

**ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO
INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PÚBLICO**

**DANIELA LUCIA MOLINA SÁNCHEZ
VICTORIA EUGENIA RINCÓN ALZATE**

UNIVERSIDAD DEL QUINDÍO

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	VIII
1.1 ANTECEDENTES	10
2. PROPOSITOS	11
2.1 GENERAL	11
2.2 ESPECÍFICOS	11
3. ARGUMENTO.....	12
4. ANALISIS DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PUBLICO.	13
4.1 MODELO GRUPO DE INVESTIGACION EN CONTADURIA INTERNACIONAL COMPARADA (GICIC)	13
4.2 CONTABILIDAD	15
4.2.1 Historia de la contabilidad.....	15
4.2.2 historia de la contabilidad pública.....	23
4.2.3 Contabilidad	27
4.2.4 Clasificación de la contabilidad.....	28
4.2.5 Funciones de la contabilidad.....	29
4.2.6 Contabilidad pública	30
4.2.7 Contabilidad internacional.....	31
4.2.8 Antecedentes de la estandarización	32
4.2.9 Fundamentos de la estandarización contable internacional	33
4.2.10 Propósitos y efectos de la estandarización.....	34
4.2.11 Factores que influyen en la estandarización.....	35
4.3 ASPECTOS LEGALES.....	38
4.3.1 Estructura del sector público	38
4.3.2 Normas internacionales de contabilidad para el sector Público (NICSP).	40

5	DESARROLLO DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PÚBLICO.	43
5.1	COMPONENTE GNOSEOLÓGICO (PRIMER COMPONENTE)	43
5.1.1	Ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento.....	43
5.1.2	Identificación del objeto de estudio.	47
5.1.3	Formulación del método o los métodos de estudio.	50
5.1.4	Determinación de la naturaleza.	52
5.1.5	Determinación del carácter del conocimiento contable.....	54
5.1.6	Determinación de la función de la contabilidad.....	55
5.1.7	Determinación del fin genérico o propósito de la contabilidad.....	57
5.2	COMPONENTE DE IDENTIFICACIÓN CONTEXTUAL (SEGUNDO COMPONENTE)	59
5.2.1	Características del entorno.....	59
5.2.2	Identificación de los usuarios de la información.....	61
5.2.3	Identificación de las necesidades de información.....	62
5.2.4	Objetivos de la información contable.	65
5.3	COMPONENTE TÉCNICO-CONCEPTUAL (TERCER COMPONENTE).....	68
5.3.1	Elementos de los estados contables.....	68
5.3.2	Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable.	74
5.3.3	Criterios de medición- valoración.	75
5.3.4	Unidad de medida.	77
5.3.5	Concepto de patrimonio.	78
5.3.6	Concepto de mantenimiento del patrimonio.....	79
5.3.7	Informes contables a preparar.	80
5.4	COMPONENTE TÉCNICO-PROCEDIMENTAL (CUARTO COMPONENTE)	88
5.4.1	Características de la información.	88
5.4.2	Determinación de los criterios de presentación de la información contable.	91
5.4.3	Determinación de los criterios de revelación de la información contable.	92
	CONCLUSIONES GENERALES	103
	BIBLIOGRAFÍA.....	106

TABLA DE ILUSTRACIONES

	Pág.
Ilustración 1. Estructura del Estado.....	39
Ilustración 2. Normas internacionales de contabilidad sector público.....	40

Ilustración	3.	Estados,	informes	y	reportes	contables
públicos.....						86

TITULO. ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PÚBLICO

Autores:

Daniela Lucía Molina Sánchez.,
Victoria Eugenia Rincón Alzate

Palabras claves:

Contabilidad; armonización; sector público; modelo internacional; información financiera, social y ambiental; globalización.

DESCRIPCIÓN.

El presente trabajo identifica y analiza los elementos del modelo de contabilidad internacional propuesto por GICIC (Grupo de investigación en Contaduría Internacional Comparada) aplicado en este caso al sector público, permitiendo contar con unos fundamentos de vital importancia en el proceso de armonización, comparación y análisis de la información contable.

Se realiza con la aplicación del método deductivo, partiendo del estudio de la contabilidad desde su origen hasta la parte más específica de la contabilidad pública.

Es un tipo de investigación descriptiva donde se detallan y analizan cada uno de los siguientes componentes: componente gnoseológico, el cual permite conocer el origen de la contabilidad para dar una definición de ésta; en el componente técnico contextual se identifican el entorno, los objetivos y los usuarios con sus respectivas necesidades; en el componente técnico conceptual se describen los informes a presentar, además de la manera de medir y de revelar la información; y en el componente técnico procedimental, se determinan los criterios de revelación y presentación de la información.

Por último se llega a la conclusión que el modelo es aplicable al sector público puesto que se encontraron la mayoría de los elementos conformantes del modelo, y además de ello facilita el logro de los objetivos y propósitos de la contabilidad pública en Colombia principalmente porque ésta ha sido armonizado con las mayores practicas de aceptación internacional en lo referente a lo público, logrando así una coherencia entre el modelo internacional y la contabilidad pública en Colombia.

* Monografía analítica.

** Facultad de Ciencias económicas y administrativas.
Programa de Contaduría Pública.
Lucero Serrato

TITLE. ANALYSIS OF THE CONCEPTUAL STRUCTURE OF THE INTERNATIONAL MODEL OF PUBLIC SECTOR ACCOUNTING

Authors:

Daniela Lucía Molina Sánchez.,
Victoria Eugenia Rincón Alzate

Keywords:

Accounting; harmonization; public sector; international model; financial, social and environmental information; globalization.

ABSTRACT

This paper identifies and discusses the elements of the international accounting model proposed by GICIC (research in comparative international accounting group) applied in this case to the public sector, allowing to have a few basics of vital importance in the process of harmonization, comparison and analysis of accounting information.

It is done with the implementation of the deductive method, on the basis of the study of accounting from its origin to the more specific part of the public accounting.

It is a kind of descriptive research that detailed and analyzed each of the following components: epistemological component, which allows to know the origin of accounting to give a definition; contextual technical component identifies the environment, the objectives and users with their respective needs; the conceptual technical component describes the reports, as well as how to measure and disclose the information; and procedural technical component, determine the disclosure and reporting criteria.

To conclude the model is applicable to the public sector because most of the elements that constitute the model were found, and in addition it facilitates the achievement of the objectives and intentions of the public accounting in Colombia mainly because this one has been harmonized with the greater international acceptance practices concerning to the public sector, obtaining therefore a coherence between the international model and the public accounting in Colombia

* Analytical monograph

** Faculty of economic and Administrative Sciences.
Public accounting program
Lucero Serrato

INTRODUCCIÓN

La contabilidad pública es “una aplicación especializada de la contabilidad que parte a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos”¹.

Dicha contabilidad se está viendo influenciada por la globalización, ya que esta tiene un gran impacto en las economías de los diferentes países del mundo, al estar eliminando fronteras culturales, sociales, económicas, entre otras, siendo ésta definida como “la tendencia de los mercados y las empresas a extenderse globalmente, alcanzando una dimensión mundial que sobrepasa las fronteras nacionales”², y la contabilidad cumple un papel fundamental en el registro de los hechos económicos que se dan en dichas economías y empresas.

Por lo tanto, la globalización ha aportado algunas razones por las cuales se ha visto la necesidad de internacionalizar la contabilidad, como dicen los autores Mejía, Montes y Montilla: las empresas que tienen operaciones en diversos países del mundo o inversiones extranjeras han obligado a tener un lenguaje común, por lo que tener una información comparable que permite el análisis y la toma de decisiones.

El modelo de contabilidad pública internacional ha sido elegido por su importancia dentro del que hacer del contador público, siendo el sector público uno de los más concurridos por los contadores públicos y poco analizado a nivel académico. Este modelo desarrollado por el profesor Eutimio Mejía Soto^{*} para un mejor análisis

¹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La contabilidad y el control públicos: un enfoque conceptual, normativo y jurisprudencial (en línea). Bogotá: Imprenta Nacional. URL: http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_contabilidad_y_Control_Publicos.pdf P. 12 (Consultado el 29 de septiembre de 2010)

² ¿Qué es la globalización? (en línea). URL: <http://www.globalizate.org/ques.html> (Consultado el 29 de enero de 2011)

³ MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar Jesús. Contaduría Internacional (2ª. Edición). Bogotá: ECOE Ediciones, 2006. P.3.

* Propuesta que está siendo realizada por el grupo de investigación en Contaduría internacional comparada (GICIC)

comprensión sobre modelos contables se utilizará para analizar la información concerniente al modelo de contabilidad pública.

Durante este trabajo se hará un análisis del modelo de contabilidad pública internacional utilizando para ello diferentes conceptos y opiniones de autores tanto nacionales como internacionales, para llegar a una conclusión sobre cada uno de los aspectos que se plantean en el modelo en lo referente al sector público. Además de ello aportar una conclusión general sobre el modelo anteriormente dicho.

La línea de investigación a la que corresponde este proyecto es Contabilidad Internacional Comparada de la universidad del Quindío, la cual se enriquecerá con el aporte del desarrollo de los fundamentos conceptuales del modelo internacional de contabilidad pública, lo cual le permitirá el desarrollo de macro proyectos de contabilidad internacional comparada con respecto a la parte pública.

ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PÚBLICO

1.1 ANTECEDENTES

La globalización ha implicado una interdependencia, mayor comunicación y relaciones entre los países, originando en la parte contable que todas las naciones requieran de un mismo idioma al momento de realizar y contabilizar sus transacciones, lo que conlleva a que la contabilidad pública también deba adaptarse a esos cambios. Para lograr conocer, analizar y adecuarse a dichos cambios se requiere del conocimiento profundo de los modelos contables, en el caso específico del modelo internacional del sector público, dado que no solo debe conocer las cuentas y sus respectivos registros, sino también indagar y profundizar en otros aspectos propios de la contabilidad.

En la actualidad algunas entidades públicas en el proceso de identificar y registrar los hechos económicos, sociales y ambientales ignoran aspectos importantes dentro de un modelo contable, que son relevantes analizar y conocer para la toma de decisiones financieras, entre los aspectos desconocidos se puede nombrar el desentendimiento en cuanto a la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento, su objeto de estudio, naturaleza, función, propósito, también pueden nombrarse aspectos como usuarios de la información, necesidades de información, no se tendría claro los requisitos, características, criterios de presentación, revelación y reconocimiento de los elementos de la información contable, entre otros aspectos.

Por lo anteriormente mencionado se debe analizar la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad sector público a través de un proceso de investigación en la modalidad de monografía de análisis.

2. PROPOSITOS

2.1 GENERAL

Analizar la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad sector público.

2.2 ESPECÍFICOS

- Identificar los componentes de la estructura del modelo internacional contabilidad del sector público.
- Analizar los aspectos conceptuales de los componentes de la estructura modelo internacional de contabilidad del sector público.
- Generar fichas bibliográficas relacionadas con el tema de la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad del sector público.
- Generar una conclusión que informe sobre el tema de la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad del sector público.

3. ARGUMENTO

El análisis de la estructura conceptual del modelo internacional de contabilidad del sector público es necesaria porque ayuda a tener un conocimiento más profundo de los aspectos que abarcan un modelo internacional de contabilidad y específicamente del sector público lo que ayudaría tanto a las empresas como a los Contadores Públicos a que realicen su trabajo teniendo en cuenta no solo la parte práctica de la misma, es decir, no solo realizar las respectivas transacciones y generar estados financieros y notas a los mismos, esto ayudaría a que el Contador Público pueda desarrollar su capacidad analítica y crítica.

El trabajo es importante realizarlo porque como ya se dijo en el párrafo anterior como futuros contadores, en un mundo globalizado se debe aprender a realizar un análisis de todos los aspectos de un modelo contable, desde su parte epistemológica hasta su parte conceptual y técnico procedimental, es necesario tener fundamentos teóricos que ayuden a fundamentar lo que se realiza en la práctica.

El análisis de la estructura del modelo contable público beneficiará a los Contadores Públicos dado que tendrán un orden , recopilación de información y análisis que ayudará a la comprensión y puesta en práctica del modelo de contabilidad del sector público; al mismo tiempo será útil para que los Contadores Públicos tengan un modelo a seguir el cual les colaborará en la armonización y comparación y análisis de la información contable a nivel nacional e internacional por otro lado será de gran beneficio para los usuarios de la información puesto que facilitará la comprensión de dicha información.

4. ANALISIS DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PUBLICO.

4.1 MODELO GRUPO DE INVESTIGACION EN CONTABILIDAD INTERNACIONAL COMPARADA (GICIC)

El trabajo “Análisis de la estructura conceptual del modelo internacional contabilidad pública sector público” se está realizando con base en el modelo propuesto y diseñado por el profesor Eutimio Mejía Soto para el análisis de modelos internacionales. Dicho modelo se transcribe a continuación:

I. Componente Gnoseológico (Primer componente)

1. Ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento.
2. Identificación del objeto de estudio.
3. Formulación del método o métodos de estudio.
4. Determinación de la naturaleza.
5. Determinación del carácter del conocimiento contable.
6. Determinación de la función de la contabilidad.
7. Determinación del fin genérico o propósito de la contabilidad.

II. Componente de Identificación contextual (Segundo Componente)

8. Características del entorno.
9. Identificación de los usuarios de la información.
10. Identificación de las necesidades de información.
11. Objeto de la información contable.
12. Determinación del tipo de normalización.

13. Determinación de la escuela, doctrina o tradición a la que se adscribe la normalización.

14. Determinación del tipo de orientación de la normalización contable.

III. Componente Técnico-Conceptual (Tercer componente)

15. Elementos de los estados contables.

16. Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable.

17. Criterios de medición- Valoración.

18. Unidad de medida.

19. Concepto de patrimonio.

20. Concepto de mantenimiento del patrimonio.

21. Informes contables a preparar.

IV. Componente Técnico- Procedimental (Cuarto Componente)

22. Requisitos de la información contable.

23. Características de la información.

24. Determinación de los criterios de presentación de la información contable.

25. Determinación de los criterios de revelación de la información contable.

4.2 CONTABILIDAD

4.2.1 Historia de la contabilidad. “Se puede decir que para el año 6000 a.C., contaba con los elementos necesarios o indispensables para conceptualizar la existencia de una actividad contable, ya que el hombre había formado grupos inicialmente como cazadores, posteriormente como agricultores y pastores, y había dado inicio ya a la escritura y a los números, elementos necesarios para la actividad contable”⁴.

“Con el surgimiento de la agricultura, la ganadería y el comercio sintieron la necesidad de contabilizar las transacciones en estas actividades.

El indicio más remoto de contabilidad del que se tenga data desde la época de la civilización mesopotámica, tuvieron existencia miles de años antes de la era cristiana y, debido a su auge económico, tuvo la necesidad de contar con los elementos de la contabilidad. Entre los años 5400 y 3200 a.c., se evidencian movimientos de trueque en el Templo Rojo de Babilonia.

Posteriormente, también surgieron manifestaciones adicionales de contabilidad en Egipto. Hacia el año 3600 a.c., como resultado de las gestiones económicas del faraón Menach, se efectuaron anotaciones ordenadas de ingresos y egresos por la parte de sus escribanos.

Los asirios también llevaron a cabo registros contables de carácter fiscal, impresos en tablillas de barro. En Egipto, hacia el año 2550 a.c., los escribanos llevaban anotaciones de carácter financiero sobre operaciones mercantiles del imperio.

En Grecia, como resultado de sus actividades comerciales, nivel de desarrollo de su marina y notable régimen económico pre capitalista, se supone la existencia de un estructurado sistema contable, aunque solo se cuenta con los testimonios de Pagani, quien afirma que en la Grecia del siglo V a.c., se obligaba a los comerciantes a que llevaran libros de contabilidad.

De la Roma antigua también se han encontrado rudimentos de prácticas contables que datan de los primeros años de la vida del imperio y están registrados en

⁴ ROMERO, Javier. Principios de Contabilidad (2ª. Edición). México: McGraw Hill Interamericana Editores, S.A. de C.V. P.33.

escritos de sus pensadores más insignes. A los jefes de familia se les obligaba a anotar diariamente sus ingresos y gastos y luego pasarlos a un registro de mayor cuidado, denominado *Codex Tabulae*. En éste se llevaban a un lado los ingresos-*Aceptum*- y al otro lado los gastos-*Expensum*-. La ley *Paetelia*, publicada en Roma hacia el año 325 a.C., constituyó la primera norma de aprobación de los asientos realizados en libros de contabilidad. Esta contabilidad de doble columna llevó a creer que se trataba de una contabilidad por partida doble, hasta que Alber Dupuy y André Boulanger, estudiosos de esta materia, demostraron que sólo se trataba de un sistema de partida simple a doble columna.

A partir del año 235 d.c., con la muerte de Alejandro Severo, la contabilidad adquirió gran importancia en la Roma antigua. En la época de la república y el impero de la contabilidad, llevado por los plebeyos, constaba de dos libros: *Adversaria*, donde se anotaban las transacciones de caja, y el *Codex*, donde se asentaban las demás operaciones. Con estos libros romanos, los funcionarios del imperio, fueron quienes perfeccionaban las técnicas contables, con el fin de controlar las asignaciones que debían otorgar al ejército para sus conquistas territoriales y a los patricios para sus aventuras políticas.

En la edad media. A pesar de la caída del imperio Romano, las prácticas contables se conservaron y lograron un notable progreso a lo largo de la Edad Media. La Iglesia católica cada día tuvo más seguidores, logró el mayor poder económico y político de la historia, lo cual le obligó a llevar cuentas muy detalladas de sus actividades económicas, operaciones que se manejaban en los monasterios.

Aunque no existen testimonios del ejercicio contable en la época del feudalismo, el alto grado de desarrollo del comercio hace suponer la práctica usual de la contabilidad, la cual era exclusiva del señor feudal.

En el siglo VIII Europa fue invadida por los Normandos, quienes también practicaban el comercio. Estos se establecieron en Sicilia, después de asolar las costas de Inglaterra y Francia. De esta época se conserva una ordenanza de Carlomagno. El *Capitulare de Villis*, mediante la cual se exigía a sus escribanos un inventario anual de las pertenencias del imperio y el registro en libros de las transacciones económicas en términos de ingresos y egresos. Las actividades contables se facilitaron considerablemente entre los siglos VII y IX, con la aparición de una moneda común que tuvo aceptación internacional, el *solidus* emitida por Constantinopla.

