Secretaría de Hacienda en la parte de contratación y negociaciones. Se dispone la creación de una sección de contabilidad.
1846	Reestructuración con la cual se clausuró la Tesorería General de la República, para dar vida a la Dirección General de Tesorerías. Se crean directores de rentas regionales. También se crearon en las provincias “Administradores Principales de Hacienda”,
1847	Mediante la “Ley Orgánica de Hacienda”, se reestructura todo el sistema de hacienda. También se crea con esta ley una “corte de cuentas” cuyos jueces eran nombrados por la rama ejecutiva.
1851	Con la reforma introducida por el Presidente José Hilario López, se crean tres Departamentos: De Hacienda, del Tesoro, y de Contabilidad General,
1873	El Código Fiscal expedido en 1873 entra en vigencia a partir de 1874, y constituye otra reforma de la Hacienda Nacional. Se crea “una Oficina de Estadística Nacional” .También se reorganizó la Administración Nacional.
1886	Con la reforma constitucional de 1886 se crea el Ministerio de Hacienda,

AÑO	QUÉ SUCEDIÓ
	el cual en su sección cuarta, conservaba el Departamento de Contabilidad y Bienes Nacionales. Igualmente, el Ministerio del Tesoro tenía una Oficina General de Cuentas, que para 1887 se denominó Departamento de Contabilidad General.
1898	Mediante la Ley 62 se crea la Corte de Cuentas a cargo del Congreso de la República.
1912	Desaparece el Código Fiscal y se reestructura y reglamenta la Corte de Cuentas.
1922	Ante el rechazo del Congreso de la República para seleccionar una comisión de nacionales que reestructurara el sistema financiero, se optó por extranjeros que realizaran estos estudios.
1923	Recomendaciones del profesor Kemmerer, analizar el impacto que en materia contable tuvo la materialización de sus estudios. Surge la Ley 42.
1930	Surge la Ley 10
1932	Nace el Decreto 911 reglamentario de la Ley 42 se vislumbra un sistema de contabilidad con un marcado objetivo hacia el control de los recursos monetarios.
1946	Sale la Ley 58 de 1946 ratifica lo que la Ley 42 de 1923 había planteado la competencia del Contralor General para reglamentar en materia de contabilidad.
1968	En el gobierno del Presidente Carlos Lleras Restrepo, se pretendió segregar las funciones de auditar y llevar cuentas.
1972	El Congreso de la República mediante la Ley 17 del 30 de diciembre de 1972, concede facultades extraordinarias al ejecutivo para reformar las leyes y normas orgánicas del presupuesto.
1973	De acuerdo con la Ley 17 de 1972, el Presidente de la República expide el Decreto 294 de 1973 Por el cual se expide el Estatuto Orgánico del presupuesto General de la Nación

AÑO	QUÉ SUCEDIÓ
1975	Con la Ley 29 de 1975, se crea una comisión interparlamentaria (como llevar la contabilidad de las entidades -públicas.).
1976	Mediante el Decreto Ley 924 de 1976 se reglamenta la estructura orgánica de la Contraloría General de la República, y en ella la “División de Contabilidad Nacional”.
1991	Se dirime la discusión relacionada con la concentración de funciones a cargo del organismo de control que surgió con la Constitución de 1886, y más concretamente con la Ley 42 de 1923. Con los esfuerzos del constituyente Ignacio Molina Giraldo, de la Comisión de Cuentas de la Asamblea Nacional Constituyente, se incorporó el artículo 354 de la nueva Constitución.
1995	Con el Decreto 85 de 1995, dan vida a la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP); organismo a cargo del Contador General. Con la Resolución 4444 de 1995 se emite el primer Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) por parte de la DGCP. Las entidades públicas presentaron a diciembre 31 de 1995 el primer balance general.
1996	El Congreso de la República aprueba la Ley 298, con la cual se crea la Contaduría General de la Nación (CGN).
1999	Ley 510 por la cual se dictan disposiciones en relación con el sistema financiero y asegurador, el mercado público de valores, las Superintendencias Bancaria y de Valores y se conceden unas facultades.
2000	Surge la resolución 400, Por la cual se adopta el nuevo plan general de contabilidad pública y se dictan otras disposiciones Ley 617 Por la cual se reforma parcialmente la Ley 136 de 1994, el