En Italia, durante los siglos VII y VIII, particularmente en Venecia, la actividad contable se convirtió en una profesión de mucho prestigio; allí se encontraron grupos de personas dedicadas a su práctica permanente.

Entre los siglos VIII y XII, en Europa Central, por mandato de los señores feudales los libros de contabilidad eran llevados por escribanos. Las ciudades de Venecia, Génova y Florencia fueron durante esa época el epicentro del comercio, industria y la banca constituyéndose en las pioneras de la contabilidad por partida doble. De esta época se han hallado varios testimonios de práctica contable desarrollada. En 1157 un genovés, Ansaldo Boilandus, repartió beneficios a una sociedad comercial con base en saldos de cuentas de ingresos y egresos; en 1211 un comerciante florentino llevaba sus libros de contabilidad en forma sistemática y peculiar que dio origen a la llamada Escuela Florentina. En 1263 en España, el rey Alfonso El Sabio impuso a los funcionarios públicos la obligación de llevar cuentas anualmente. De este período se conocen los libros de la compañía de los Peruzzi (1282) y los de la casa de Bonsignare, de Siena (1290), en los cuales se registraban las operaciones de caja de cuentas corrientes.

En Francia, los hermanos Reinero y Baldo Fini, hacia el año 1300, añadieron nuevas cuentas, como gastos y ventas; pero el más conocido conjunto de libros de la época fue sin duda el que se llevó en la comuna de Génova, donde se usaban los términos “debe” y “haber”, además de la cuenta de “pérdidas y ganancias”, las que se resumían las operaciones de la comuna.

El mayor avance de la contabilidad en la edad media se dio con la aparición de los libros auxiliares, los cuales permitían a los comerciantes registrar sus cuentas con sus clientes. En 1400 surgió la idea de la contabilidad por partida doble, cuando se incluyeron las cuentas patrimoniales en los libros del mercader florentino Francesco Datini. La mayoría de las grandes empresas de esa época llevaban sus libros con base en un sistema utilizado en los libros de Medici de Florencia. La contabilidad por esta época continúa desarrollándose y adaptándose a las nuevas exigencias económicas, lo que generó a la postre el establecimiento de escuelas en Génova, Florencia y Venecia, siendo ésta última la de mayor técnica y pionera de las prácticas contables actuales.

Edad moderna. Dos acontecimientos de gran importancia sucedidos en el siglo XV permitieron un notable avance de la actividad contable: la generalización de los números arábigos y a la aparición de la imprenta. Este último desarrollo facilitó la divulgación de los conocimientos impartidos por los monjes de la época y

mercaderes, hombres pujantes en la economía. El monje Benedetto Cotruone, pionero de la partida doble, señaló el uso de tres libros: Cuaderno (May *Giornale* (Diario) y *Memoriale* (Borrador).

Fray Luca Pacioli, nacido en Borgo San Sepolcro, Toscana, hacia 1445, sin haber sido contador trabajó como catedrático en las universidades de Roma, Padua, Florencia y Asís, y redactó con gran maestría un tratado de contabilidad, en el cual sostiene que para su aplicación se requiere el conocimiento matemático. En el año 1494 publicó su famosa obra "*Summa de Arithmetica, Geometría, Proportiones et Proportionalita*", de gran contenido matemático, dedicando tan solo una parte a los aspectos contables"⁵.

"En *Summa*, Pacioli hace una serie de aportaciones importantes a la contabilidad:

- Al inicio del año o del negocio, el propietario del mismo tenía que realizar un inventario, listando sus activos y pasivos, de acuerdo con un principio de movilidad y valor, señalando así mismo, que el dinero debía ser el primero en la lista.
- El registro de las operaciones debía hacerse en forma cronológica, en un libro denominado *Memoriale*.
- Las operaciones debían registrarse en moneda veneciana; es decir, debía hacerse la conversión de la moneda extranjera a la veneciana"⁶.
- "En el *Giornale* deben registrarse todas las operaciones en términos de "debe" y "crédito", y en el cuaderno debe aparecer cada una de las cuentas.

Para el siglo XVI la actividad contable se encontraba en pleno apogeo, tanto en el ámbito académico como en lo profesional, constituyéndose en una herramienta de gran importancia para los sectores económico y social.

En Alemania, en el año 1518, Grammateus publicó un libro combinado de algebra y contabilidad; siete años más tarde, Tagliente escribió en Italia un tratado completo sobre contabilidad. En 1590 se imprimió el primer estudio formal

⁵ FIERRO MARTÍNEZ, Ángel María. Introducción a la Contabilidad (2ª. Edición). Bogotá: Ediciones, 2005. Pp.6-8

⁶ ROMERO, Javier, Op.cit. P.34.

contabilidad en español, cuyo autor fue Bartolomé Salcedo de Solórzano, pionero de esta disciplina en España. En este mismo país, en 1591 Felipe II ordena llevar la contabilidad real por partida doble.

En los siglos XVII y XVIII, ante el apogeo del mercantilismo en Holanda, Francia, Inglaterra y el nacimiento de los emporios comerciales e industriales, se establecieron en estos países, especialmente en Inglaterra, la profesión contable como una actividad independiente, profesional y libre. Carlos Manuel VI, rey de Cerdeña y Piamonte, reorganiza la profesión contable y exige que solo el contador autorizado sea la persona calificada para ejercer esta profesión. Napoleón, en 1805, ordena que quien desee practicar la profesión contable debe someterse a un severo examen, después de haber trabajado determinado tiempo con un contador profesional calificado.

Edad contemporánea. Los cambios más profundos y de mayor repercusión presentados en la actividad contable en toda su historia, tuvieron lugar a partir del siglo XVIII. La Revolución Francesa, La Revolución Industrial en Inglaterra, la filosofía individualista de Hegel y Kant, sentaron la base para el resurgimiento del comercio en Europa, en especial en Inglaterra, y el nacimiento del liberalismo predicado por Adam Smith y David Ricardo, la contabilidad inició su más espectacular transformación.

En Francia, donde las finanzas públicas eran de exclusiva responsabilidad real, pasaron al dominio popular, gracias al célebre contador Count Mollier. En 1795, Edmond Degraffé distinguió dos clases de cuentas, unas deudoras y acreedoras y otras que representaban al propietario, lo que dio paso al diario mayor y sustituyó el diario menor.

A partir de 1895, en Estados Unidos, como consecuencia del bloqueo económico de Inglaterra, se comenzó a llevar a cabo una serie de inventos e innovaciones tecnológicas en la industria y en la agricultura. La contabilidad paralela al desarrollo se institucionalizó, constituyéndose en una actividad académica en la Universidad de Pensilvania en 1881 y reconocido como gremio profesional a través de la *American Association of Public Accountants* en 1886. En Europa surgieron agremiaciones similares. En Edimburgo, en 1854; en Francia, 1891; en Austria, 1895; en Holanda, 1895, y en Alemania, 1896. En Italia, en 1893 comenzó a regir el Código Mercantil, regulador de la práctica contable en ese país.

En Estados Unidos, como consecuencia del desarrollo industrial y el crecimiento de las empresas, empezaron a aparecer las máquinas de contabilidad, lo que facilitó el procesamiento de la información.

A principios del siglo XX empezaron a surgir en todo el mundo las asociaciones de contadores, las cuales, además de sus propias normas, establecieron una serie de convenios y pautas para el ejercicio de las actividades contables; en Suecia, 1889, en Suiza, 1916, y en Japón, 1917.

Para estos años, el gobierno, la banca, las bolsas de valores, comenzaron a exigir los estados financieros certificados por contadores públicos independientes. La organización *American Institute of Public Accountant* se encargó de reunir a las agrupaciones profesionales con el fin de estudiar los problemas contables, y en 1934 surgieron las primeras seis reglas de los principios contables de hoy. En los años 1936, 1941, 1948 y 1957 se publicó, verificó y adicionó, por parte de la *American Accounting Association* (AAA), todo lo relacionado con los principios contables⁷.

Finales del siglo XIX y principios del siglo XX. “Mayores influencias en este periodo:

- El desarrollo de la enseñanza de la contabilidad y los libros de texto.
- La Revolución Industrial, que dio origen a la contabilidad de costos y al registro de la depreciación de la maquinaria.
- El desarrollo de los ferrocarriles.
- La regulación por parte del gobierno en aspectos fiscales.
- La necesidad de información para casas de bolsa y valores.
- La organización y desarrollo de agrupaciones de profesionales de la contabilidad pública, a través de colegios o institutos.
- El auge de la sociedad anónima y el aumento de los gigantes industriales, comerciales y financieros.

⁷ FIERRO MARTÍNEZ, Ángel María, Op.cit. Pp.9-10.

- Las primeras expresiones de tratados comerciales entre Francia e Inglaterra

Antecedentes históricos en Colombia. “En la América precolombina, donde predominaban tres culturas relativamente desarrolladas-Aztecas en México, Incas en Perú y Chibcha en Colombia-, no se conocía la escritura alfabética. A pesar de esto, la actividad contable era práctica común entre los aborígenes, por ejemplo los aztecas llevaban cuentas de los tributos que recaudaban a las tribus sometidas; los incas llevaban sus cuentas en lazos con nudos que representaban cifras, y los chibchas, cuyo comercio se realizaba por medio del trueque de mercancías, registraban sus transacciones con colores pintados sobre sus trajes.

Con la llegada de los españoles a territorio americano se inició en este territorio una actividad económica sin precedentes. Los conquistadores obtuvieron de la corona múltiples concesiones, lo que dio comienzo a la explotación no solo de los recursos naturales sino también de los aborígenes. Así, el español logra imponer en estas tierras, además de su cultura y costumbres mercantilistas, sus prácticas contables. Al conocer la consolidación de la conquista americana, en 1552 Carlos V, mediante cédula real nombra a Rodrigo de Albornoz como contador real de estas tierras, y le proporciona junto con su acreditación instrucciones muy precisas sobre el registro de las operaciones mercantiles.

Posteriormente, en 1591, el rey Felipe II ordena llevar la contabilidad del reino en partida doble, resaltándose de esta manera la influencia italiana en la contabilidad española.

Los colonos establecieron en el territorio americano una serie de instituciones de carácter socioeconómico con el propósito de explotar al aborigen, por ejemplo la Encomienda- obligación representada en servicios personales y productos naturales a cargo del colono, el tributo para el encomendero, las Pensiones particulares, el Quinto del rey, el Sueldo para los corregidores y la Mita constituyeron en importantes fuentes de ingresos para la corona.

Durante la Colonia, la Iglesia sin lugar a dudas fue la institución más poderosa en el Nuevo Reino; se apropió de grandes extensiones territoriales tanto rurales como urbanas, al cambiar de método de la fuerza usada por los colonos, por la enseñanza y la evangelización.

⁸ ROMERO, Javier, Op.cit. P.36.

En 1605 se establecieron en América tres tribunales (Santafé, Lima y México), nombraron contadores especiales en La Habana y Caracas y se dictaron normas de manejo contable. En 1678, Felipe IV determinó que los contadores reales debían presentar cada dos años cuentas en términos de “Cargo” y “Data” (debe haber) al Real Tribunal de Cuentas. De esta forma se logró el Control y registro de los impuestos recaudados y administrados por la corona.

El mayor aporte para el desarrollo de la contabilidad en América lo proporcionó la comunidad religiosa de la Compañía de Jesús, la cual introdujo por primera vez en estas tierras libros de contabilidad, el concepto de inventarios, la noción de presupuestos y demás elementos desarrollados en la Europa de ese entonces.

La contabilidad no era ejercida como profesión liberal, sino por los clérigos como parte de sus actividades administrativas en las comunidades religiosas.

Contabilidad en Colombia. En Colombia, después de la independencia, continuaron usando por mucho tiempo las técnicas contables traídas de España, de acuerdo con las ordenanzas del Bilbao. El surgimiento de la República no trajo consigo modificaciones profundas en las estructuras socioeconómicas.

En 1821, mediante la ley del 6 de octubre, se organiza la Contaduría General, con el fin de reglamentar el funcionamiento de la Oficina de Contaduría de Hacienda con cinco contadores bajo nombramiento oficial. Treinta años más tarde se sustituye la Corte de Cuentas por la Oficina General de Cuentas, en la cual se establece como jefe un funcionario denominado Contador Mayor Presidente. En el año 1873 se elabora el Código Fiscal.

De acuerdo con el código de comercio de 1887 se exige a todos los comerciantes llevar al menos cuatro libros de contabilidad: Diario, Mayor, Inventarios y Balances, junto con el libro copiador de cartas; en los años siguientes se establecen las normas y procedimientos para el manejo de estos libros.

A comienzos del presente siglo y como resultado del desarrollo de la actividad comercial, financiera e industrial del país, se reglamentó la revisoría fiscal y decretaron algunas normas tributarias con el fin de incentivar la inversión privada.

Paralelo a este desarrollo surgió la necesidad de capacitación comercial contable y se creó la Escuela de Comercio de la Universidad de Antioquia en 1890 y la Escuela Nacional de Comercio de Bogotá en 1905.

Años más tarde, estos ejemplos fueron seguidos por otras ciudades del país, y a la postre dieron origen a la organización definitiva de gremios de contadores. En 1923 se expidió la ley 17 mediante la cual se amplió la Escuela Nacional de Comercio y sus enseñanzas se orientaron de acuerdo con los modelos europeos.

La actividad industrial continuó su desarrollo para fomentar la creación de sociedades anónimas, para lo cual el gobierno expidió la ley 58 de 1931, mediante la cual se creó la figura del Revisor Fiscal. En el artículo 46 de esta ley se reconoció el reconocimiento a la profesión de Contador Juramentado.

Con el paso de los años se dictaron algunas leyes adicionales encaminadas a la reglamentación de la profesión contable, por ejemplo la ley 73 de 1934 relacionada con el manejo contable de las empresas públicas y privadas y el ejercicio de la profesión, fijó normas reglamentarias para el ejercicio de la profesión en el país.

En 1951 se creó el Instituto Nacional de Contadores Públicos (INCP), conformado por contadores de gran trayectoria. Cuatro años más tarde se organizó la Academia Colombiana de Contadores Públicos Titulados (Adeconti).

La ley 145 de 1960 reglamentó definitivamente el ejercicio de la profesión y fijó los requerimientos necesarios para su práctica. En 1961 se expidió el Decreto 1660 en el que se determinaron normas y procedimientos requeridos para ejercer la profesión, llevar contabilidades, autorizar estados financieros y elaborar declaraciones de renta⁹.

4.2.2 historia de la contabilidad pública. “La contabilidad gubernamental proviene primero de España, que como Estado conquistador fue consciente de la importancia y por ello vinculó como partícipes indispensables de toda expedición junto a los militares, al geógrafo, el cura doctrinero y el contador, organizando las cuentas de la Colonia desde sus inicios. España consolidó la organización contable sobre criterios de la cultura latina, consecuencia de su actitud abierta al arte y el conocimiento europeo de la época. En 1263 Alfonso el Sabio ordenó la organización de las cuentas reales e impuso a los funcionarios encargados de la administración, la obligación de rendir cuentas, práctica regulada totalmente

⁹ FIERRO MARTÍNEZ, Ángel María, Op.cit. Pp.10-12.

1436, cuando la función de vigilancia se asignó a los Oidores de la Real Audiencia; en 1476 se emiten ordenanzas reales estableciendo la forma de rendir las cuentas. Todas las prácticas fueron trasplantadas a la Nueva España (América española), con la designación de contadores reales, quienes junto con el nombramiento recibían una cédula de instrucciones con elaborados reglamentos de contabilidad fiscal y forma de llevar los libros.

A partir de 1551 el rey Felipe II ordena llevar contabilidad por partida doble, procedimiento retractado en 1923, cuando se retornó a la partida simple y sistemas de caja. Estas normas contables se mantienen y mejoran durante toda la Colonia y después de ella en la vida republicana, caracterizada ésta última por el tránsito del caos informativo a la racionalidad, permitiendo identificar grandes etapas de la información gubernamental.

Durante este siglo largo de historia, la contabilidad se caracteriza por la incertidumbre de su quehacer y la responsabilidad de su construcción. El objetivo que enlaza la pródiga legislación contable es el control de la actividad estatal en su aspecto financiero y administrativo, con muy poco desarrollo del control de los derechos sobre los contribuyentes, porque sus rentas se originan en tributos aduaneros y de consumo.

La responsabilidad de la elaboración de información contable se desplazó reiteradamente de las ramas ejecutiva, a legislativa y judicial del poder público, para establecer un criterio acertado sobre la importancia administrativa de la contabilidad, cuya práctica fue accidentada e intermitente, siendo normal el abandono en épocas de guerra, constituyendo los eventos bélicos, tan rutinarios en el pasado siglo, el argumento justificativo ante el parlamento para no informar las cuentas de la Nación. Las principales normas que se presentaron en esta etapa fueron:

1819. Se determina la vigencia de las normas contables del gobierno español restableciendo el Tribunal de Cuentas y creando una Dirección y Superintendencia General de la Hacienda.

1821. Por Ley del 6 de octubre se organiza la Contaduría General, disponiendo el funcionamiento de la Oficina de Contaduría de la Hacienda, integrada por cinco contadores nombrados por el gobierno.

1824. Por Ley del 3 de agosto se suprime la Contaduría General de la Hacienda y se crea la Dirección General de Hacienda, con Contadurías Seccionales, formada por cinco directores. Se reglamenta el pago de la deuda pública y el libro de la deuda nacional.

1825. Por Decreto de noviembre 23 se crean Contadurías Provinciales investidas de jurisdicción coactiva para el cobro de acreencias a favor del Estado.

1832. Por Ley del 20 de marzo se suprime la Dirección General de la Hacienda restableciendo la Contaduría General de la Hacienda, dependiente del ejecutivo y asignándole funciones de examen y fenecimiento de cuentas.

1838. La Ley del 26 de mayo integra la Comisión Legislativa de Cuentas por tres miembros de cada cámara, para evaluar las cuentas del presupuesto y del tesoro.

1843. Se incluye la organización contable en la Constitución Nacional.

1846. La Ley del 9 de junio reglamenta el funcionamiento de la Contaduría General de la Hacienda y determina trámites para el fenecimiento de cuentas. La Ley del cuatro de mayo establece la obligación de la Contaduría General de la Hacienda de examinar y fenecer las cuentas de la administración y de sus oficinas subalternas.