AÑO	QUÉ SUCEDIÓ
	Decreto Extraordinario 1222 de 1986, se adiciona la Ley Orgánica de Presupuesto, el Decreto 1421 de 1993, se dictan otras normas tendientes a fortalecer la descentralización, y se dictan normas para la racionalización del gasto público nacional.
2001	Sale la Ley 716 la cual ordenó el saneamiento o depuración de saldos contables no razonables existentes en el balance general de las entidades públicas.
2007	Nace la Resolución 354, con la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública y lo estructura en tres componentes que son: el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos Contables y la Doctrina Contable Pública.

2. Implementación y Perspectivas del SIIF II

2.1 El nuevo modelo Contable.

El Sistema Integrado de Información Financiera - **SIIF**, administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público desde hace más de 10 años, ha facilitado el control de la ejecución Presupuestal y su integración con la información financiera de las entidades que conforman el Presupuesto General de la Nación.

Algunas entidades se encontraban fuera de línea (del Sistema), al no contar con conexión Directa para su gestión presupuestal y financiera y el resultado de las operaciones lo Incorporaban a través de archivos planos y en consecuencia, no se disponía de información Actualizada de los registros contables.

Dadas estas condiciones, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público se propuso ampliar la cobertura del Sistema para incorporar todas las entidades que hacen parte del Gobierno nacional y otras que ejecutan recursos del Presupuesto General de la Nación.

Respondiendo a estas necesidades y según lo menciona el Ministerio de Hacienda y Crédito Público en su página Web, este nuevo software utiliza tecnologías de punta encaminadas a facilitar el acceso y la integración entre el SIIF y otros sistemas relacionados, pasando de sistemas Cliente-Servidor a sistemas basados en la Web con grandes facilidades de integración. El SIIF II contempla los macro procesos que vienen desde su inicio y operan de manera Integrada, facilitándose entre unos y otros, información para la gestión, la cual es tomada Conforme a las necesidades de cada proceso.

Estos macro procesos se definieron para la Administración de las apropiaciones y del Programa Anual Mensualizado de Caja (PAC), la Ejecución de ingresos y gastos presupuestales, la gestión del recaudo de los recursos, la clasificación de los recaudos, la gestión de los pagos presupuestales y de las operaciones Auxiliares de tesorería.

3. GESTOR TRÁMITES/ADMINISTRACIÓN/SEGURIDAD

La integración de los macro procesos genera múltiples tipos de datos que el Sistema Recoge en cada negocio y a su vez facilita la toma de información para los demás.

3.1 Nuevo modelo del macro-proceso contable

El macro proceso contable tiene un nuevo modelo de procesamiento que se basa en el manejo de tablas de información presupuestal, contable y no presupuestal relacionadas con cada negocio, las que interactuando mediante un software denominado “Motor” generan los diferentes registros contables automáticos, que surgen de los distintos tipos de operaciones de cada negocio. Para lograr esta interacción fue necesario realizar previamente varias tareas:

1. Definición de las políticas y reglas generales
2. Homologación de los diferentes catálogos que utiliza cada negocio y el catalogo contable.
3. Se obtuvo finalmente un catálogo presupuestal de ingresos, un catálogo presupuestal de gastos y un catálogo de pagos no presupuestales que recogen las necesidades de los órganos rectores de presupuesto y contabilidad, así como de las entidades de la administración central nacional y los establecimientos públicos.

4. Clasificación de las diferentes operaciones que realizan las entidades en la ejecución del gasto definidas por “tipos de operación”
5. Estandarización del registro de las operaciones originadas en los diferentes negocios.
6. Posteriormente se revisaron y ajustaron los diferentes tomos del “motor”
7. Los códigos institucionales también llamados códigos de consolidación son básicos para la estructuración de la información contable.

3.2 Ciclo del nuevo modelo contable

El nuevo modelo contable está construido para que genere los asientos automáticos, los Asientos manuales y la información contable originada por estos últimos, combinados Con la información de las transacciones de cada macro proceso a nivel de cada Posición de Catálogo Institucional (PCI), para efectos de análisis y seguimiento de las operaciones. Asimismo, permite la emisión de los estados contables básicos y los reportes requeridos Para la incorporación de la información a través del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública (CHIP) por Entidad Contable Pública (ECP). Este modelo permite la generación de la información de las operaciones recíprocas y no incluye el manejo Transaccional ni de Catálogo Contable de las Cuentas de Presupuesto y Tesorería.

Los Catálogos de Negocio se identifican así: Catálogo Institucional, Catálogo Presupuestal de Ingresos (Rentas), Catálogo Presupuestal de Gastos (Apropiaciones), Catálogo de Pagos No Presupuestal y Catálogo Contable.

4. LA CRISIS DE LA PRUDENCIA EN LA CONVERGENCIA CONTABLE INTERNACIONAL.

Una mirada desde los deterioros de valor y provisiones

Las IASB, en el 2010 dio la primera publicación del marco conceptual, para el reporte de la Información Financiera.

El presente marco conceptual, sustituye y modifica el anterior marco para la preparación de la información financiera, del año 1989.

Su estructuramiento consistió en que las normas tradicionales, que siempre han hecho parte de la contabilidad, se reestructurarán a las nuevas normas de las IASB y FASB.

EL nuevo marco tiene dos características cualitativas, que son la relevancia y la representación fiel, la comparabilidad, la verificabilidad, la oportunidad y la comprensibilidad, de la información. Su principal función, fue de cambiar de términos, que se manejaban en el anterior marco conceptual, como prudencia, que fue conocida como contabilidad creativa.

La cual, no tenían un control sobre la información y su tratamiento, que a niveles globales tenían duda con la inclusión, como una características cualitativas, de la información contable. Ya que si se aplicara como una norma básica, o cualquier categoría normativa, daría facilidad a la manipulación de la información, de acuerdo a las necesidades, de los usuarios que la requieran.

Si se implementara, como un principio, la prudencia en la contabilidad, los preparadores de la información, podrían presentarse reducciones de las utilidades y el patrimonio empresarial, con la finalidad de presentar la información a grupos de interés, atentando contra la fidelidad de la información financiera.

4.1 La Prudencia, desde el punto de vista como criterio de regulación Internacional.

La prudencia, según el marco conceptual, emitido por las IASB, en el año de 1.985, según sus condiciones de definición, es el grado de precaución, para la efectuación de estimaciones, bajo condiciones de incertidumbre. Las FASB, han eliminado transitoriamente la prudencia, para dar la entrada del nuevo marco conceptual internacional.

Según Board Meeting Handout, el 25 de mayo de 2005, menciona, que no se debería sacar la prudencia del marco conceptual, ya que la prudencia podría servir, para que los inversores subestimen, los ingresos netos de una entidad, con la finalidad de impedir que se realice la mejor inversión.

Por otra parte, un estudio de investigación de Australia, propuso que el objetivo de la contabilidad, es proporcionar la información financiera, sobre los asuntos económicos de la entidad, con un solo propósito de tomar las decisiones adecuadas, y propone criterios para la información financiera útil, incluida la pertinencia, la fiabilidad, la comparabilidad y la neutralidad, y conceptos para la medición y presentación de informes.

Unos de los interrogantes que se han planteado, que si se sugiere que en lugar de hacer la prudencia o conservadurismo, una característica cualitativa independiente, se debe debatir si el conservadurismo genera contradicciones con la neutralidad, tal como lo ha advertido Australia.

Para el efecto el Consejo Australiano de Normas de Contabilidad del sector Público, y la Junta de Revisión de Normas Contables, afirma que la presentación de los informes Financieros, deben estar ajustados a la realidad económica, es decir Neutrales, y que no debe provenir de inexactitud de la información financiera, con fines fraudulentos.

Según las experiencias de las IASB y FASB, tomados de sus experiencias, tanto americanas y australianas, y las buenas prácticas empresariales, ven que la prudencia, podría ser utilizada como un mecanismo de fraude, corrupción, toma de malas decisiones que a continuación mostraremos.

- ✓ Se podría reducir los activos netos, afectando directamente la reducción del patrimonio, de la entidad.
- ✓ Una reducción de la utilidad, llevando el gasto a futuro, que podría hacerse mediante la estimación de provisiones, para gastos, que en el momento no se han incurrido en el periodo contable.