1847. Por Ley séptima se establece la Corte de Cuentas, compuesta por un juez y sus jueces auxiliares nombrados por el ejecutivo, con funciones de examen y fenecimiento de cuentas en primera instancia. Se impone al contador general normas sobre el manejo de las cuentas.

1850. La Ley 20 crea la Oficina General de Cuentas sustituyendo a la Corte de Cuentas, dirigida por un Contador Mayor Presidente. El personal de esta dependencia debe ser nombrado por el presidente.

1857. Por Ley del 19 de febrero los contadores de la Oficina General de Cuentas pasan a ser nombrados por el Congreso. Se define el concepto de responsabilidad fiscal de los funcionarios ordenadores, determinando que las apelaciones surten en salas distintas de la Corte Suprema de Justicia.

1866. La Ley 68 mantiene como entidad fiscalizadora a la Oficina General de Cuentas, integrada por cinco contadores nombrados por el Congreso y reglamenta su funcionamiento.

1873. Se elabora el primer Código Fiscal, en el cual se ratifica el funcionamiento de las oficinas generales de cuentas, la rendición mensual y el recurso de apelación ante la Corte Suprema de Justicia, incluyendo en las normas contables

1881. La Constitución fija pautas de derecho presupuestal.

1892. Por Ley 33 se determina la obligación del ejecutivo de presentar proyecto de presupuesto equilibrado de presupuesto.

1898. La Ley 62 restablece la Corte de Cuentas, designada por el Congreso de la República.

1904. Se reglamenta por Decreto la formación de las cuentas del presupuesto del tesoro.

1912. Se deroga el Código Fiscal de 1873 determinando que la Corte de Cuentas tendrá diez magistrados, nombrados por el Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo para períodos de cuatro años y se reglamenta su funcionamiento. La Ley 110 del mismo año determina procedimientos para el cálculo de rentas.

1918. Se eleva el número de magistrados a trece, los cuales son nombrados siete por la Cámara de Representantes y siete por el Senado para períodos de cuatro años. La simple enunciación de estas normas evidencia de manera clara la continua variación de la regulación en sus aspectos de organización del trabajo, proceso contable y proceso de control, en un ambiente de incertidumbre donde predominante es el ensayo-error de aspectos eminentemente funcionales pragmáticos

Esta etapa tiene su origen en la aplicación de las recomendaciones de la Misión Kemmerer, que visitó con fines de monitoreo económico a nuestro país en el año de 1923 a instancias del gobierno de Pedro Nel Ospina. Colombia llegó entonces a un punto crítico de su desarrollo Económico, consolidándose como República agro exportadora, requiriendo de manera inaplazable una reconversión de su estructura para los fines del comercio exterior.

La necesidad de obras de Infraestructura que dieran integración a las zonas de producción con las vías a la exportación no aceptaban aplazamientos y requerían una financiación, por política monetaria considerada imposible a nivel interno encontrando como alternativa recursos externos. El mayor oferente internacional de crédito era el triunfador de la primera guerra mundial, Estados Unidos, país

significativos desarrollos del saber administrativo, financiero y económico; virtud de tal conocimiento no arriesgaba sus recursos. Por eso hizo exigencia Colombia para que organizara sus finanzas y demostrara tener la capacidad de pago suficiente para responder por sus acreencias, enviando a sus consultas encabezados por Edwin Walter Kemmerer, especialista en moneda y banca, quien se acompañó del experto en presupuesto y contabilidad, Joseph T. Byne, experto en aduanas, W. W. Renwick, el experto en crédito público, Walter Laguerquist, y el experto en impuestos y rentas Kossuth Williamson, además personal auxiliar, apoyados por contables colombianos como Leopoldo Lasca Regulo Domínguez y Rafael Caballero. La misión abordó todos los tópicos e hizo recomendaciones como la creación de instituciones como la Contraloría General de la República, las Superintendencias Bancaria y de Sociedades y la Banca Central, la organización de la contabilidad, el presupuesto y la reforma de programas educativos de la Escuela Nacional de Comercio”¹⁰.

4.2.3 Contabilidad. “Según el Diccionario de Términos Contables para Colombia, se define la contabilidad como el sistema de medición y comunicación de hechos económicos y sociales relacionados con un ente específico, que permite a sus usuarios juicios informados y decisiones conducentes a la colocación óptima de los recursos y el cumplimiento de los objetivos de la organización.

El Diccionario para Contadores, define la contabilidad como el registro de información de transacciones, es el arte de registrar, clasificar y resumir de una manera significativa y en términos monetarios, las transacciones y eventos (sucesos) que son, cuando menos en parte, de carácter financiero y el estado general de los negocios.

El Consejo de Estado en sentencia No. 8790 del 30 de abril de 1998, conceptuado que: La contabilidad no es otra cosa que el registro cifrado de la situación patrimonial de un ente económico, de suerte que con él se refleja

¹⁰ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Evolución del proceso de planificación contable en Colombia (en línea) <http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/EvolucionPlanesContables.pdf>. Pp. 63-66 (consultado el 29 de septiembre de 2010)

historia clara, completa y fidedigna de los asientos individuales y el estado general de los negocios”¹¹.

“Sistema que permite identificar, medir, procesar y comunicar información financiera para tomar decisiones, emitir juicios y ejercer la función de control”¹².

“Es un proceso de información acumulativo de la empresa, cuyas funciones son recolectar, identificar, medir, clasificar, codificar, acumular, registrar, emitir estados financieros, interpretar, analizar, evaluar e informar, y hacer el seguimiento al desarrollo de las operaciones de un ente económico, en forma clara, completa y fidedigna”¹³.

“Es el sistema de información que mide las actividades de las empresas, procesa esa información en estados (informes) y comunica los resultados a los tomadores de decisiones. La contabilidad no equivale a la teneduría de libros, que es un procedimiento contable, de igual modo que la aritmética es un procedimiento matemático.

Es frecuente que se llame “lenguaje de los negocios” a la contabilidad. Cuanto mejor entienda este lenguaje, tanto mejores serán sus decisiones de negocios y la administración de los aspectos financieros de su vida personal. La planeación financiera personal, los gastos educativos, los préstamos, los pagos del automóvil, los impuestos sobre la renta y las inversiones se basan en el sistema de información llamado contabilidad”¹⁴.

4.2.4 Clasificación de la contabilidad. “Según el origen de capital:

- Privada o particular: Se ocupa del registro de transacciones y preparación de Estados Financieros de empresas particulares.

¹¹ PARDO ROJAS, Nelson Germán, HOYOS RAMÍREZ, Libardo y MONSALVE TEJADA, Rodolfo. Contabilidad y Auditoría Tributaria. Centro Interamericano Jurídico-Financiero, 2003. Pp.32-33.

¹² CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Diccionario de términos de Contabilidad Pública. Pp. 41.

¹³ FIERRO MARTÍNEZ, Ángel María. Op.cit. P.15.

¹⁴ HORNGREN, Charles T, HARRISON JR, Walter T y SMITH BAMBER, Linda. Contabilidad. Edición).México: Pearson educación de México, S.A de C.V, 2003. Pp. 5.

- Oficial o gubernamental: Se ocupa del registro de información del Estado o de las instituciones y diferentes organismos estatales.

Según la clase de actividad:

- Comercial: Registra las operaciones de empresas o negocios dedicados a la compra y venta de bienes o mercancías, sin ningún proceso adicional de transformación de éstas.
- Industrial o de costos: Registra las operaciones de empresas dedicadas a la fabricación o elaboración de productos mediante la transformación de materias primas, permitiendo determinar los costos unitarios de producción y explotación.
- Servicios: Registra las operaciones de empresas dedicadas a la prestación de servicios, o a la venta de capacidad profesional. En este grupo se tienen: entidades bancarias, instituciones educativas, hospitales, clínicas, talleres de servicio, empresas de turismo, servicio de transporte, empresas de asesoría profesional, etcétera.
- Agropecuaria: Aquella que registra las operaciones de empresas dedicadas a las actividades de agricultura o ganadería¹⁵.

4.2.5 Funciones de la contabilidad.

- “Función fiscal: Sirve para determinar la información financiera-fiscal, sustento para aplicación de bases impositiva (tributaria). En los países donde la contabilidad tiene una orientación fiscal, la norma establece que lo fiscal prevalece sobre lo contable en caso de divergencia.
- Función macroeconómica: La contabilidad sirve para ofrecer la información necesaria para evaluar la situación económica de un país y los ajustes necesarios a la economía, para pasar de una situación dada a una situación deseada en el ámbito de los propósitos nacionales.

¹⁵ DÍAZ MORENO, Hernando. Contabilidad General (1ª. Edición). Bogotá: Pearson educación Colombia Ltda, 2001. P.2.

- **Función legalista:** Orientación que se puede identificar con las características del programa de investigación legalista, presentado en Cañibano, donde la contabilidad tiene la función de ofrecer al propietario el resultado (pérdidas y ganancias) de las operaciones del ente; al igual que servir de garantía para terceros de la capacidad de pago y endeudamiento de la entidad.
- **Función de utilidad:** Esta función se describe en el paradigma de utilidad de la información contable; orientación pragmática, utilitarista y finalista de la información económica-financiera, dirigida a convertir los estados financieros en herramienta útil para la toma de decisiones de los usuarios interesados en la información del ente)¹⁶.

4.2.6 Contabilidad pública. “Rama especializada de la contabilidad que permite desarrollar los diversos procesos de medición, información y control en la actividad económica de la administración pública.

Es con base en la contabilidad pública que los hechos económicos en los cuales intervienen los entes públicos quedan registrados en cuentas, de tal forma que en todo momento puede conocerse el estado de los derechos y obligaciones, como el grado de cumplimiento del recaudo de los distintos ingresos tributarios, las inversiones, costos y gastos inherentes al proceso económico, financiero, social, ambiental y presupuestal, efectuados en desarrollo de la función administrativa o cometido estatal”¹⁷.

Según el marco conceptual de la contabilidad pública, el cual ha sido reglamentado y actualizado por las resoluciones 354, 355 y 356 de 2007 a raíz de las peticiones de diferentes entidades para que la contabilidad se armonizara con las normas internacionales de contabilidad del sector público, la define como “aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades”.

¹⁶ MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJIA SOTO Eutimio. Armonización o estandarización contable internacional. Cali: Universidad Libre, 2005. P. 78-79.

¹⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Diccionario de términos de Contabilidad Pública. Op.cit. P. 41.

desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos)”¹⁸.

Desde el punto de vista jurídico. “...comprende, además de la contabilidad general de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados, territorialmente por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan y la de cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y solo en lo relacionado con estos (artículo 10 de la Ley 298 de 1996)”¹⁹

“El artículo 9 de la ley 298 expresa que ... la contabilidad general de la Nación comprende la de los órganos que integran las ramas del poder público en el nivel nacional, la de las entidades u organismos estatales autónomos e independientes, la de los organismos creados por la Constitución Nacional o por la ley, que tienen régimen especial, adscritos a cualquier rama del poder público, la de las personas naturales o jurídicas y la de cualquier otro tipo de organización o sociedad, que manejen o administren recursos de la Nación en lo relacionado con estos”²⁰.

“Desde el punto de vista conceptual constituye el subsistema de información contable encargado de la medición de los diferentes hechos financieros, económicos y sociales que realizan las entidades pertenecientes al sector público de tal manera que, al ser comunicada a través de los estados contables, mejor ostensiblemente el manejo, control y gestión de los recursos estatales por parte de quienes tienen esta competencia”²¹.

4.2.7 Contabilidad internacional. “Tua y Gonzalo (1988:29) reseñan la definición de Choi-Mueller (1984) el cual explica que “El término contabilidad internacional

¹⁸ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Régimen de Contabilidad pública. Op.cit, P. 14.

¹⁹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La contabilidad y su utilidad en el sector público (línea).URL:
http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_contabilidad_y_su_utilidad.pdf. P. 23. (Consultado el 23 de septiembre de 2010)

²⁰ *Ibidem*. P. 23.

²¹ PULGARÍN GIRALDO, Hernán y CANO PABÓN, Jairo Alberto. “Historia de la Contabilidad Pública en Colombia”. En: Revista Contaduría. Universidad de Antioquia, número 37, septiembre de 2000. Página 88. Citado por: CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La contabilidad y su utilidad en el sector público. Pp. 23-24.

extiende, en su más amplio sentido, hasta abarcar la contabilidad para propósitos generales y orientados a términos nacionales, dirigida a:

- El análisis comparativo internacional.
- Los temas de medida e información contable relativa exclusivamente a transacciones de empresas multinacionales y a la forma de los negocios de dichas empresas.
- A las necesidades contables de los mercados financieros internacionales.
- A la armonización de la diversidad en cuanto a la contabilidad e información financiera, a conseguir mediante acciones políticas, organizativas, profesionales y de fijación de normas²².

4.2.8 Antecedentes de la estandarización. “La homogenización del lenguaje de la presentación de la información financiera es un objetivo central de la nueva arquitectura financiera internacional (NAFI), entendida como “el conjunto de acuerdos para promover la eficiencia y estabilidad del sistema financiero internacional”, donde se expone el compromiso de la comunidad internacional de reforzar la arquitectura internacional centrándose en 5 ámbitos principales:

- Más transparencia y promoción de normas y prácticas óptimas.
- Refuerzo de políticas, sistemas financieros y fundamentos institucionales en el país.
- Refuerzo de políticas para mitigar los costos sociales de la crisis.
- Implicación del sector privado en la prevención y solución de crisis.
- Refuerzo y reforma de foros internacionales.

La contabilidad al ser incluida como uno de los estándares básicos de la nueva arquitectura debe desarrollar un orden que permita reconocer, medir, valorar, presentar y revelar la información que exige el mundo de los negocios actuales.

²² MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar. *Contabilidad Internacional*. Bogotá: EUNED, 2010. P.19.

fundamentalmente la modalidad de los mercados públicos de valores, que exige cada día más confianza y transparencia”²³

“Organismos como el Banco Mundial y el Fondo Monetario Internacional han argumentado que en parte las crisis financieras, se deben a la falta de transparencia en la información; por tal razón han iniciado un programa de fortalecimiento en este sentido, que incluye la armonización de estándares internacionales de contabilidad”²⁴

“El fortalecimiento de los sistemas de información y en consecuencia la inclusión del sistema contable dentro de la nueva arquitectura financiera internacional es el propósito del Banco Mundial en su objetivo de generar mayores niveles de confianza y transparencia en los mercados”.²⁵

4.2.9 Fundamentos de la estandarización contable internacional. “Actividad reglada y organizada que, mediante la elaboración y emisión de normas contables, tiende a la consecución de comportamientos homogéneos en la confección de la información financiera, suministrando, al mismo tiempo, a sus usuarios, un marco de referencia de los criterios a partir de los que ha sido elaborada, y a los expertos que han de auditarla un catálogo de las prácticas más recomendables en cada situación posible”²⁶.

²³ MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJÍA SOTO, Eutimio, Op.cit. Pp. 35-36.

²⁴ ESPINOSA FLÓREZ, Germán Eduardo. Transparencia y comparabilidad: Premisas fundamentales en los procesos internacionales de regulación contable. En: revista Legis Contador, No. 9, Págs. 145-180, enero- marzo de 2002. Citado por: MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJÍA SOTO, Eutimio (2005). P. 36.

²⁵ MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MEJÍA SOTO, Eutimio, ibídem. P. 36.

²⁶ FERNÁNDEZ TASCÓN, María Teresa. Armonización y normalización contable en el ámbito internacional. Universidad de Antioquia, Facultad de Ciencias Económicas, Departamento de Contaduría. Medellín, 1995. Citado por: CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública: la experiencia de la Contaduría General de la Nación (en línea). URL: http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/Armonizacion_Estandarizacion.pdf. P. 11 (consultado el 29 de septiembre de 2010)

“La normalización contable es el proceso de emisión de principios y normas reguladoras de la práctica contable, que tiene como objetivo garantizar que la información proporcionada por la contabilidad sea entendida correctamente y ajuste a las necesidades de sus usuarios, reuniendo las características que hacen útil para la adopción de decisiones de asignación de recursos y, definitiva, presentando una imagen veraz de la situación económico-financiera de resultados de la empresa”²⁷.

4.2.10 Propósitos y efectos de la estandarización

4.2.10.1 “Unificar el lenguaje: La unificación del lenguaje procura un comportamiento homogéneo, pues así se garantizará una similar interpretación de la norma y de la información independientemente del contexto en el que encuentre el usuario y aplicador directo del parámetro. Por ejemplo, saber que los conceptos de “amortización” o “provisión” tienen el mismo significado en Colombia y en cualquier parte del mundo es esencial para efectos de comprender los criterios señalados para reconocer las diferentes operaciones, así como para interpretar y comparar adecuadamente la información. De lo contrario, comparar las diferentes magnitudes o variables puede conducir a conclusiones equivocadas. En esta medida, debe unificarse no solo las denominaciones de las expresiones contables, sino también el significado que tiene cada una de ellas.

4.2.10.2 Unificar las bases de reconocimiento y demás criterios: Éste es un elemento fundamental para lograr el objetivo de comparabilidad. Uno de los principales criterios que deben unificarse es el relacionado con la base de reconocimiento. Es evidente que se obtendrían resultados diferentes si se aplica de un lado la base de caja y, de otro, la base de causación o devengado. En el primer caso, solo se reconocerían los hechos en la medida que estos generen

²⁷ SIERRA GONZÁLEZ, Ernesto. El nuevo período de la normalización internacional contable y sus implicaciones en Colombia. Contabilidad y Finanzas – Innovar, Revista de ciencias administrativas y sociales, enero-junio de 2002. Bogotá, D. C., 2002, página 90. Citado por: CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública.

corriente de efectivo, en el segundo, el hecho económico debe registrarse independientemente del efectivo que se genere.

4.2.10.3 Unificar las formas de revelación de la información: Aunque son los criterios para procesar la información los que indican si ésta es o no comparable, es importante resaltar que la forma como ésta se presenta hace más o menos viable la comparación. En consecuencia, es conveniente uniformar la estructura de los estados contables a fin de que sean fácilmente comparables las diferentes magnitudes o variables que los conforman²⁸.