Varios autores, han considerado que la prudencia, es una especie de antivalor, que podría manejarse un mecanismo, para poder trasladar utilidades de un periodo a otro.

Por último, y luego de las múltiples discusiones y reuniones, el Acuerdo de Norwalk continúa con sus resultados, en los cuales parecen prevalecer los criterios de los USGAAP, por lo cual la discusión sobre si en los Estados Unidos se adoptarán las NIIF se traslada a los conceptos que deben enmarcar un conjunto global de estándares, al cual están convergiendo el FASB y el IASB como organismos emisores de estándares internacionalmente aceptados y reconocidos.

4.2 Una mirada actual desde algunas de las NIIF?

Unas de las afirmaciones de García, frente a los modelos de contabilidad latinos, y las NIC, que se han considerado inmersas, ya que este modelo afectaría la imposibilidad de realizar provisiones, sin tener o existir una obligación, que en consecuencia podría traer un deterioro contable .

4.3 Deterioro de los Activos

Según las Normas Internacionales de Contabilidad NIC 36, que habla si el valor del activo, se redujera, hasta que alcanzara su importe recuperable, pero siempre cuando el importe sea, inferior al importe en libros, de lo cual podemos afirmar que el deterioro de un activo, no es necesariamente una pérdida para la empresa, sino un desgaste por su continuo uso, ya que nunca es un activo para la venta.

Un ejemplo que podemos aplicar esta NIC, En la empresa YXZ, se tiene una maquina por valor de 5'000.000 de pesos, tiene una año de uso, le aplicamos una depreciación de 10% anual, quedando una depreciación acumulada de \$500.000 pesos, quedando a una reducción de \$ 4.500.000 y valor razonable es de \$3'000.000.

En ello consiste la Prueba de Deterioro, mediante la cual se exige al preparador de la información que se documenten los cálculos que soportan los deterioros de valor de un activo de Propiedades, Planta y Equipo y que se entienda en el contexto de los estándares internacionales como una restricción por el esfuerzo y las revelaciones que implica, reduciendo así la posibilidad de reconocer ingresos “por recuperaciones” en períodos futuros al aprovechar las denominadas reversiones de deterioro permitidas por la NIC 36.

5. LA PRUDENCIA Y LA NORMA INTERNACIONAL SOBRE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

5.1 Medio al Costo Amortizado

Unos de los activos que podemos mencionar, que hacen parte de costo amortizado, son las cuentas por cobrar. En el párrafo 59 de la NIC 39 nos habla, que un grupo del activo financiero, entrara en deterioro siempre y cuando exista una evidencia objetiva del deterioro, y este evento causara una pérdida e impactara en los flujos de efectivo, futuros estimados del activo financiero.

En el caso que se evidencie una pérdida por el deterioro del valor de un activo, es la diferencia entre el valor del importe en libros y el valor que se presenten en los flujos de efectivo.

5.2 La Prudencia y la Norma Internacional Numero 2 “Inventarios”

Según la norma internacional 2, en comparación con las propiedades, planta y equipo de los activos, los inventarios no presentan ninguna pérdida, por e deterioro, ya que los inventarios rotan con más facilidad, que los activos que mencionamos anteriormente.

Por eso, los inventarios, en las normas internacionales no es recomendable aplicar la prudencia, en las provisiones acumuladas, ya que se corre con el riesgo de no ser neutral. Pero en el caso de que el valor realizable sea menor, que el costo del inventario se reduciría directamente el valor del inventario.

Cuando en la contabilidad hablamos de un valor realizable de un producto, estamos haciendo referencia, que si un producto que adquirimos por un costo de \$500.000 pesos, pero de los cuales, los fletes constaron \$ 100.000 pesos, entonces el valor realizable sería de \$400.000.

5.3 La prudencia en las Normas Internacionales 37. Provisiones, Activos Contingentes Y Pasivos Contingentes

En la NIC 37, nos hacen énfasis, para poder realizar una provisión debe haber un hecho real del gasto, no se puede a futuro. En el párrafo 18, nos hace referencia que los estados financieros, se debe presentar al final de un cierre, y no se debe hacer a una posible situación a futuro.

Para poder tener un control sobre estos pasivos estimados, la norma los excluye totalmente de la contabilidad, pero se puede considerar un pasivo estimando cuando se tenga incertidumbre sobre su vencimiento del pasivo.

En el párrafo 14 de la NIC 37, nos dan a conocer las condiciones, para que se reconozca como provisión, un pasivo que mencionaremos:

- ✓ Cuando una entidad, tiene una obligación presente.
- ✓ Cuando la entidad tenga que liberar recursos, para incorporar beneficios económicos.

6. LO SOCIAL Y LO MEDIOAMBIENTAL: RETOS PARA LA INFORMACIÓN CONTABLE PÚBLICA

6.1 Avances y Retos de la Información Contable Pública en Colombia

La Contabilidad Pública en Colombia ha venido avanzando significativamente en los últimos veinte años. En este tiempo se han planteado y desarrollado políticas, planes y sanciones que sintonizan al país con un proceso de modernización de la información del Sector Público. Estos hechos van desde el muy importante reconocimiento constitucional de la necesidad de existencia del Contador General de la Nación, a la creación del Sistema Nacional de Contabilidad Pública y de la Contaduría General de la Nación.

La información contable pública ya no es presupuestal, sino financiera-patrimonial. Su objetivo es la representación razonable de la realidad económico-financiera, a partir de medir y relejar la masa patrimonial de las entidades públicas y los resultados del desarrollo de su actividad de cometido estatal.

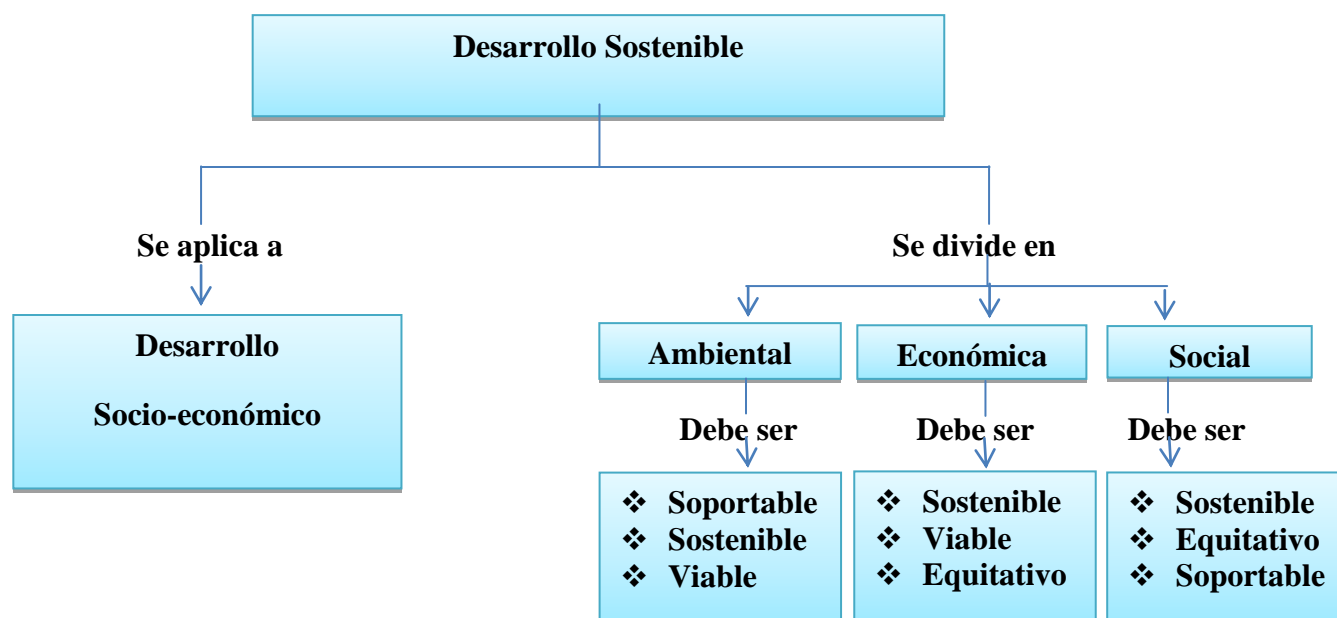
6.2 El Desarrollo Sostenible

A inicios de la década de 1970 un reconocido informe, producido por el grupo internacional de intelectuales y científicos llamado el “club de Roma”, señaló la necesidad de limitar el crecimiento económico, puesto que el modo de desarrollo que se venía implementando, durante los cuarenta años anteriores al informe, implicaba serios riesgos para el medio ambiente y la estabilidad social.