4.2.11 Factores que influyen en la estandarización

4.2.11.1 Auge de las empresas multinacionales. “La aparición y desarrollo de las empresas que proyectan su actividad en dos o más países fue el centro de atención de la contabilidad internacional en su primera etapa (década de los 60), luego el importante crecimiento de los negocios internacionales y el desarrollo de las actividades de las empresas multinacionales, la internacionalización del mercado de capitales, así como el incremento de las inversiones directas extranjeras de las empresas que operan en varios países, llevaron a la necesidad de obtener información financiera comparable”²⁹

“En la segunda mitad del siglo XX los países se encontraron con un cambio de enfoque en sus economías nacionales, es decir, de estar parcialmente cerradas a estar integradas por mercados financieros globales. Los sistemas de información enfocados a los sistemas financieros han ayudado a este proceso, lo cual ha generado que las inversiones y financiamientos se pueden realizar de forma global. Para llevar a cabo estas inversiones o financiamientos los usuarios

²⁸ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública, ibídem. P. 12-13

²⁹ LAÍNEZ GADEA, José Antonio. Manual de contabilidad internacional. Madrid: Edición Pirámide, 2001. Citado por: MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto, MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús (2006). P.3.

necesitan información financiera comparable para su análisis y toma de decisiones.

Por otra parte, al manejar diversas monedas en las inversiones y financiamientos existe un riesgo cambiario que debe considerarse. Dicho riesgo ya ha sido analizado y cubierto con una serie de instrumentos financieros o productos derivados, desarrollados por las instituciones financieras fuertes enfocadas al comercio y al financiamiento internacional”³⁰

4.2.11.2 Procedimientos en el registro contable. “La consolidación de la información (económico-financiera) que involucra entes (subsidiarias-agencias o sucursales) de diferentes países con diferentes monedas y con principios de contabilidad diversos ha llevado a que sustentados en la necesidad de alcanzar un mayor grado de objetividad de la información y una relación costo-beneficio favorable para los entes-empresas, se propongan prácticas internacionalmente aceptadas”³¹.

4.2.11.3 Presión de las empresas multinacionales en el desarrollo contable. “Esta globalización de la economía mundial influye tanto en la demanda como en la oferta de la información financiera”³². “Las empresas multinacionales son altamente beneficiadas con la implementación de una normativa contable común en todos los países del mundo, lo que representaría para tal tipo de organizaciones una reducción en los costos de preparación, presentación y auditoría de la información económico- financiera. Además en lo referente a la toma de decisiones su utilidad estaría dada por la brevedad en el tiempo que representaría un proceso de conversión”³³.

³⁰ GONZÁLEZ ESQUEDA, Irving Alfredo. Contabilidad Internacional. México: MC GRAW HILL, 2003. Citado por MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús (2006). P.3.

³¹ MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, ibídem. P.3.

³² LAÍNEZ GADEA, José Antonio. Manual de contabilidad internacional. Madrid: Edición Pirámide, 2001. Citado por: MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús (2006). P.5.

³³ MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, ibídem. P.5.

4.2.11.4 Creciente mercado de capitales. “Los mercados públicos de valores constituyen una importante fuente de financiación para los entes-empresas, cuales superan las barreras de las fronteras entre los países y el mercado local para buscar financiación internacional; igual que los inversores que no limitan sus fondos a la financiación de actividades locales, sino que diversifican su inversión en varios países.

Los mercados de capitales incluyen:

- Los mercados financieros
- Los mercados de seguros
- Los mercados de valores³⁴.

“La exigencia de un nivel de información u otro, es una dimensión por la cual los mercados de valores entran en competencia. En este sentido parece lógico suponer que la exigencia a las empresas que pretenden cotizar en un determinado mercado de valores extranjero de presentar un gran volumen de información reconciliada con los principios del país en cuestión, sea una barrera para éstas por el costo que dicha política supone para ella. El incremento de la movilidad de los capitales a nivel mundial junto a la internacionalización de las actividades económico-comerciales de los países, ha supuesto para algunas empresas la necesidad de recurrir a mercados distintos a los de su propio país para obtener financiación³⁵. “Tal movilidad de capitales exige un aumento en la calidad y comparabilidad de la información económico-financiera a fin de que sea útil para la toma de decisiones³⁶.

³⁴ MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, *ibídem*. P.5.

³⁵ LAÍNEZ GADEA, José Antonio. Manual de contabilidad internacional. Madrid: Edición Pirámide, 2001. Citado por: MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús (2006). P.5.

³⁶ MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, *ibídem*. P.5.

4.3 ASPECTOS LEGALES

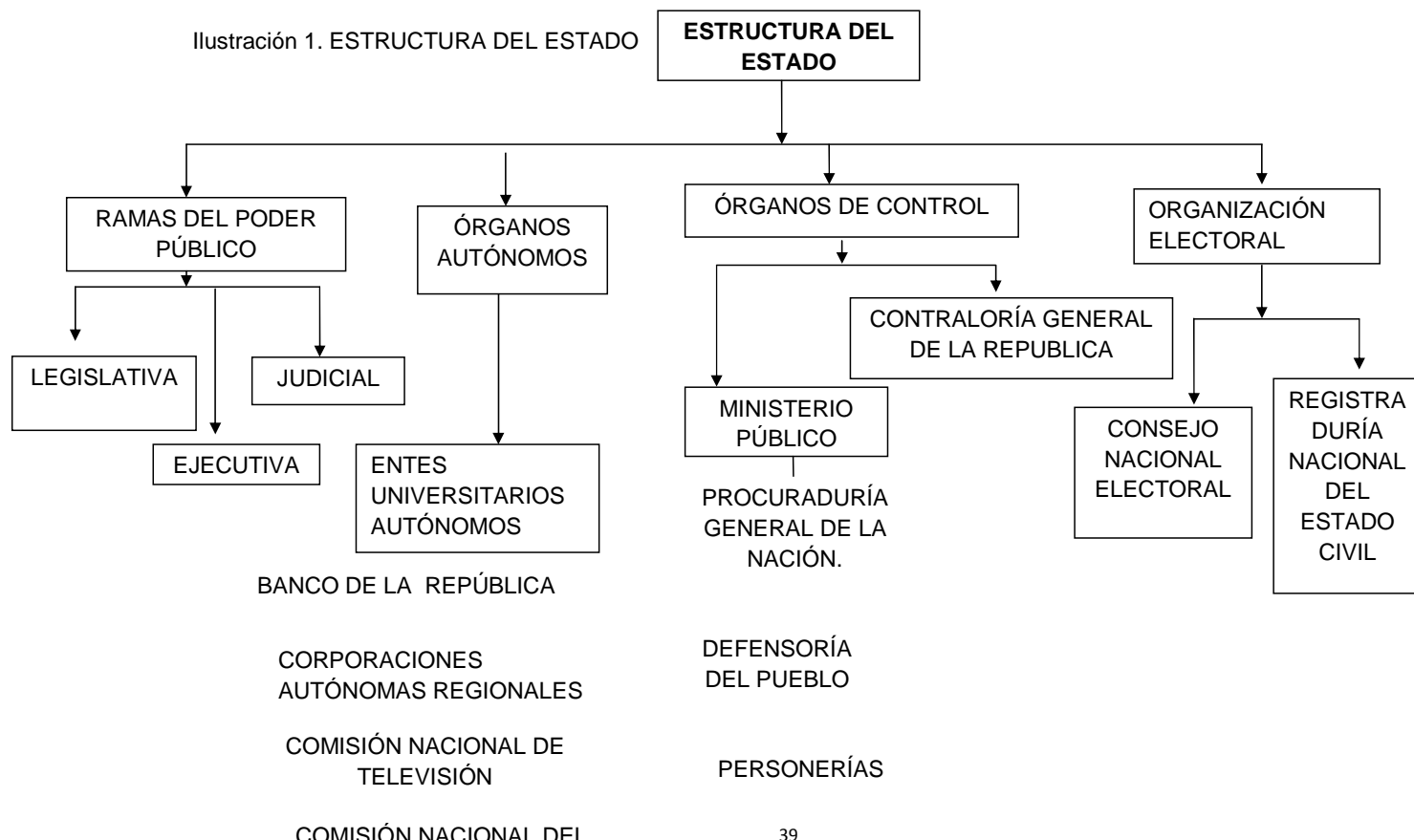
4.3.1 Estructura del sector público. La entidad encargada de la Contabilidad Pública en Colombia es la Contaduría General de la Nación, cuyas funciones son:

- “Determinar las políticas, principios y normas de contabilidad que deben regir en el país para todo el sector público.
- Uniformar, centralizar y consolidar la información contable.
- Elaborar el Balance General de la Nación”³⁷.

Dentro del entorno legal se encuentra la estructura del sector público la cual es definida en la Constitución Política de Colombia de 1991 en sus artículos 117, 118 Y 120.

³⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Misión. URL: http://jupiter.contaduria.gov.co/InfoGeral_MisionVision.htm (Consultado el 11 de marzo de 2010)

Ilustración 1. ESTRUCTURA DEL ESTADO



Fuente: Constitución Política de Colombia de 1991 en sus artículos 113, 117, 120, DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA FUNCIÓN PÚBLICA. Estructura del Estado Colombiano (en línea). URL: http://hermesoft.esap.edu.co/esap/hermesoft/portal/home_1/rec/arc_1623.pdf (Consultado el 2 de agosto de 2011) y Embassy of Colombia. Estructura del Estado Colombiano (en línea). URL: http://www.colombia.ru/eng/index.php?option=com_content&task=view&id=59&Itemid=77 (Consultado el 2 de agosto de 2011)

4.3.2 Normas internacionales de contabilidad para el sector Público (NICSP)

El IPSASB (*International Public Sector Accounting Standard Board*) ha emitido estándares internacionales para el sector público, los cuales se relacionan en la continuación:

Ilustración 2. NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD PARA EL SECTOR PÚBLICO (NICSP)

(NICSP)	NOMBRE DE LA NICSP	AÑO DE EMISIÓN
1	Presentación de Estados financieros	Mayo 2000
2	Estado de Flujos de efectivos	Mayo 2000
3	Superávit o déficit neto del ejercicio, errores sustanciales y cambios en las políticas contables.	Mayo 2000
4	Efectos de las variaciones en el tipo de cambio	Mayo 2000
5	Costos de endeudamiento.	Mayo 2000
6	Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades controladas	Mayo 2000
7	Tratamiento contable de las inversiones en (Entidades) Asociadas.	Mayo 2000
8	Presentación de información financiera sobre participaciones en asociaciones en participación	Mayo 2000
9	Ingresos provenientes de transacciones de intercambio	Mayo 2000
10	Presentación de información financiera en una economía hiperinflacionaria	Junio 2001

Ilustración 2. (Continuación)

11	Contratos de construcción	Junio 2001
12	Existencias	Diciembre 2001
13	Contratos de arrendamiento	Diciembre 2001
14	Sucesos posteriores a la fecha del Balance General	Diciembre 2001
15	Instrumentos financieros: Revelación y presentación	Diciembre 2001
16	Inversión inmobiliaria	Diciembre 2001
17	Inmuebles, maquinaria y equipo	Diciembre 2001
18	Presentación de información por segmentos	Junio 2002
19	Provisiones y pasivos y activos contingentes	Junio 2002
20	Revelaciones sobre entes vinculados (Partes vinculadas)	Octubre 2002
21	Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo	Diciembre 2004
22	Revelaciones Generales en la Información Financiera del Sector Público	Noviembre 2006
23	Impuestos por Transacciones no Cambiarias (Impuestos y Transferencias)	Noviembre 2006
24	Presentación de información presupuestaria en los estados financieros	Diciembre 2006
25	Beneficio de los empleados	Febrero 2008
26	Deterioro de la generación de activos efectivos	Febrero 2008
27	Agricultura	Diciembre 2009
28	Instrumentos financieros: presentación	Enero 2010
29	Instrumentos financieros: Reconocimiento y valoración	Enero 2010
30	Instrumentos financieros: Información a revelar	Enero 2010
31	Activos intangibles	Enero 2010

FUENTE: Normas internacionales de contabilidad para el sector público” línea). URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. (Consultado el de mayo de 2010)

CARTAYA I., Casto S. “La Federación Internacional de Contadores (IFAC) normas internacionales de contabilidad del sector público (NICSP)”. (En línea)

URL:

http://ideaf.org/web/images/normas_internacionales_de_contabilidad_del_sector_publico/DAblico.doc. P. 17 (Consultado el 22 de mayo de 2010)

Publication and resources. (En línea). U
<http://web.ifac.org/publications/international-public-sector-accounting-standards-board/recently-issued-standards-a#financial-instruments-reco> (Consultado el 11 enero de 2011)

5 DESARROLLO DE LA ESTRUCTURA CONCEPTUAL DEL MODELO INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD SECTOR PÚBLICO.

5.1 COMPONENTE GNOSEOLÓGICO (PRIMER COMPONENTE)

5.1.1 Ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento.

5.1.1.1 Contabilidad como ciencia

- Ciencia³⁸

5.1.1.2 Contabilidad como ciencia social

- Ciencia social³⁹

³⁸ TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa. La Contabilidad como disciplina científica. En: Revista Contaduría No. 26-27, Universidad de Antioquia, Medellín, Septiembre de 1995. P. 94.

CAÑIBANO CALVO (1990, pág.1993). Citado por: TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 97.

MONTESINOS JULVE, V. (1978): "La Contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas". Revista Española de financiación y Contabilidad, nº 26, octubre – diciembre, p. 83-108. Citado: TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 98.

Lluch Capdevilla (1951, pág. 35). Citado por TUA PEREDA, Jorge. Lecturas de Teoría e Investigación Contable. Medellín: Centro panamericano jurídico financiero, 1995. p. 129.

CAÑIBANO CALVO, L: Teoría Actual de la Contabilidad. Ed. ICE, Madrid, 1975. p.33.Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 138.

PINILLA MONCLUS, V.J. de: Estudio Relativo a la Fundamentación Axiomática Contable y el modelo Circulatorio de Flujos de Renta y Agregados de Riqueza. Tesis doctoral. Leída en la Facultad de CC.EE. Y EE. De la Universidad de Barcelona, 1975.p. 56. Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995). p. 143.

MONTESINOS, Citado por LARA DORADO, Juan Abel. Teoría contable y estructuras paradigmáticas. En: Revista Contaduría, Universidad de Antioquia. Marzo, 1991, no. 17-18. P. 2.

5.1.1.3 Contabilidad como ciencia factual

- Ciencia factual⁴⁰

5.1.1.4 Contabilidad como ciencia económica

- Ciencia económica⁴¹

5.1.1.5 Contabilidad como ciencia empírica

- Ciencia empírica⁴²

³⁹ ARÉVALO, Alberto. Elementos de contabilidad general (6ª. Edición). Buenos Aires: Edición Selección Contable, 1969, p.149. Citado por VIEGAS, Juan Carlos. Contabilidad en ciencias: ¿Técnica o ciencia? En: REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA, Julio-Septiembre, 2003, No. 15, p. 170

GOXENS DUCH, A.: Enciclopedia de Contabilidad y Administración de Empresas. Ed. G. G. Madrid, 1970. I tomo. P. 41. Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995). 138 y 139.

MACHADO RIVERA, Marco Antonio. La contabilidad: una nueva ciencia social. En: Revista Contaduría No. 17-18, Universidad de Antioquia, Medellín, Septiembre de 1990 – Marzo de 1991, p. 274.

FERNÁNDEZ CUESTA, M.C. (1991): Proyecto docente. Universidad de León. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 99.

⁴⁰ *Ibidem*. P. 99.

⁴¹ *Ibidem*. P. 99.

GOXENS DUCH, A.: Enciclopedia de Contabilidad y Administración de Empresas. Ed. G. G. Madrid, 1970. I tomo. P. 41. Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 138 y 139.

⁴² LISDERO, Arturo. El balance en la doctrina contable. Ediciones Macchi, 1975. Pp. 29 a 30. Citado por VIEGAS, Juan Carlos (2003). P. 172.

GARCÍA GARCÍA (1984): "De la vieja a la nueva Contabilidad". Comunicación presentada al Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, págs. 47-48; y en LÓPEZ DÍAZ (1984): "Orientaciones metodológicas en Contabilidad". Revista de Economía y Empresa, nº 2, págs. 117-127. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 83.

5.1.1.6 La contabilidad como ciencia aplicada

- Ciencia aplicada⁴³

5.1.1.7 Contabilidad como disciplina

- Disciplina⁴⁴

5.1.1.8 La contabilidad como disciplina empírica.

- Disciplina empírica⁴⁵

5.1.1.9 Contabilidad como tecnología social

- Tecnología social⁴⁶

5.1.1.10 La contabilidad como técnica.

- Técnica⁴⁷

⁴³ VIEGAS, Juan Carlos, Op.cit. P. 176.

GARCÍA GARCÍA (1984): "De la vieja a la nueva Contabilidad". Comunicación presentada al Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, págs. 47-48; y en LÓPEZ DÍAZ (1995): "Orientaciones metodológicas en Contabilidad". Revista de Economía y Empresa, nº 2, págs. 119-127. Citado por: TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 83.

⁴⁴ MATTESSICH, R. (1962): "Accounting and Analytical Methods. Homewood (Illinois): R.D. Irwin. Citado por: TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 96.

⁴⁵ LÓPEZ SANTISO, Horacio. Contabilidad y administración y economía. Ediciones Macchi, 2003. P.40. Citado por: VIEGAS, Juan Carlos (2003). P. 175.

⁴⁶ *Ibidem*. P. 175.

⁴⁷ BERTORA, Raúl. Teoría de la contabilidad. Ediciones Macchi, 1995, p. 30. Citado por: VIEGAS, Juan Carlos (2003). P. 173.

5.1.1.11 Contabilidad como sistema de información

- Sistema de información⁴⁸

5.1.1.12 Referente a lo público

- “Contabilidad gubernamental como un sistema de información integrado tres subsistemas interrelacionados: presupuesto, tesoro y hacienda”⁴⁹.

Conclusión

La gnoseología permite conocer el origen, naturaleza y alcance del conocimiento, razón por la cual se comienza en la estructura del modelo con éste componente. El primer paso es determinar cuál es el origen de la contabilidad para poder analizar lo específico del sector público que en este caso es el tema principal de la monografía.

Durante muchos años se ha debatido sobre la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento, ubicándola como una ciencia, disciplina, tecnología, técnica o un sistema de información demostrando que no se ha podido llegar a una ubicación definitiva. Durante la investigación realizada se ha encontrado que la mayoría de los autores consideran que la contabilidad es una ciencia, ya sea que la clasifiquen dentro de las ciencias sociales, factuales, económicas, empíricas o aplicadas.