En 1987, el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente, luego de varios años de trabajo y deliberaciones, en el informe denominado BruntlandReport, señaló que el desarrollo sostenible puede ser definido como aquel “desarrollo que satisface las necesidades del presente sin poner en peligro la capacidad de las generaciones futuras para atender sus propias necesidades”.

Algunos plantean que con el desarrollo sostenible solo se garantiza la sostenibilidad del crecimiento económico, por ser una visión que “recubre de verde” las prácticas y procesos que nos han llevado a la crisis.

El desarrollo sostenible se estructura a partir de tres elementos. Estos pilares son las dimensiones Ecológica (que aquí llamamos medioambiental), Social y Económica. La relación entre las dimensiones social y económica, debe garantizar la Equidad. Por su parte el vínculo entre la economía y la ecología debe buscar la Viabilidad. Y el vínculo entre sociedad y ecología implica relaciones de Soportabilidad(en el sentido de la capacidad de asimilación del medio de las relaciones sociales –esto es la denominada huella ecológica). La conjunción de las tres dimensiones es la Sostenibilidad.



El Desarrollo Sostenible se ha tornado incluso en un elemento neurálgico de la operatividad de organismos multilaterales. Los objetivos de Desarrollo del Milenio de las Naciones Unidas, contienen expresamente objetivos vinculados con las tres dimensiones del Desarrollo Sostenible.

El séptimo de estos objetivos implica: *Garantizar el sustento del medio ambiente.*

- ✓ Incorporar los principios del desarrollo sostenible en las políticas y los programas nacionales y reducir la pérdida de recursos del medio ambiente.
- ✓ Haber reducido y haber ralentizado considerablemente la pérdida de diversidad biológica en 2010.
- ✓ Reducir a la mitad, para 2015, la proporción de personas sin acceso sostenible al agua potable y a servicios básicos de saneamiento.

6.3 La Contabilidad Pública para el Desarrollo Sostenible

Debido a la creación de instituciones y a la implementación de estrategias, planes y acciones por parte del Estado, se ha reclamado de parte de la información contable pública reconocer los hechos, las operaciones y las transacciones que están relacionadas con estas dimensiones del Desarrollo Sostenible.

Es evidente que el Estado debe cumplir con el mandato constitucional de satisfacer necesidades de nuestra convivencia en sociedad, es decir necesidades sociales. Por ello ha sido común señalar que reconocer financieramente las operaciones, transacciones y hechos de las entidades contables públicas, es hablar de su dimensión social.

El Régimen de Contabilidad Pública tiene un acápite titulado “Normas técnicas relativas a las etapas de reconocimiento y revelación de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales” (CGN, 2010). Muchas de las operaciones a las que se refieren estas normas, recogen desde la gestión de acciones y planes para la recuperación y el mantenimiento del medio ambiente, las campañas sociales de prevención y mantenimiento de la salud pública, hasta la gestión de recursos naturales no renovables, entre otras. Todas estas acciones implican la inversión o ejecución de recursos financieros y esfuerzos humanos que, en muchas ocasiones, permiten la acumulación patrimonial en sentido financiero, por la creación de capital como activos y, en algunas ocasiones pasivos por obligaciones fruto de estas operaciones. Pero estos reconocimientos no logran representar en sí mismos capital social o riqueza natural.

6.4 Los Retos de la Contabilidad Pública en lo Social y lo Ambiental

La representación financiera de las actividades para proteger el medio ambiente y para conseguir la satisfacción de necesidades sociales es muy importante. Conseguir una información confiable, relevante y con soporte técnico sobre tales actividades y procesos es determinante para la gestión pública. Es necesario evaluar esta concepción y trabajar por enriquecer el entendimiento de las dimensiones ambientales y sociales de la acción del estado. Esto repercute en un fortalecimiento de la información contable pública, para poder nutrir nuestra capacidad de intervención para conseguir un desarrollo sustentable basado en la satisfacción de las necesidades sociales, centrando el desarrollo en las personas y no en la acumulación de objetos.