La contabilidad es ciencia social, factual, económica y ambiental ya que reúne los requisitos para ser considerada como una ciencia los cuales son: objeto, proceso y a desarrollar (observación, explicación, autocorrección), tiene unas funciones

⁴⁸ CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús. El modelo contable público colombiano: entre la integración y la desintegración normativa. En: REVISTA INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA. Julio-septiembre, 2009, no. 39. P. 104.

⁴⁹ Resolución 10899 en 1984 de la Contraloría General de la República, con la cual se adoptó el nuevo Manual de Contabilidad Gubernamental. Citado por: CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús (2009). P. 105.

cumplir porque investiga y experimenta, además de ello cuenta con “finalidad propia, teorías propias como la hacendal y la del valor, cuenta con doctrinas científicas que establecen corrientes de pensamiento como el patrimonialismo, hacendalismo, personalismo”⁵⁰.

Es una ciencia social porque “estudia al hombre en sociedad, en una de sus expresiones y bajo la óptica de la producción y conservación de la riqueza en el marco de su actividad económica y social”⁵¹.

Es una ciencia factual porque estudia los hechos y no las ideas, además se apoya en la observación y experimentación.

5.1.2 Identificación del objeto de estudio.

5.1.2.1 La utilidad.

- Utilidad⁵²

5.1.2.2 La empresa y la organización.

- Empresa y organización⁵³

⁵⁰ LOPES DE SÁ, ANTONIO. Doctrinas, escuelas y nuevas razones de entendimiento para la ciencia contable. En: REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA. Abril-junio, 2007. P. 116.

⁵¹ MACHADO RIVERA, Marco Antonio. Op.cit. P. 272.

⁵² LOPES DE SÁ, Antonio. Op.cit. P. 119.

ARAUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los recursos: objeto de estudio de la Contabilidad. Revista Contaduría No. 50, Universidad de Antioquia, Medellín, Enero-Junio de 2007. P. 183.

⁵³ LOPES DE SÁ, Antonio, Op.cit. Pp. 119.

5.1.2.3 Riqueza

- Riqueza⁵⁴

5.1.2.4 El patrimonio

- Patrimonio⁵⁵

5.1.2.5 Realidad económica

- Realidad económica⁵⁶

5.1.2.6 Aspectos cualitativos y cuantitativos de la realidad.

- Aspectos cualitativos y cuantitativos de la realidad⁵⁷

⁵⁴ PINA MARTÍNEZ, V. (1995): "El marco conceptual: Una evolución". Ponencia presentada a la jornada de Trabajo sobre Teoría de la Contabilidad. Jerez de la Frontera. Págs. 17-18. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 85.

ARAUJO ENSUNCHO, Jack Alberto, Op.cit. P. 183.

⁵⁵ LOPES DE SÁ, Antonio, Op.cit. Pp. 120.

ARAUJO ENSUNCHO, Jack Alberto, Op.cit. P. 183.

LOPES DE SÁ, Antonio, Op.cit. P. 116.

MASI, V.: La *Ragioneria* como *Scienza* del Patrimonio. Ed. CEDAM, Padova, 1943p. 121. Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 136

⁵⁶ PINA MARTÍNEZ, V. (1995): "El marco conceptual: Una evolución". Ponencia presentada a la jornada de Trabajo sobre Teoría de la Contabilidad. Jerez de la Frontera. Págs. 17-18. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 85.

CAÑIBANO CALVO, L. (1990): Contabilidad: Análisis contable de la realidad económica. Madrid, Pirámide. 5º Ed. (1º Ed. 1987). Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa, (1995) P. 97.

CAÑIBANO CALVO, L: Teoría Actual de la Contabilidad. Ed. ICE, Madrid, 1975.p.33.Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995) P. 138.

⁵⁷ CAÑIBANO CALVO, L. (1990): Contabilidad: Análisis contable de la realidad económica. Madrid, Pirámide. 5º Ed. (1º Ed. 1987). Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa, (1995) P. 97.

5.1.2.7 Control

- Control⁵⁸

5.1.2.8 Recursos

- Recursos⁵⁹

5.1.2.9 Información

- Información⁶⁰

5.1.2.10 Renta

- Renta⁶¹

5.1.2.11 Referente a lo público

- Gestión del gobierno⁶².

FERNÁNDEZ CUESTA, M.C. (1991): Proyecto docente. Universidad de León. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa, (1995). P. 99.

⁵⁸ ARAUJO ENSUNCHO, Jack Alberto, Op.cit. P. 183.

Ibidem. P. 184.

⁵⁹ Ibidem. P. 184.

⁶⁰ Ibidem. P. 183.

⁶¹ PINILLA MONCLUS, V.J. de: Estudio Relativo a la Fundamentación Axiomática Contable del modelo Circulatorio de Flujos de Renta y Agregados de Riqueza. Tesis doctoral. Leída en la Facultad de CC.EE. Y EE. De la Universidad de Barcelona, 1975.p. 56. Citado por TUA PEREZ JORGE (1995). P. 143.

⁶² CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús, Op.cit. P. 104.

Conclusión

Los autores plantean que el objeto de estudio de la contabilidad es: la utilidad, riqueza, el patrimonio, la empresa y la organización, la realidad económica, control, los recursos, la renta, la información y los aspectos cuantitativos y cualitativos de la realidad económica, no encontrando una categoría definitiva de objeto de estudio.

En cuanto a la contabilidad pública se plantea que su objeto de estudio es la gestión del gobierno, evidenciando una gran diferencia planteada por los autores entre la contabilidad general y su rama de especialización la contabilidad pública.

La contabilidad es una sola, por tanto, el objeto de estudio de la contabilidad pública debe ser coherente con el de la contabilidad general.

Finalmente se considera que el objeto de estudio de la contabilidad es la realidad económica, social y ambiental ya que esta abarca la utilidad de las organizaciones, su patrimonio, la riqueza, los recursos, la renta e información, tipo social, cultural y ambiental que son elementos fundamentales dentro de toda entidad.

5.1.3 Formulación del método o los métodos de estudio.

5.1.3.1 Método inductivo

- Inductivo⁶³

⁶³ LARA D., Juan A. La nueva contabilidad. En: Revista Contaduría No. 15, Universidad Antioquia, Medellín, Septiembre de 1989, Pág. 101. Citado por MACHADO RIVERA, Marco Antonio (1990) 274.

LOPES DE SÁ, Antonio, Op.cit. P. 116.

LISDERO, Arturo. El balance en la doctrina contable. Ediciones Macchi, octubre de 1975, pp. 29-31. Citado por VIEGAS, Juan Carlos (2003) P.172.

5.1.3.2 Método deductivo

- Deductivo⁶⁴

5.1.3.3 Método analítico.

- Método analítico⁶⁵

5.1.3.4 Método científico.

- Método científico⁶⁶

5.1.3.5 Referente a lo público

- Deductivo⁶⁷

Conclusión

Se han encontrado diferentes autores que plantean que la contabilidad utiliza el método deductivo, otros que utiliza el inductivo, analítico y científico, pero llegar a una método definitivo. La contabilidad pública utiliza el método deductivo.

⁶⁴ LARA D., Juan A. La nueva contabilidad. En: Revista Contaduría No. 15, Universidad Antioquia, Medellín, Septiembre de 1989, P. 101. Citado por MACHADO RIVERA, Marco Antonio (1990) P. 274.

⁶⁵ GARCÍA GARCÍA, M. (1988): "La teoría de la Contabilidad a debate". Comunicación presentada al III^{er} Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, Málaga, 26-28 de mayo, Pp. 11-12. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 94.

⁶⁶ LÓPEZ SANTISO, Horacio. Contabilidad y administración y economía. Ediciones Macchi, 2000. P.40. Citado por VIEGAS, Juan Carlos (2003). P. 175.

⁶⁷ VÁSQUEZ BERNAL 1997, Citado por CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús (2009). P. 114.

Los métodos que utiliza la contabilidad son los métodos inductivo y deductivo inductivo porque parte de las particularidades del sector público y a partir de análisis de dichos rasgos crea teorías e hipótesis para este sector.

Utiliza el método deductivo porque parte del sector público en su totalidad a partir del estudio y análisis de estos hallazgos crea hipótesis y teoría específicas.

5.1.4 Determinación de la naturaleza.

5.1.4.1 Naturaleza económica.

- Naturaleza económica⁶⁸

5.1.4.2 Naturaleza jurídica.

- Naturaleza jurídica⁶⁹

5.1.4.3 Naturaleza financiera

- Naturaleza financiera⁷⁰

⁶⁸ CAÑIBANO CALVO (1990, Pág. 43). Citado por: TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 97.

CAÑIBANO CALVO, L: Teoría Actual de la Contabilidad. Ed. ICE, Madrid, 1975.p.33.Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 138.

ARÉVALO, Alberto. Elementos de contabilidad general (6ª. Edición). Buenos Aires: Edición Selección Contable, 1969, p.149. Citado por VIEGAS, Juan Carlos (2003). P. 170

LLUCH CAPDEVILLA (1951, pág. 35). Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 129.

⁶⁹ *Ibidem*. P. 129.

⁷⁰ Accounting Terminology Bulletin No. 1. Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995). P.148.

5.1.4.4 Referente a lo público

- Económico-administrativa y social⁷¹

Conclusión

La naturaleza de la contabilidad es económica, jurídica, social y ambiental. Es económica ya que está muy relacionada con todos los hechos y transacciones que se dan en la realidad económica y financiera y las cuales la contabilidad se encarga de su análisis para su posterior registro.

Es jurídica porque todo se encuentra regido por normas que guían y obligan a actuar de todas las entidades y personas naturales; cabe anotar que tanto los departamentos, municipios, distritos como territorios indígenas gozan de autonomía territorial⁷², con lo cual tienen la posibilidad y libertad de gobernar con sus propias autoridades (gobernador, alcalde), administrar los recursos que posee, establecer tributos para ejercer sus funciones y participar en las relaciones internacionales⁷³, lo que quiere decir que estas entidades pueden generar y acatar sus propias normas y requisitos para que rijan en sus localidades además de las reglas estipuladas por el gobierno general. Esta autonomía territorial fue creada principalmente para fortalecer tanto al gobierno central como el territorial y por la cercanía de éstos últimos con las necesidades de la comunidad y su posibilidad de suplirlas de manera más rápida y eficiente⁷⁴.

Es social porque nace de las relaciones entre personas jurídicas o naturales y el desarrollo de sus operaciones se dan a través de un intercambio continuo con la sociedad. Es ambiental porque se encarga de administrar los recursos

⁷¹ CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús, Op.cit. P. 104.

⁷² GLOBEDIA. Las autonomías territoriales en Colombia. URL: <http://co.globedia.com/autonomia-territorial-colombia> (Consultado el 2 de Agosto de 2011)

⁷³ Constitución política de Colombia, art. 287. URL: <http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=4125>

⁷⁴ TAVERA, Tatiana. Autonomía presupuestal de los entes territoriales en Colombia. URL: <http://foros.uexternado.edu.co/economicoinstitucional/index.php/operacion/article/viewFile/763/723> (Consultado el 2 de agosto de 2011) P. 118

ambientales que posee la entidad y de los efectos que sus actividades empresariales causan en ellos.

En cuanto a la contabilidad pública su naturaleza es económico-administrativa social según lo describe uno de los autores consultados puesto que se encuentra relacionada con hechos económicos y administración de la riqueza pública, igualmente contribuye al desarrollo social de la comunidad en general, la principal función del Estado es mejorar la calidad de vida de los habitantes del país.

5.1.5 Determinación del carácter del conocimiento contable.

5.1.5.1 Carácter normativo

- Normativo⁷⁵

5.1.5.2 Carácter positivo

- Positivo⁷⁶

⁷⁵ LARA D., Juan A. La nueva contabilidad. En: Revista Contaduría No. 15, Universidad Antioquia, Medellín, Septiembre de 1989, Pág. 101. Citado por MACHADO RIVERA, Marco Antonio (1990) P. 274.

TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa, Óp. Cit. P. 97.

FERNÁNDEZ CUESTA, M.C. (1991): Proyecto docente. Universidad de León. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 99.

TUA PEREDA, Jorge, Op.cit .P. 100.

MONTESINOS JULVE, V. (1978): "La Contabilidad como sistema de medición de las ciencias económicas". Revista Española de financiación y Contabilidad, nº 26, octubre – diciembre, pp. 108. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 98.

⁷⁶ LARA D., Juan A. La nueva contabilidad. En: Revista Contaduría No. 15, Universidad Antioquia, Medellín, Septiembre de 1989, Pág. 101. Citado por MACHADO RIVERA, Marco Antonio (1990) P. 274.

Conclusión

La contabilidad es de carácter normativo porque existen teorías y lineamientos que determinan como debe ser la contabilidad en sus diferentes campos, cómo debe llevar a cabo dentro de las organizaciones para cumplir con sus objetivos y funciones.

La parte positiva indica cómo es la contabilidad, cómo se desarrolla en la práctica, así a partir de lo que sucede en esta parte se realizan investigaciones para formular teorías de lo que debería ser la contabilidad (carácter normativo).

En conclusión es de carácter positivo y normativo porque a partir de unas prácticas constantes que cambian durante el tiempo se pueden crear teorías que rigen el deber ser de la contabilidad. Sin la parte práctica donde se observa lo que sucede en el entorno sería difícil determinar cómo debería ser la contabilidad.

5.1.6 Determinación de la función de la contabilidad.

5.1.6.1 “Informar en términos monetarios principalmente acerca del estado del patrimonio a una fecha dada, y de la evolución experimentada por el mismo durante un período determinado”⁷⁷

5.1.6.2 “Observar los eventos (tanto pasados, como presentes y futuros) y transformar tales observaciones en datos contables mediante la cuantificación, valoración, la clasificación y el registro”⁷⁸

5.1.6.3 “Producir informes sobre esos eventos mediante la utilización de datos contables”⁷⁹

⁷⁷ CHAPMAN, William Leslie. ¿Existe un concepto científico de contabilidad? Buenos Aires: Editorial Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas, 1965. P. 76. Citado por VIEGAS, J. Carlos (2003). P. 171.

⁷⁸ HERRSCHER, Enrique. Contabilidad general. Editorial Macchi, 1979. Citado por: VIEGAS, J. Carlos (2003). p. 178.

5.1.6.4 “Analizar, interpretar y utilizar informes para la gestión empresarial y para la rendición de cuentas”.⁸⁰

5.1.6.5 “Recoger, resumir, analizar y controlar informaciones explicativas y predictivas, expresadas en términos monetarios, sobre la actividad empresarial”

5.1.6.6 “Registrar, recolectar y representar verdades económicas”⁸²

5.1.6.7 “Acumular y comunicar información económica, que permite juicio y decisiones informados a sus usuarios”⁸³

5.1.6.8 “Estudiar y analizar el proceso circulatorio de la renta y/o riqueza de una entidad”⁸⁴

5.1.6.9 “Registrar, clasificar y sintetizar de manera significativa y en términos monetarios”⁸⁵

5.1.6.10 Referente a lo público. “Revelar la situación y resultados financieros económicos y sociales, en cuanto al manejo de los recursos, desarrollar acciones directas de control o encauzar políticas para el bienestar”⁸⁶

⁷⁹ HERRSCHER, Enrique. Contabilidad general. Editorial Macchi, 1979. Citado por: VIEGAS, J. Carlos (2003). *Ibidem*. p. 178..

⁸⁰ *Ibidem*. p. 178.

⁸¹ MALLO RODRÍGUEZ (1988, pág. 45). Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P.98.

⁸² MACNEAL, K.: *Truth in Accounting*. University of Pennsylvania Press Philadelphia, 1939. P.140. Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995) P.140.

⁸³ AMERICAN ACCOUNTING ASSOCIATION: “A Statement of Basic Accounting Theory”. American Accounting Association. Evanston, Illinois, 1966. Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995) P. 151.

⁸⁴ PINILLA MONCLUS, V.J. de: Estudio Relativo a la Fundamentación Axiomática Contable del modelo Circulatorio de Flujos de Renta y Agregados de Riqueza. Tesis doctoral. Leída en la Facultad de CC.EE. Y EE. De la Universidad de Barcelona, 1975.p. 56. Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995) P. 143.

⁸⁵ *Accounting Terminology Bulletin* No. 1. Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P.148.

⁸⁶ VÁSQUEZ BERNAL 1997, Citado por CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús (2009). P. 114.

Conclusión

La contabilidad tiene muchas funciones que los autores plantean y una vez estudiada cada una de ellas se puede llegar a la conclusión que la contabilidad se encarga de analizar los hechos económicos, sociales y ambientales tanto pasados, presentes y futuros, clasificarlos, registrarlos para producir información sobre la realidad económica, ambiental y social de las empresas la cual sirve para la toma de decisiones de los usuarios y comparar cambios de un período con otro. Con relación a la contabilidad pública su función se centra en el manejo de los recursos públicos (sociales, ambientales y monetarios) y controlar las políticas que crea el gobierno para el bienestar de toda la comunidad.

5.1.7 Determinación del fin genérico o propósito de la contabilidad.

5.1.7.1 “Conocer la situación económica en todos sus aspectos”⁸⁷

5.1.7.2 “Servir de instrumento para la toma de decisiones de los diversos estamentos interesados en la actividad empresarial, debiendo responder a las necesidades de cada uno de ellos para que puedan alcanzar sus fines específicos”⁸⁸

5.1.7.3 “Ofrecer información rigurosa, comprensible, imparcial, relevante acerca de la realidad y de acuerdo con las necesidades específicas de todos aquellos que poseen un derecho razonable a la misma”⁸⁹ “Controlar la empresa, mostrando el resultado de todas sus operaciones”⁹⁰

⁸⁷ FERNÁNDEZ PIRLA, J.M. (1967): Teoría económica de la Contabilidad. Madrid: ICE. 5ª. Edición. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 83.

⁸⁸ AECA (1980, pág. 22). Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995) P. 84.

⁸⁹ FERNÁNDEZ CUESTA, M.C. (1991): Proyecto docente. Universidad de León. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 99.

⁹⁰ La escuela lombarda, Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 50.