Cuando la inversión social se reduce al desembolso financiero, y no a la potencialidad socioeconómica de una comunidad que ha recibido educación o salud, entonces minusvaloramos la noción de capital social. Es claro que el principal obstáculo que se presenta a la hora de hablar de las dimensiones sociales y medioambientales en la información contable es la valoración y la medición. No obstante, los desarrollos de la disciplina cada vez más nos muestran las potencialidades de la información cualitativa y de las mediciones interdisciplinarias con múltiples científicos sociales y naturales.

7. REFLEXIONES TEÓRICAS DEL CONCEPTO DE LO PÚBLICO EN EL ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA CONTABILIDAD

El presente trabajo hace una exposición de los principales elementos que hacen parte de la reconfiguración de la escena pública, tanto a nivel teórico como práctico, y analiza una manera en que la contabilidad pública puede dar cuenta de esa nueva realidad y los efectos que esto tendría en la información que se entrega a los ciudadanos y a los “hacedores” de política pública (policymakers); con este fin se parte de conceptualizaciones provenientes de estudios sobre finanzas y política pública llevados a cabo en el país, y se introducirán estos conceptos en el ámbito de acción de la contabilidad pública.

El documento está dividido en tres secciones:

1. Se presentan los elementos Centrales de la discusión público-privado, así como los orígenes de la actual estructura de lo público.

2. Se aborda la discusión actual sobre la esencia de la contabilidad pública, tanto a nivel internacional como en el caso colombiano, y se introducirá en tal discusión el concepto de lo público abordado en la sección anterior.
3. Se analizan los cambios que tal visión de la contabilidad pública tendría en el tipo de información y las racionalidades de control, así como algunos potenciales efectos en la política pública.

7.1 De lo Público a lo Privado. De lo Privado a lo Público

Giraldo señala que “los liberales de hoy nos enseñan que una parte de lo público puede ser provisto por el sector privado, y a su vez ponen en duda el carácter público de las políticas de los Estados nacionales porque las suponen al servicio de intereses particulares y no responden al interés colectivo de la sociedad sino a los privilegios de las burocracias o los grupos políticos privilegiados”.

Esta idea se ha consolidado con fuerza en nuestro medio, en la medida en que la ideología contenida en las reformas de mercado, han señalado que el excesivo poder e influencia de las instituciones del Estado y la producción y distribución económica, llevaron a excesos que las pusieron en el camino de la crisis económica, incitando la hiperinflación, o concentrado el poder económico en las manos de unos cuantos privilegiados.



Las reformas del llamado Consenso de Washington, que no es más que una agenda de políticas públicas diseñadas para los países en desarrollo, privilegian la introducción de mecanismos de mercado en el manejo de los asuntos del Estado, y la reducción de su acción a mínimos donde su función no sea otra que la de regular la vida económica interviniendo solamente para garantizar los derechos de propiedad mediante el uso de sus aparatos coercitivos (aparato de policía y justicia así como el aparato militar).

La política social entendida como política pública surge en la esfera política y no en la económica: servicios públicos domiciliarios, salud, educación, etc., son elementos que no solo permiten la existencia de un orden mercantil, sino que garantizan la reproducción social, el hecho de negarles a ciertos ciudadanos este tipo de bienes, implica a la vez su exclusión del sistema mercantil y del ordenamiento social y, por tanto, llevan a la erosión del mismo. Pero el paradigma liberal (o neoliberal) pregona que no necesariamente el Sector Público debe proveer todas las necesidades sociales, las necesidades sociales son ante todo bienes, mercancías que pueden ser intercambiadas en el mercado. El problema radica en garantizar que todos los ciudadanos puedan acceder al goce de tales mercancías, y como es lógico en todo sistema mercantil hay quienes pueden obtenerlas pagando su precio en el mercado, y hay quienes no.

De allí surge que la política social que es ante todo una política pública, deje de ser competencia exclusiva del Estado y pase a ser provista también por la esfera privada: para quienes puedan proveerse estos bienes hay una oferta mercantil diversificada, para quienes no lo puedan hacer, está la oferta del Estado la cual se debe canalizar por medio de oferentes privados, es decir, por medio de mecanismos mercantiles. Dicha política social está basada fundamentalmente en la Teoría de la Justicia de John Rawls.