5.1.7.4 “Conocer, orientar y criticar una actuación económico – administrativa”⁹¹

5.1.7.5 “Estudiar y analizar el patrimonio, en sus aspectos estático y dinámico, establecer normas para su correcta representación valorada y para el registro de las operaciones y de las previsiones, controlando los resultados”⁹²

Conclusión

El fin genérico o propósito de la contabilidad es ofrecer información rigurosa, imparcial, relevante y comprensible acerca de la realidad para conocer la situación (económica, social y ambiental) en todos sus aspectos y así servir de instrumento para la toma de decisiones.

Definición de contabilidad

La contabilidad es una ciencia social, factual, económica y ambiental, cuyo carácter es normativo y positivo, su naturaleza es económica, jurídica, social y ambiental, su objeto de estudio es la realidad económica, social y ambiental; encarga de analizar los hechos económicos, sociales y ambientales tanto pasados, presentes y futuros, clasificarlos, registrarlos para producir información rigurosa, imparcial, relevante y comprensible acerca de la realidad, la cual sirve para la toma de decisiones de los usuarios y comparar cambios de un período con otro, basándose en el método inductivo y deductivo y otros métodos reconocidos de valor científico.

⁹¹ LLUCH CAPDEVILLA (1951, pág. 35). Citado por: TUA PEREDA, Jorge (1995). P. 129.

⁹² GOXENS DUCH, A.: Enciclopedia de Contabilidad y Administración de Empresas. Ed. G. Madrid, 1970. I tomo. P. 41. Citado por TUA PEREDA, Jorge (1995). Pp. 138 y 139.

5.2 . COMPONENTE DE IDENTIFICACIÓN CONTEXTUAL (SEGUNDO COMPONENTE)

5.2.1 Características del entorno.

5.2.1.1 Entorno jurídico. Este entorno da las reglas y derechos para que entes públicos puedan cumplir con sus diferentes fines, obligándolos a “cumplir el régimen presupuestal, las formas de contratación, el régimen laboral, las estructuras patrimoniales, el régimen para la obtención y uso de recursos, el desarrollo de actividades económicas y los criterios de gestión o producción de bienes y servicios”⁹³.

Dentro de las funciones estatales para el beneficio colectivo, desarrollo social, ambiental y económico y el interés general nacional encontramos:

- “Diseño, ejecución y administración de la política pública;
- La producción y provisión de bienes y servicios públicos;
- La redistribución de la renta y la riqueza;
- La salvaguarda de los derechos individuales, colectivos, el orden público, la defensa y la seguridad nacional;
- El desarrollo y aplicación de las leyes;
- La administración de justicia, el cumplimiento y preservación del orden jurídico;
- La gestión fiscal;
- La coordinación, regulación y participación en la actividad económica.”⁹⁴

⁹³ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 12.

⁹⁴ *Ibidem*. P. 11.

5.2.1.2 Entorno económico. “Se caracteriza según la función económica de las entidades del sector público. Estas se agrupan en Gobierno General y Empresas Públicas

- “Las entidades que comprenden el Gobierno General desarrollan actividades orientadas hacia la producción y provisión, gratuita o a precio, de bienes o servicios, económicamente no significativos, de bienes o servicios, con fines de redistribución de la renta y la riqueza”⁹⁵.
- “Las Empresas Públicas comprenden entidades que actúan en condiciones de libre mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, como participación en su propiedad o en su control”⁹⁶

5.2.1.3 Entorno Social. “El entorno social exige información sobre aspectos sociales, ambientales, culturales e históricos, entre otros, del sector público. Las decisiones de los entes públicos, y las actividades para satisfacer tales exigencias, pueden implicar hechos y acciones que deben ser reconocidos y medidos bajo criterios distintos a los monetarios.”⁹⁷

Conclusión

La contabilidad pública se desarrolla en tres entornos que le exigen diferentes elementos a tener en cuenta para el progreso de sus actividades, dentro de los cuales se encuentra el entorno jurídico el cual indica normas y reglas sobre las cuales debe regir su actuar, siendo éste el más rígido y estricto de los tres entornos, puesto que los recursos de las entidades públicas en su mayoría provienen de los ciudadanos y es obligación de estas entidades dar un manejo adecuado de dicho dinero para así distribuir equitativamente la riqueza, producir bienes y servicios para los ciudadanos como educación, salud, brindar seguridad, entre otros.

⁹⁵ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibíd.* P. 12

⁹⁶ *Ibíd.* P. 13

⁹⁷ *Ibíd.* P. 14.

El entorno económico hace una subdivisión de las empresas del sector público, ésta clasificación se encuentra el gobierno general quien ofrece los servicios bienes de forma gratuita; las empresas públicas ofrecen bienes y servicios cuales tienen un costo y están bajo el manejo y control del Estado, sus utilidades hacen parte del presupuesto nacional para posteriormente ser distribuidos a través de bienes y servicios a la sociedad.

Dentro del entorno social se ve que el sector público no solo tiene la obligación de llevar un registro de sus recursos financieros y físicos, también debe tener en cuenta otros aspectos y recursos que no se pueden medir en términos monetarios pero que igualmente son importantes por su valor, ya sea histórico, cultural o ambiental.

5.2.2 Identificación de los usuarios de la información.

- 5.2.2.1** “La comunidad y los ciudadanos. Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social
- 5.2.2.2** Los órganos de representación política (Congreso, las Asambleas y Concejos)
- 5.2.2.3** Las instituciones de control externo
- 5.2.2.4** Las propias entidades y sus gestores
- 5.2.2.5** La Contaduría General de la Nación
- 5.2.2.6** Los agentes nacionales o internacionales
- 5.2.2.7** Otras personas naturales o jurídicas, privadas o públicas, grupos de investigación, académicos, gremios económicos, medios de comunicación, agencias internacionales, analistas de inversión, entre otros”⁹⁸.

⁹⁸ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibidem*. P. 19

Conclusión

Entre los objetivos de las empresas públicas están el brindar bienes y servicios a la comunidad gratuitamente o a un precio bajo; preservar el medio ambiente y la cultura de la humanidad a través de un adecuado manejo de los recursos públicos.

Para cumplir con estos objetivos existe la contabilidad pública, encomendada a la entidad ya que se encarga del manejo de los recursos públicos (sociales, ambientales y monetarios) y controla las políticas creadas por el gobierno para el bienestar de toda la comunidad.

Debido al manejo de los recursos que debe realizar la entidad pública, muchos los usuarios interesados en la información que ésta emita para realizar una adecuada toma de decisiones y control sobre la misma (entidad pública) usuarios como: comunidad y ciudadanos, organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social, órganos de representación política, instituciones de control externo, las propias entidades y sus gestores, la Contaduría General de la Nación, los agentes nacionales o internacionales, otras personas naturales o jurídicas, privadas o públicas, grupos de investigación, académicos, gremios económicos, medios de comunicación, agencias internacionales, analistas de inversión, entre otros.

5.2.3 Identificación de las necesidades de información.

5.2.3.1 “La comunidad y los ciudadanos: conocer la gestión, el uso y condiciones de los recursos y el patrimonio públicos.

5.2.3.2 Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social: orientar la política pública; coordinar los cursos de acción de las entidades del Sector Público dirigiéndolas hacia el interés general; mejorar la gestión eficiente de los recursos públicos, así como para efectos de compilación, evaluación y análisis de las políticas; evaluar el resultado fiscal y la situación de endeudamiento público; el ahorro y la inversión pública; la regulación de precios y las tarifas, y planear la redistribución de la renta y la riqueza.

5.2.3.3 Los órganos de representación política (Congreso, las Asambleas y los Concejos): conocer el uso de los recursos públicos con el fin de ejercer control político y decidir sobre la financiación de programas, nuevas obras y proyectos por medio de la asignación de dichos recursos a través del presupuesto público.

5.2.3.4 Las instituciones de control externo: desarrollar controles de tipo fiscal, disciplinario, político y ciudadano sobre el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos.

5.2.3.5 Las propias entidades y sus gestores: realizar seguimiento y control interno a sus operaciones por medio del sistema de contabilidad, preparar estados, informes y reportes contables con el fin de conocer su situación financiera, económica, social y ambiental, para realizar una gestión eficiente de los recursos públicos, influir en los cursos de su acción, mantener y salvaguardar el patrimonio público y rendir cuentas a los órganos de control administrativo, fiscal, político y ciudadano.

5.2.3.6 La Contaduría General de la Nación: consolidar y gestionar la información contable pública.

5.2.3.7 Los agentes nacionales o internacionales: hacer seguimiento a la destinación de los recursos, al cumplimiento de los compromisos, conocer la continuidad operativa de la entidad, el riesgo, la solvencia, la capacidad de gestión para generar flujos de efectivo, la capacidad de pago de sus acreencias y tomar las decisiones que les son inherentes

5.2.3.8 Otras personas naturales o jurídicas, privadas o públicas, grupos de investigación, académicos, gremios económicos, medios de comunicación, agencias internacionales, analistas de inversión, entre otros: cumplir con el deber de investigar y divulgar información sobre la situación financiera, económica, social y ambiental de las entidades del Sector Público⁹⁹

⁹⁹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibíd.* P. 19-

Conclusión

Los usuarios de la información pública son considerables y cada uno tiene diferentes necesidades dependiendo de su conocimiento, función y pretensión de conocer dicha información:

- **Comunidad y los ciudadanos:** Desean conocer cómo y en qué ha gastado la entidad pública los recursos, conocer el déficit o superávit que genera, generando la organización y controlar a sus representantes políticos¹⁰⁰.
- **Los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social:** requiere conocer la información para determinar los logros que la organización ha alcanzado, su nivel de endeudamiento, evaluar la gestión del recaudo que realice la organización, tendiente a mejorar la gestión de los recursos públicos.
- **Los órganos de representación política (Congreso, las Asambleas y los Concejos):** requieren de la información contable para conocer los programas que vaya a desarrollar la entidad y su fuente de financiación, ya que estos organismos son los encargados de aprobar los presupuestos de las diferentes entidades públicas.
- **Las instituciones de control externo:** Utilizan la información para vigilar que las entidades públicas manejen adecuadamente los recursos públicos, cumpliendo eficientemente con sus objetivos, además vigilando el cumplimiento de los requisitos legales y fiscales, que cumplan con el presupuesto establecido y no se realice nada que esté por fuera de él.
- **Las propias entidades y sus gestores:** Utilizan la información para conocer la utilización de los recursos y el logro de sus objetivos, la capacidad de endeudamiento y cumplimiento de obligaciones que posee la organización, determinar políticas y estrategias que se deban implementar para mejorar el manejo de los recursos, salvaguardar el patrimonio y rendir cuentas a las entidades de control.

¹⁰⁰ VELA BORGUES, José Manuel. CONCEPTOS Y PRINCIPIOS DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA. Madrid: Instituto de contabilidad y auditoría de cuentas, 1995. P. 41.

- **La Contaduría General de la Nación:** Según el artículo 354 de la constitución política de Colombia, La Contaduría General de la Nación realiza la consolidación de la información contable pública y presenta el balance general consolidado al congreso de la República, además determina las reglas contables que deben regir en el país.
- **Los agentes nacionales o internacionales:** Necesitan la información para conocer la capacidad de la organización para continuar prestando los servicios, su capacidad de endeudamiento, solvencia, capacidad para generar flujos y los riesgos que se pueden presentar al realizar transacciones con la organización.
- **Otras personas naturales o jurídicas, privadas o públicas, grupos de investigación, académicos, gremios económicos, medios de comunicación, agencias internacionales, analistas de inversión, entre otros:** Utilizan la información para realizar estudios, divulgar la gestión del gobierno en cuanto al manejo de los recursos públicos.

5.2.4 Objetivos de la información contable.

5.2.4.1 Objetivos Gestión Pública.

- “Determinar el patrimonio público.
- Tomar decisiones tendientes a optimizar la gestión eficiente de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público, de modo que mediante su aplicación y uso, se logre un impacto social positivo en la comunidad.
- Determinar la producción y distribución de los bienes y servicios de la entidad contable pública.
- Aportar a la determinación de la situación del endeudamiento y la capacidad de pago de las entidades contables públicas.

- Permitir el diseño y adopción de políticas para el manejo eficiente de ingresos y del gasto público, orientados al cumplimiento de los fines Estado.
- Apoyar la determinación de los montos de asignaciones presupuestales.
- Servir de insumo para alimentar subsistemas estadísticos que determinen producción y distribución de los bienes y recursos explotados por el Sector Público y su impacto en la economía.”¹⁰¹

5.2.4.2 Objetivos de Control Público.

- “Evaluar la aplicación y destinación eficiente de los recursos en los diferentes sectores de la acción social del Estado.
- Permitir el seguimiento a la gestión y los resultados de las entidades del Sector Público, así como al cumplimiento de la legalidad de sus operaciones, para que los recursos y el patrimonio públicos se utilicen en forma transparente, eficiente y eficaz.
- Evaluar la ejecución de planes, programas y proyectos del nivel u organización nacional y territorial, en función de los objetivos, metas y prioridades para la política económica, social y ambiental, en concordancia con la ejecución presupuestal”¹⁰².

5.2.4.3 Divulgación y Cultura.

- “Divulgar la situación y resultados del sector público;

¹⁰¹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 29.

¹⁰² Ibídem. P. 30-31.

- Proveer información para investigaciones de carácter académico.”¹⁰³

5.2.4.4 Otros.

- “Ofrecer a los usuarios una información económica-financiera adecuada que satisfaga sus necesidades y les permite orientar la adopción de decisiones”¹⁰⁴

Conclusión

La Información pública contiene objetivos fundamentales para una gestión eficiente del tesoro nacional siendo uno de ellos la gestión pública, donde se decide qué bienes y servicios ofrecerá la entidad pública, cuál es su nivel de endeudamiento actual y que capacidad de pago posee; se toman decisiones tendientes a determinar las políticas para el uso eficiente de los recursos.

El objetivo de control público es fundamental puesto que se encarga de vigilar que el gobierno haya cumplido eficientemente con el manejo de los recursos públicos a través de los programas, proyectos, planes que haya decidido realizar para el mejoramiento de la calidad de vida de los ciudadanos, los cuales deben estar de acuerdo con la política económica, social, ambiental y las asignaciones presupuestales.

Es deber del gobierno nacional divulgar su situación financiera y el resultado de los programas que ha implementado durante determinada vigencia, porque los usuarios de la información tienen el derecho de conocer los resultados y todos los programas que el Gobierno ha decidido efectuar con el dinero público y en beneficio de los ciudadanos, cumpliendo así con el objetivo de divulgación de la cultura.

¹⁰³CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibidem*. P. 31

¹⁰⁴VELA BORGUES, José Manuel, *Op.cit.* P. 146

Otro objetivo de la información contable pública es brindar a todos los usuarios la información las herramientas necesarias para evaluar la asignación de recursos, los servicios que presta la organización y la capacidad para continuar con la entidad prestando servicios, además conocer cómo han cumplido con los logros que se han trazado.

La contabilidad pública al momento de cumplir sus objetivos debe considerar algunos aspectos que le serán útiles en su labor: la economía, que es la adquisición de los recursos que necesita el ente para llevar a cabo sus objetivos, la eficiencia, es la adecuada utilización de los recursos obtenidos por la organización para la prestación de servicios y ofrecimiento de bienes a la sociedad y eficacia que hace referencia a que con los bienes y servicios ofrecidos se logren los objetivos del ente público satisfaciendo las necesidades de la sociedad¹⁰⁵.

5.3 COMPONENTE TÉCNICO-CONCEPTUAL (TERCER COMPONENTE).

5.3.1 Elementos de los estados contables.

5.3.1.1 “Activo

- Bienes y derechos administrados por los servicios e instituciones públicas, que son consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se espera que otorguen beneficios económicos futuros o un potencial de servicios. Medio para alcanzar sus objetivos, los que se utilizan para la distribución de bienes o prestación de servicios de acuerdo con los objetivos¹⁰⁶.
- “Los activos son recursos tangibles e intangibles de la entidad contable pública obtenidos como consecuencia de hechos pasados, y de los cuales se esp

¹⁰⁵ VELA BORGUES, José Manuel, *ibidem*. P. 41.

¹⁰⁶ TÉLLEZ MELLADO, Luis. Análisis comparado de la norma internacional de contabilidad del sector público sobre presentación de estados financieros. *En*: REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA. Abril – Junio, 2010, No. 42 Pp. 42.

que fluyan un potencial de servicios o beneficios económicos futuros. Esos recursos, tangibles e intangibles, se originan en las disposiciones legales, los negocios jurídicos y en los actos o hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública. Desde el punto de vista económico, los activos surgen como consecuencia de transacciones que implican el incremento de los pasivos, el patrimonio o la realización de ingresos. También constituyen activos los bienes públicos que están bajo la responsabilidad de las entidades contables públicas pertenecientes al gobierno general”.¹⁰⁷

5.3.1.2 “Pasivos

- Obligaciones presentes de las entidades públicas que surgen de hechos pasados, y cuya liquidación se espere represente para las instituciones un flujo de salida de recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio”¹⁰⁸.
- “Los pasivos corresponden a las obligaciones ciertas o estimadas de la entidad contable pública, derivadas de hechos pasados, de las cuales se prevé que representarán para la entidad un flujo de salida de recursos que incorporan un potencial de servicios o beneficios económicos, en desarrollo de las funciones de cometido estatal.”¹⁰⁹

5.3.1.3 “Patrimonio

- Beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que deriven de aportaciones o transferencias públicas o de los propios ingresos de los servicios, los o

¹⁰⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 40-

¹⁰⁸ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. pp. 43.

¹⁰⁹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública, Op.cit. P. 55

deben estar previamente autorizados, con excepción de los recursos que obtienen por la vía del endeudamiento”¹¹⁰.

- “Comprende el valor de los recursos públicos representados en bienes, derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones de comento estatal.”¹¹¹
- Es la participación residual que queda sobre los activos de la entidad después de deducir todos los pasivos”¹¹².
- “ Valor residual resultante en el estado de situación financiera (activo menos pasivo)”¹¹³

5.3.1.4 “Ingresos

- Flujos brutos de beneficios económicos o potencial de servicio producido durante el período sobre el que se informa, siempre que den lugar a aumentos en la razón activos/patrimonio netos que no estén relacionados con aportes de capital”¹¹⁴.
- “Los ingresos son los flujos de entrada de recursos generados por la entidad contable pública, susceptibles de incrementar el patrimonio público durante el período contable, bien sea por aumento de activos o por disminución

¹¹⁰ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. Pp. 43.

¹¹¹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 63

¹¹² NICSP 1 Presentación de estados financieros. (en línea) URL:
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm> P. 8 (Consultado el 22 de mayo de 2010)

¹¹³ NICSP 7 Tratamiento contable de las inversiones en (entidades) asociadas. (en línea) URL:
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 8. (Consultado el 22 de mayo de 2010).

¹¹⁴ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. Pp. 44.

pasivos, expresados en forma cuantitativa y que reflejan el desarrollo de actividad ordinaria y los ingresos de carácter extraordinario”.¹¹⁵

5.3.1.5 Gastos

- “Detrimentos patrimoniales o las reducciones de los beneficios económicos del potencial de servicios, acaecidos durante el ejercicio sobre el que informa, y que toman la forma de flujos de salida o consumo de activos/incremento de pasivos, produciendo una disminución en los activos/patrimonio netos, como consecuencia de las transacciones realizadas y de los eventos económicos no transaccionales encargados de depurar la información al término de un ejercicio contable”¹¹⁶.
- “Son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario”
- “Es el consumo de recursos requerido para realizar actividades de carácter administrativo, estratégico o logístico, que apoyan la producción del bien o prestación del servicio. El sacrificio de estos recursos deberá cargarse al estado de actividad financiera, económica, social y ambiental del período en el cual fueron consumidos, por lo tanto, no se relacionan con la venta de productos o servicios”¹¹⁸.

¹¹⁵ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 68

¹¹⁶ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. Pp. 44.

¹¹⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 72

¹¹⁸ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Marco de referencia para la implantación del sistema de costos en las entidades del sector público. Bogotá: Imprenta Nacional de Colombia, 2003. P. 32.

5.3.1.6 Costo de venta y operación

- “El costo de ventas comprende el importe de las erogaciones y cargas asociados con la adquisición o producción de bienes y la prestación de servicios vendidos por la entidad contable pública durante el período contable. Los costos de operación constituyen los valores reconocidos como resultado del desarrollo de la operación básica o principal de la entidad contable pública en la administración de la seguridad social, el desarrollo de las actividades financieras y aseguradora y la explotación de los juegos de suerte y azar. Las operaciones que por sus características no se reconocen de manera acumulativa en los costos de producción”¹¹⁹. “Se considera costo el consumo de recursos (materias primas, mano de obra, costos indirectos, etc.) que requieren para desarrollar actividades relacionadas con la producción de bienes o la prestación de servicios. El beneficio generado por el sacrificio de estos recursos se obtendrá una vez se venda o se entregue el producto final”¹²⁰.

Conclusión

En los elementos de los estados contables se evidencian algunas diferencias entre el sector privado y el sector público en cuanto a la importancia de ciertas cuentas y su aplicabilidad, sin embargo, en general se podría concluir que la mayoría de los conceptos son similares.

Los elementos de los estados contables se clasifican en activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos y costos, los cuales ayudan a la entidad pública a cumplir con sus funciones y deberes para con la sociedad.

¹¹⁹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 74

¹²⁰ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Marco de referencia para la implantación del sistema de costos en las entidades del sector público, Op.cit. P. 32.

El activo son los recursos tangibles e intangibles que posee la entidad y los cuales tienen una característica particular y es su convertibilidad, estos activos pueden ser obtenidos en el desarrollo de sus actividades o mediante aportes que realiza el gobierno central a dichas entidades y quienes las deben administrar de tal forma que logren la adecuada distribución de la riqueza y producción de bienes y servicios. Los activos representan para la entidad entrada de dinero, citando como ejemplo los impuestos por cobrar o recaudar; y además pueden incorporarse a la prestación de servicios, en los que la entidad utiliza sus activos para beneficio de la comunidad y sin esperar una retribución económica a cambio.

El pasivo son todas las obligaciones que la entidad pública ha contraído para cumplir con sus funciones de cometido estatal, los cuales representan para la entidad una salida de recursos pero que a cambio recibirá un beneficio o permitirá prestar un servicio. Las entidades públicas garantizan sus pasivos a través de su capacidad de recaudación y no con sus activos, ya que muchos de estos no se pueden vender y son inembargables¹²¹.

El patrimonio está constituido por los recursos que posee la entidad provenientes de las transferencias del Estado y una vez se han liquidado las obligaciones. Algunos autores lo definen como la diferencia entre el activo y el pasivo, Vela Borgues considera esta definición muy privada, determinando que el patrimonio debería ser considerado dentro de las empresas públicas como "recursos no reintegrables" puesto que dichas empresas no tienen propietarios y tampoco pretenden obtener beneficios para distribuir, por lo tanto el patrimonio es no reintegrable.

Los ingresos son entradas de recursos que tienen procedencia de impuestos, transferencias, contribuciones, durante el período sobre el cual se emite el informe informando; necesarios para el cumplimiento de sus funciones y sostenimiento de la entidad, teniendo en cuenta que la organización pública no busca beneficios para distribuir pero esto no quiere decir que no requiera de recursos para sostenerse.

Los gastos son salidas de recursos de la entidad pública necesarios para la prestación de sus servicios como entidad creada para beneficio de la comunidad.

¹²¹ VELA BORGUES, José Manuel, Op.cit. P. 222.

¹²² Ibídem. P. 225.

Los costos representan salidas de recursos que la entidad debe realizar para la producción de bienes, productos y servicios.

5.3.2 Criterios de reconocimiento de los elementos de la información contable.

5.3.2.1 “Que se puedan asociar claramente los elementos de los estados financieros contables (activos, pasivos, patrimonio, ingresos, gastos, costos y cuentas de orden), que son afectados por los hechos;

5.3.2.2 Que las expectativas de aplicación y generación de recursos para el cumplimiento de funciones de cometido estatal sean ciertas o que puedan asegurarse que acontecerán con alto grado de probabilidad; y,

5.3.2.3 Que la magnitud de la partida pueda ser medida confiablemente en términos monetarios o expresada de manera clara en términos cualitativos o cuantitativos físicos”¹²³.

Conclusión

Para reconocer y clasificar la información contable dentro de los elementos de los estados financieros, se debe tener en cuenta si la aplicación (salida) o generación (entrada) del recurso es cierta o tiene un alto grado de probabilidad de que vaya a suceder, además de ello si puede ser medida en términos monetarios o cualitativos. En otras palabras la entidad no se debe anticipar a los hechos sino que está segura de que van a suceder.

¹²³ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 38

5.3.3 Criterios de medición- valoración.

5.3.3.1 Valor razonable: “el monto por el cual un activo podría intercambiarse por un pasivo liquidarse, entre partes interesadas que conocen de la materia, actúan de buena voluntad y lo hacen en una libre transacción de mercado”¹²⁴. “Se define como el precio que se pagaría por un activo o el importe por el que se cancelaría un pasivo en una transacción realizada entre partes interesadas.”¹²⁵

5.3.3.2 Costo histórico: “representa el valor por el que se reconocieron inicialmente las transacciones y que constituye el justo valor o el valor razonable de los bienes, servicios y obligaciones en el momento en que el ente público los adquiere”¹²⁶. “Está constituido por el precio de adquisición o importe originario, adicionado con todos los costos y gastos en que ha incurrido la entidad contratante pública para la prestación de servicios, en la formación y colocación de los bienes en condiciones de utilización o enajenación; las adiciones y mejoras efectuadas en los bienes que harán parte del costo histórico”.¹²⁷

5.3.3.3 Costo re expresado: “Está constituido por el costo histórico actualizado a valor corriente, mediante el reconocimiento de cambios de valor, ocasionados por la exposición a fenómenos económicos exógenos. Son aceptados como índices específicos de re expresión la tasa representativa del mercado (TRM), los factores de ajuste, la unidad de valor real (UVR) o cualquier otra modalidad admitida formalmente”¹²⁸.

¹²⁴ NICSP 1 Norma internacional de contabilidad para el sector público, Citado por CANO PABÓN, Jairo Alberto. Valor razonable y materialidad en las normas contables públicas colombianas. REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS. Julio-septiembre, 2005, no. 23. P. 127.

¹²⁵ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 40

¹²⁶ CANO PABÓN, Jairo Alberto, Op.cit. P. 131

¹²⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 39

¹²⁸ *Ibidem*. P. 39.

5.3.3.4 Valor de realización “Representa el importe en efectivo o el equivalente mediante el cual se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, condiciones normales”¹²⁹

5.3.3.5 Valor presente: “Corresponde al valor que resulta de descontar la totalidad de los flujos futuros que pueda generar un activo o un pasivo, empleando para el efecto una tasa de descuento.”¹³⁰

5.3.3.6 Costo de reposición: “Representa el precio que deberá pagarse para adquirir un activo similar al que se tiene, o el costo actual estimado de reemplazar de los bienes en condiciones semejantes a los existentes”.¹³¹

Conclusión

Los criterios son la forma como la información puede ser medida y valorada. Dependiendo de las circunstancias se utiliza un criterio diferente que se adecua a las necesidades.

El valor razonable es el monto por el que se intercambia o se liquida un bien o servicio, entre partes conocedoras de dicho valor (valor que tienen en el mercado).

El costo histórico es el valor por el que inicialmente se realizó la transacción.

El costo re expresado es el valor que se encuentra expresado en otra moneda u otra denominación y que requiere que se exprese en la moneda de circulación del país en el que se está realizando la transacción.

El valor de realización es el monto por el que se pudiera vender un activo o liquidar un pasivo de acuerdo a los precios reales de mercado.

¹²⁹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibídem*. P. 40

¹³⁰ *Ibídem*. P. 40

¹³¹ *Ibídem*. P. 40

El valor presente consiste en vender un activo o liquidar un pasivo de acuerdo con los beneficios futuros que estos pudiera generar, descontando una tasa de interés que representaría la pérdida de valor de la moneda en el tiempo.

El valor de reposición es el costo que se paga por reemplazar activos.

Así por ejemplo al momento de comprar un bien o producto la forma de medición es mediante el costo histórico o valor razonable porque esta es la primera transacción; si dicho costo histórico con el tiempo necesita re expresarse porque está expresado en otra moneda u otro valor, estaríamos hablando de costo de reposición expresado; si se desea reemplazar el bien o producto en determinado momento hablaríamos de un costo de reposición o si se quisiera vender el bien o producto se hablaría de valor razonable donde ambas partes (comprador-vendedor) conocen los precios y llegan a un acuerdo voluntario del valor de venta.

Dentro del régimen de contabilidad pública para Colombia, los criterios de medición adoptados se enfocan a la parte económica y no consideran que una entidad pública maneja otro tipo de información referente a lo social y ambiental aunque la organización también puede medir este tipo de información a través de indicadores de gestión los cuales se elaboran dependiendo de las necesidades, actuaciones y objetivos de cada entidad.

5.3.4 Unidad de medida.

5.3.4.1 “Monetaria”¹³²

5.3.4.2 “Físicas”¹³³

¹³² BUENO CAMPOS, E.J. (1971): “Estructuras y sistemas contables: análisis operativo y general”, Técnica Contable, pág. 402. Citado por TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa (1995). P. 84.

¹³³ *Ibidem.* 84.

Conclusión

La información de la entidad se puede expresar en términos monetarios y físicos dependiendo del tipo de información ofrecida, ya que la entidad pública no solo maneja recursos monetarios, también maneja recursos físicos y la información que debe ofrecer debe ser lo suficientemente clara y precisa y presentarse en términos tanto monetarios, físicos y cualitativos para abarcar aquella información que no pueda medir por medio de estas dos unidades de medida.

5.3.5 Concepto de patrimonio.

“El patrimonio comprende el valor de los recursos públicos representados por bienes y derechos, deducidas las obligaciones, para cumplir las funciones cometidas al Estado”¹³⁴.

“Beneficios económicos futuros o el potencial de servicio que deriven de aportes, transferencias públicas o de los propios ingresos de los servicios, los que deben estar previamente autorizados, con excepción de los recursos que se obtienen por la vía del endeudamiento”¹³⁵.

“La Hacienda pública está constituida por los recursos destinados para la creación y desarrollo de las entidades contables públicas del sector central de los niveles nacional y territorial; además de las variaciones patrimoniales originadas por la operación, los procesos de actualización y las decisiones de terceros a favor de la entidad contable pública”¹³⁶.

¹³⁴ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 63.

¹³⁵ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. Pp. 43.

¹³⁶ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P. 66.

Conclusión

El patrimonio de las entidades del sector público son los recursos que posee una entidad por transferencias, aportes o consecuencia de sus propios ingresos, una vez se descuenten las obligaciones en las que igualmente incurre para el cumplimiento de metas y objetivos.

Siendo este patrimonio distinto al patrimonio de las entidades privadas y la mayor diferencia se da en que la empresa pública no busca beneficios para repartir entre unos accionistas, por lo tanto el patrimonio de aquellas serían recursos reintegrables.

5.3.6 Concepto de mantenimiento del patrimonio

“El mantenimiento de capital en el sector público debe interpretarse no en términos de objetivos a alcanzar a través de la obtención de un beneficio, sino en función de la capacidad de la organización para poder seguir prestando de forma continuada los servicios que justifican su existencia”¹³⁷.

Existe mantenimiento de capital “cuando los ingresos igualen al menos a los gastos”¹³⁸. “Pero sin duda, dicha consideración requiere también un análisis del grado en que la organización mantiene su nivel de endeudamiento y de autonomía financiera”¹³⁹.

¹³⁷ VELA BORGUES, José Manuel, Op.cit. P. 146

¹³⁸ ANTHONY, R.N *Making sense of nonbusiness accounting. Harvard business review.* May-June 1980, Pp. 83-93. Citado por: VELA BORGUES, José Manuel (1995). P. 146

¹³⁹ VELA BORGUES, José Manuel, Op.cit. P. 247.

Conclusión

Las entidades contables públicas no buscan un beneficio a cambio de los servicios y bienes ofrecidos para satisfacer las necesidades de la comunidad, sin embargo deben hacer lo posible por conservar su patrimonio de tal manera que éste no sea afectado y pueda traer como consecuencia la incapacidad de prestar un buen servicio a la comunidad.

El mantenimiento del patrimonio que debe realizar una entidad pública es lograr que sus ingresos se igualen con sus gastos para que el patrimonio no se vea afectado, por otra parte se debe realizar un análisis del endeudamiento puesto que la entidad estaría manteniendo su capital comprometiendo vigencias futuras y la capacidad de los contribuyentes de ayudar a mantener ese equilibrio.

5.3.7 Informes contables a preparar.

5.3.7.1 Estados básicos

- **Balance general:** “Es un estado contable básico que presenta en forma clasificada, resumida y consistente la situación financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, expresada en unidades monetarias a una fecha determinada y revela la totalidad de sus bienes, derechos, obligaciones y la situación del patrimonio. Para efectos de su elaboración se clasifican en corriente y no corriente”.¹⁴⁰
- **Estado de actividad financiera, económica, social y ambiental:** “Es un estado contable básico que revela el resultado de la actividad financiera, económica, social y ambiental de la entidad contable pública, con base en el flujo de recursos generados y consumidos en cumplimiento de las funciones cometidas por la entidad, expresado en términos monetarios, durante un período determinado. Este estado se revela identificando las actividades ordinarias y extraordinarias de la entidad”.

¹⁴⁰ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública, Op.cit. P. 91

las partidas extraordinarias. Las actividades ordinarias se clasifican operacionales y no operacionales, y las partidas extraordinarias se consideran no operacionales¹⁴¹.

- **“Estado de cambios en el patrimonio neto:** Es el estado contable básico que muestra las variaciones que tiene el patrimonio de un periodo a otro de forma clara y detallada¹⁴²
- **“Estado de flujo de efectivo:** Es un estado contable básico que revela los fondos provistos y utilizados por las entidades contables públicas en desarrollo de sus actividades operativas, de inversión y financiación. Permite evaluar, a partir del origen y aplicación del efectivo en un período, la capacidad de la entidad contable pública para obtener flujos futuros de efectivo, determinar sus necesidades de financiamiento interno y externo, para cumplir oportunamente con sus obligaciones¹⁴³.
- **“Estado de situación presupuestaria”¹⁴⁴:** Es el que “revela los ingresos efectivamente recaudados y los reconocimientos, así como los gastos incurridos o causados por el ente público, frente a los respectivos montos presupuestados, durante la vigencia fiscal.”¹⁴⁵
- **Notas a los estados contables:** “Corresponden a las explicaciones de carácter general y específico, que complementan los estados contables básicos y forman parte integral de los mismos. Tienen por objeto revelar información adicional necesaria sobre las transacciones, hechos y operaciones financieras, económicas, sociales y ambientales que sean materiales;

¹⁴¹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACION. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Op.cit. P. 43

¹⁴² CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P.92-93

¹⁴³ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Op.cit. P. 43

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit. P.93

¹⁴⁴ TÉLLEZ MELLADO, Luis, Op.cit. P. 67.

¹⁴⁵ CANO PABON, Jairo Alberto et al. Contabilidad pública. Las respuestas a las preguntas más comunes de las finanzas estatales. Bogotá: ECOE ediciones, 2005. P. 46.

desagregación de valores contables en términos de precios y cantidades, como aspectos que presentan dificultad para su medición monetaria que pueden evidenciarse en términos cualitativos, o cuantitativos físicos, los cuales pueden ser afectados o pueden afectar la situación de la entidad contable pública. Las notas a los estados financieros son de carácter general y específico¹⁴⁶.

5.3.7.2 Estados contables consolidados: “Revelan la situación, actividad y flujo de recursos financieros, económicos, sociales y ambientales, de un grupo de entidades contables públicas que conforman centros de consolidación como si se tratara de una sola entidad contable, como la Nación o el Sector Público, u otros niveles o sectores, a una fecha o durante un período determinado”¹⁴⁷.

5.3.7.3 Informes contables específicos: “Estos informes se preparan para satisfacer necesidades particulares de ciertos usuarios de la información contable y se caracterizan por tener un uso limitado y por suministrar mayor detalle de algunas transacciones, hechos y operaciones. Cuando sea necesario suministrar información adicional se hará por medio de notas”¹⁴⁸.

- **Estado de objetivos:** “proporciona información sobre los fines, objetivos y metas estratégicas a corto, mediano y largo plazo que orientan la estructura y funcionamiento del ente público.
- **Cuadro de mandos o tablero de control:** Es el conjunto de indicadores generados por los estados contables, los cuales a través del análisis de sus variaciones, proporcionan información sobre el grado de avance del objetivo y metas trazadas por el ente público, así como de cumplimiento de la función administrativa o cometido estatal”¹⁴⁹.