- ✓ Todos los hombres son diferentes, ocupan lugares distintos en la sociedad; el origen de tales diferencias no radica en la explotación de clases como lo considera el Marxismo, sino en condiciones naturales de los individuos.

- ✓ La sociedad debe organizarse, para que el conjunto más amplio de posibilidades esté abierto a los menos favorecidos (principio del Mínimax), esto traducido en la función “social” del Estado, implica que esta debe atender prioritariamente a los más desaventajados de la sociedad, que son quienes quedaron marginados del mercado por su incapacidad para competir en él.

En concordancia con estos principios, el concepto de bien público es independiente de su función social o política, la distinción entre un bien público y uno privado “es relativamente simple y tiene que ver con la naturaleza de estos bienes.

- A. Un bien público no genera exclusiones en su consumo, es decir, que el consumo de una unidad no implica que otro individuo deje de consumirlo. En otras palabras el bien público es no excluyente porque el mecanismo de precios no impide que ningún individuo disfrute de ese bien.

- B. El costo de ofrecer una unidad adicional es cero, es decir, que no hay posibilidad de fijar un precio de mercado, al no haber precio de mercado, los individuos no rivalizarán por la obtención de ese bien. Pero aunque el costo marginal sea cero, el costo de producción no lo es, por tanto es necesario que ese costo sea introducido en un proceso político (presupuesto público) para financiar la producción de dicho bien o servicio lo que obliga a los individuos a tributar.

La privatización no se entiende única y exclusivamente como un traspaso de propiedad de un activo público a manos privadas, sino de forma más concreta como el traspaso de los beneficios derivados de la explotación de un activo público; a esto hay que añadirle también que la noción de activo público no solo hace referencia a un bien tangible.

ANALISIS

Desde la historia siempre ha existido la necesidad de organizar los sistemas contables con el fin de direccionar los esfuerzos que cada gobierno iba manejando, desde el descubrimiento ya se tenía la necesidad de controlar y verificar los bienes de uso común, existía la necesidad de controlar, verificar y obtener una viabilidad de los proyectos a financiar, dando base a hoy en día a muchas de las funciones de los entes controladores y fiscalizadores de nuestro país, en el caso de la contabilidad pública en el bien general de la Nación, en este documento se ve representado los esfuerzos en los avances de la contabilidad pública con el fin de culturizar y ayudar de una forma sencilla a la interpretación de los avances siempre en busca de optimizar la información contable dirigida a el sector público y a la ciudadanía para dar cuenta de los dineros públicos. Los avances en la Contabilidad Publica busca alternativas para las problemáticas que se han venido presentando y ante la actualización mundial busca las alternativas de avanzar y adaptarse sintiéndose en capacidad de generar cambios, se muestra una pequeña parte de la historia hasta traernos a una situación actual con sus diferentes progresos, y que está en busca de mejorar y simplificar sus procesos.

CONCLUSIONES

- ✓ La Contabilidad es una disciplina que se ocupa de registrar, clasificar y resumir las operaciones mercantiles de un negocio con el fin de interpretar sus resultados. Sin embargo, la ciencia de la Contabilidad es tan antigua como la necesidad de disponer de información para cuantificar los beneficios obtenidos de la realización de las actividades comerciales; ya que en las primeras civilizaciones que surgieron sobre la tierra tuvieron que hallar la manera de dejar constancia de determinados hechos con proyección aritmética y gráfica, que se producían con frecuencia y era muy compleja para poder ser conservados en la memoria.

WEBGRAFIA

- ✓ Contaduría General de la Nación.

www.contaduria.gov.co

Bogotá, D.C

- ✓ http://www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/internet/biblioteca-contable/textos-de-contabilidad!/ut/p/b1/04_Sj9CPykssy0xPLMnMz0vMAfGjzOINzPyDTEPdQoONTA1MDBwNTA0tTYL8jAwCTIAKIkEKcABHA0L6_Tzyc1P1C3IjygHTUGxv/dl4/d5/L2dJQSEvUUt3QS80SmtFL1o2XzA2T1I1VUZVU0k3TDMwSVJQU0RRVTczQ1U1/