¹⁴⁶ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Op.cit. P. 43-44.

¹⁴⁷ Ibídem. P. 44.

¹⁴⁸ Ibídem. Págs. 44.

¹⁴⁹ CANO P, et al, Op.cit. P. 40.

5.3.7.4 Reportes contables: “Son informes de propósito específico que suministran datos e información necesaria para el proceso de consolidación desarrollado por la Contaduría General de la Nación. Estos reportes constituyen un insumo básico para la preparación de informes requeridos por diferentes usuarios estratégicos. Son informes preparados por la entidad contable pública con carácter obligatorio para su reporte a la Contaduría General de la Nación”¹⁵⁰.

5.3.7.5 Otros informes

- **Informe de rentas por cobrar:** “Este informe revela los ingresos tributarios pendientes de recaudo, así como sus variaciones de un período a otro”¹⁵¹.
- **Informe de deudores:** “Los deudores comprenden los derechos de cobro originados en el desarrollo de las actividades financieras, económica, social y ambientales de la entidad contable pública, que se producen como resultado de la venta de bienes o servicios, así como los conceptos conexos a la liquidación de las rentas por cobrar, tales como los intereses moratorios, sanciones y multas por extemporaneidad y demás derechos originados en el desarrollo del cometido estatal, por operaciones diferentes de los ingresos tributarios”¹⁵².
- **Informe de inversión financiera:** “Revela el valor de los recursos aplicados en títulos valores y demás documentos financieros, clasificados de acuerdo con la naturaleza de la inversión, entidad emisora, modalidad de rentabilidad y forma de valoración durante un período determinado con indicación de las variaciones presentadas

¹⁵⁰ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Op.cit. P. 44.

¹⁵¹ Ibídem. P. 52.

¹⁵² Ibídem. P. 53.

- **Informe de inversión para conservación ambiental:** Revela el valor de recursos aplicados en operaciones, bienes y servicios, con el propósito preservar, mantener, mitigar y recuperar el medio ambiente, con indicación de las variaciones por valorizaciones”¹⁵³
- **Informe de operaciones de crédito público:** “Presenta las obligaciones, amortizaciones de capital, refinanciaci3nes, intereses y dem3s costos asociados con el servicio de la deuda y pr3stamos gubernamentales del ente p3blico, contra3das con la Naci3n, los entes y organismos nacionales e internacionales y terceros en general, en moneda nacional o extranjera, clasificados por plazos durante un periodo determinado, con indicaci3n de las variaciones
- **Informe sobre transferencias aplicadas:** Revela la suma de transferencias recibidas y causadas por el ente p3blico y su destino espec3fica, en un per3odo dado de conformidad con las normas constitucionales y legales vigentes”¹⁵⁴
- **Informe del tesoro:** “Revela la situaci3n de liquidez del ente p3blico representada por las disponibilidades de efectivo y los derechos de cobro ciertos, frente a las obligaciones de exigibilidad inmediata
- **Informe de la hacienda:** Revela los bienes y derechos, de poca liquidez y limitada negociabilidad, frente a las obligaciones que son exigibles a mediano y largo plazo, con el prop3sito de establecer la situaci3n del patrimonio p3blico”¹⁵⁵
- **Informe de costos de producci3n:** “Revela las erogaciones y costos asociados con el proceso de producci3n de bienes y servicios, incurridos por el ente p3blico, en desarrollo de su cometido estatal, durante un per3odo determinado”¹⁵⁶

¹⁵³ CANO PABON et al, Op.cit. P. 45.

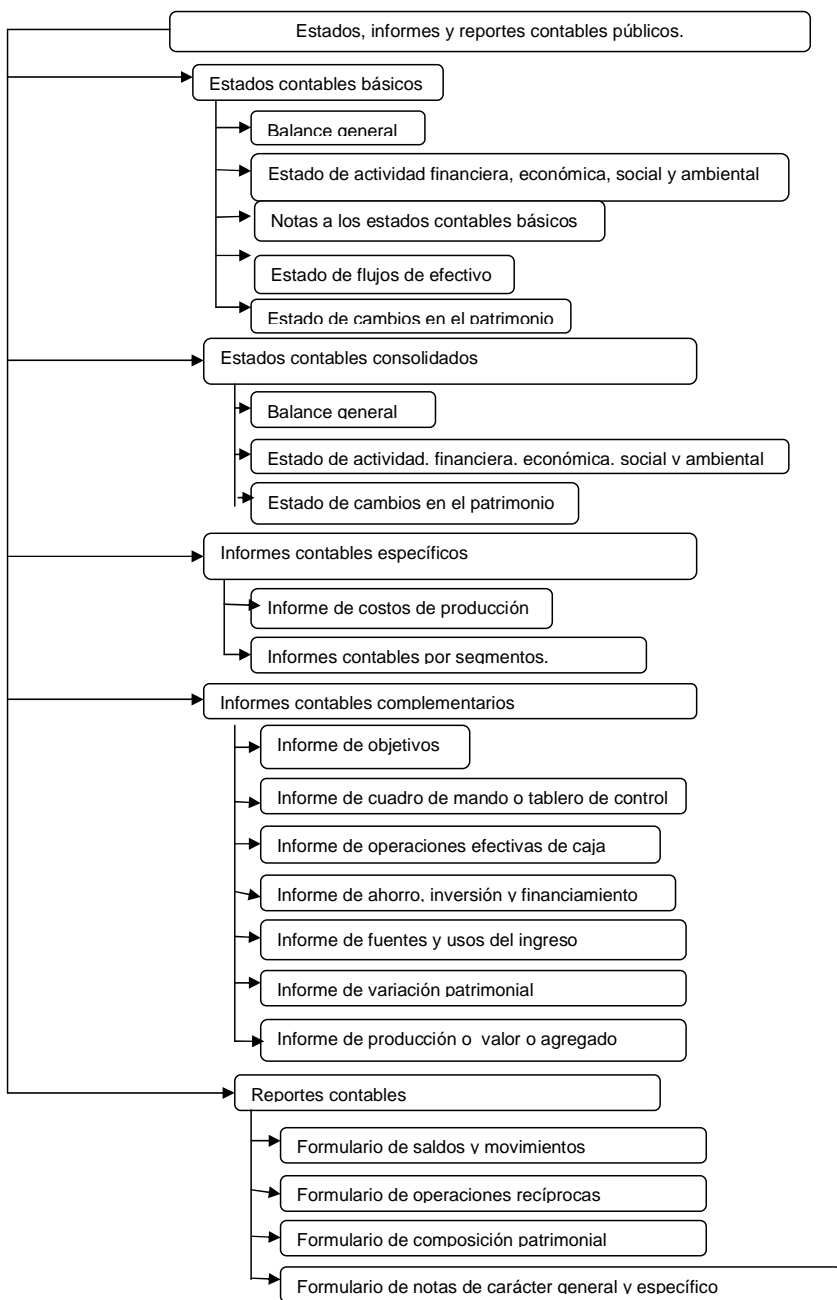
¹⁵⁴ Ib3dem. P. 45

¹⁵⁵ Ib3dem. P. 46

¹⁵⁶ Ib3dem. P. 46.

- Informe de ejecución del presupuesto del gasto del servicio de la deuda.
- Informe de ejecución del presupuesto de gastos de funcionamiento.
- Informe de ejecución del presupuesto de gastos de inversión.
- Informe de ejecución presupuestal de ingresos
- Informe de inversión económica y social.

Ilustración 3. Estados, informes y reportes contables públicos



Fuente: Contaduría General de la Nación. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Op. Págs. 41-42

Ilustración 3. (Continuación)

ESTADOS CONTABLES Y CUENTAS DE PRESUPUESTO Y TESORERIA	INFORMES ESPECIFICOS
<p style="text-align: center;">Balance general</p> <p>Cuentas clase 1- activos, clase 2 – pasivos, clase 3- patrimonio</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Informes de rentas por cobrar. • Informe de deudores por cobrar. • Informe de inversión económica y social. • Informe de inversión financiera. • Informe sobre la inversión para la conservación ambiental. • Informe de operaciones de crédito público. • Informe sobre transferencias aplicadas. • Informe de tesoro. • Informe de la hacienda.
<p style="text-align: center;">ESTADOS CONTABLES Y CUENTAS DE PRESUPUESTO Y TESORERIA</p>	<p style="text-align: center;">INFORMES ESPECIFICOS</p>
<p style="text-align: center;">Estado de actividad financiera, económica y social</p> <p>Cuentas clase 4- ingresos, clase 5- gastos, clase 6- costo de ventas, clase 7- costos de producción</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Informe de costos de producción.
<p style="text-align: center;">Cuentas de presupuesto y tesorería</p> <p>Cuentas clase 0- presupuestos de ingresos, presupuesto de gastos.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Informe de ejecución del presupuesto de gastos de funcionamiento. • Informe de ejecución del presupuesto de gastos del servicio de la deuda. • Informe de ejecución del presupuesto de gastos de inversión. • Informe de ejecución presupuestal de ingresos.

Fuente: Contaduría General de la Nación. La Contabilidad y su utilidad en el sector Público. Ibidem. Pág. 52.

Conclusión

La entidad Pública posee una variedad de informes que puede y debe preparar para los diferentes usuarios de la información, estos dan a conocer información específica dependiendo de las necesidades y conocimientos de los usuarios.

Algunos informes son de carácter cuantitativo y otros de carácter cualitativo dando la oportunidad a que la información total del ente pueda ser revelada conocida y entendida por los diferentes usuarios.

No se limita a realizar informes monetarios porque solo se estaría revelando la situación económica de la empresa, también requiere de informes de otra naturaleza que den cuenta de su gestión social y ambiental, del grado de cumplimiento de sus objetivos y metas, de la ejecución de presupuesto, entre otras muchas actividades que son relevantes puesto que afectan el desarrollo del objetivo social de la organización.

5.4 COMPONENTE TÉCNICO-PROCEDIMENTAL (CUARTO COMPONENTE)

5.4.1 Características de la información.

5.4.1.1 Confiabilidad: “Si se elabora a partir de un conjunto homogéneo y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos que permitan conocer la gestión, el uso, el control y las condiciones de los recursos y el patrimonio públicos. Para ello, la Confiabilidad es consecuencia de la observancia de la Razonabilidad, la Objetividad y la Verificabilidad”¹⁵⁷.

- Razonabilidad: “cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad”¹⁵⁸.
- Objetividad: “cuando su preparación y presentación se fundamenta en la identificación y la aplicación homogénea de principios, normas técnicas y procedimientos, ajustados a la realidad de las entidades contables públicas, evitando sesgos, permitiendo la obtención de resultados e interpretaciones análogas”
- Verificabilidad: “cuando permite comprobar su razonabilidad y objetividad a través de diferentes mecanismos de comprobación”¹⁶⁰

¹⁵⁷ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, Op.cit P. 32

¹⁵⁸ Ibidem. P. 32

¹⁵⁹ Ibidem. P. 32

¹⁶⁰ Ibidem. P. 32

5.4.1.2 Relevancia: “es relevante si proporciona la base necesaria, suficiente con la calidad demandada, para que los usuarios dispongan oportunamente de ella, conforme a sus objetivos y necesidades. En la información contable pública por su condición de bien público, la relevancia procura un equilibrio entre niveles de oportunidad, materialidad y universalidad.”¹⁶¹.

- Oportunidad: “es oportuna si tiene la posibilidad de influir a tiempo sobre la acción, los objetivos y las decisiones de los usuarios con capacidad por ello”¹⁶².
- Materialidad: “La información revelada en los estados, informes y reportes contables debe contener los aspectos importantes de la entidad contable pública, de tal manera que se ajuste significativamente a la verdad, y por tanto sea relevante y confiable para tomar decisiones o hacer las evaluaciones que se requieran, de acuerdo con los objetivos de la información contable”¹⁶³.
- Universalidad: “es universal, si incluye la totalidad de los hechos financieros, económicos, sociales y ambientales de la entidad contable pública debidamente reconocidos y medidos en términos cuantitativos y cualitativos”¹⁶⁴.

5.4.1.3 Comprensibilidad: “Es comprensible si permite a los usuarios interesados formarse un juicio objetivo sobre su contenido. Para el efecto se presume que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades y resultados de la entidad contable pública objeto de su interés, así como de la regulación contable que le aplica. En este sentido, la información contable pública es comprensible si es racional y consistente”¹⁶⁵

¹⁶¹ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibidem*. P. 33

¹⁶² *Ibidem*. P. 33

¹⁶³ *Ibidem*. P. 33

¹⁶⁴ *Ibidem*. P. 34

¹⁶⁵ *Ibidem*. P. 34

- Racionalidad: “reconoce y revela las transacciones, hechos y operaciones de las entidades contables públicas, con base en un conjunto homogéneo, comparable y transversal de principios, normas técnicas y procedimientos”¹⁶⁶
- Consistencia: “es consistente cuando los criterios que orientan su elaboración se aplican de manera coherente y uniforme”¹⁶⁷.

Conclusión

La información contable pública debe tener unas características esenciales para que sea útil a los diferentes usuarios de la información, puesto que dicha información va a servir de base para la toma de decisiones y evaluación de la gestión de las entidades realizadas por los mencionados usuarios de la información.

La información debe ser confiable porque a partir de ella se desprenden otras actividades tales como la toma de decisiones, la toma de acciones correctivas, la determinación del rumbo de la organización, la evaluación de la gestión y todas aquellas actividades necesarias para que la entidad contable pública realice su gestión eficientemente y pueda cumplir con el logro de sus objetivos. Pero para que dicha información cumpla con este requisito debe reflejar la situación real de la entidad en sus aspectos económicos, sociales y ambientales; basándose en normas y procedimientos técnicos actuales que le permitan actuar de manera correcta e imparcial y que su aplicación se realice de forma homogénea lo que brinda a los usuarios la confianza que requieren en la información contable pública.

La información además de ser confiable necesita ser relevante, de tal manera que sea la más importante, útil y oportuna para todos aquellos interesados en ella. Por el cumplimiento de esta característica juega un papel importante la posibilidad de

¹⁶⁶ CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. “Régimen de contabilidad pública”, *Ibidem*. P. 34

¹⁶⁷ *Ibidem*. P. 34

tenga la información de influir en las acciones, decisiones y correctivos que deben tomar los usuarios; la información debe reflejar la realidad de la empresa y la totalidad de los hechos que benefician y afectan a la entidad.

La información contable no basta con ser confiable y relevante si no cumple con el último requisito de la comprensibilidad, el cual consiste en que la información sea clara y entendible para que los usuarios conozcan la realidad económica, social y ambiental de la entidad y no se creen juicios errados sobre la misma a causa de la información suministrada.

5.4.2 Determinación de los criterios de presentación de la información contable.

5.4.2.1 Aspectos generales. “Cada componente de los estados financieros deben estar claramente identificados. Aparte de ello, los datos que enseguida se enumeran deben exponerse en forma destacada, repitiéndolos cuando sea necesario para una apropiada comprensión de la información presentada:

- Razón social de la entidad presentadora, u otros medios de identificación;
- Indicación acerca de si los estados financieros cubren a la entidad individual o a la entidad económica;
- Fecha de presentación o ejercicio que cubren los estados financieros- lo que fuere apropiado para el respectivo componente de los mismo;
- Moneda y presentación; y
- Nivel de precisión aplicado para la presentación de las cifras de los estados financieros”¹⁶⁸.

“Los estados financieros deben presentarse, cuando menos, una vez al año. Cuando, en circunstancias excepcionales, la fecha de presentación de una entidad cambia y los estados financieros se presentan por un período mayor o menor a

¹⁶⁸ NICSP 1, Op.cit. Pág. 19

año, la entidad debe revelar, además del periodo cubierto por los estados financieros:

- La razón para usar un período distinto a un año; y
- El hecho de que los montos comparativos para ciertos estados- de resultados financieros, cambios en el activo neto/ patrimonio, flujos de efectivo y notas no son comparables”¹⁶⁹.

Conclusión

Las empresas al momento de revelar y presentar su información deben cumplir con unos requisitos generales que le servirán a sus usuarios para tener una mayor claridad sobre la entidad que está presentando los estados, a qué estado se refiere la información contenida en ellos, el período que la información se refiere, revelando además de la moneda en la cual se expresa y demás aspectos necesarios para que ésta sea entendible.

5.4.3 Determinación de los criterios de revelación de la información contable.

5.4.3.1 NICSP 1. Presentación de estados financieros.

- **Estado de situación financiera**
 - ✓ “Distinción entre corriente y no corriente.
 - ✓ Incluir rubros que presenten como mínimo propiedad, planta y equipo e intangibles.

¹⁶⁹ NICSP 1, Ibídem. Pág. 20

- ✓ Si no tiene capital accionario debe revelar activo neto/patrimonio que muestre por separado: Capital, aporte de los propietarios, aportes de los propietarios menos las distribuciones a los propietarios, los superávits o déficits acumulados, las reservas, descripción de la naturaleza y propósito de cada reserva y el monto de las distribuciones
- ✓ Si una entidad tiene capital accionario: La cantidad de acciones autorizadas, cantidad de acciones emitidas y totalmente pagadas, cantidad de acciones emitidas pero no totalmente pagadas, el valor nominal por acción¹⁷⁰.

- **Estado de resultados financiero:**

- ✓ "Ingresos provenientes de las actividades operativas;
- ✓ Costos financieros;
- ✓ Porciones de los superávits o déficits netos de las asociadas y asociaciones de participación contabilizadas aplicando el método patrimonial;
- ✓ Superávit o déficit proveniente de actividades ordinarias;
- ✓ Partidas extraordinarias;
- ✓ Porción de la participación minoritaria en el superávit o déficit neto;
- ✓ Superávit o déficit neto del ejercicio¹⁷¹.

- **Estado en el activo neto/patrimonio.**

- ✓ "Superávit o déficit neto del ejercicio

¹⁷⁰ NICSP 1, *Ibidem*. Pág. 26

¹⁷¹ *Ibidem*. Pág. 26

✓ El efecto acumulado de los cambios en la política contable y la corrección de errores sustanciales¹⁷².

✓ “Aportes de los propietarios y las distribuciones.

✓ El saldo de los superávits o déficits acumulados al inicio del ejercicio¹⁷³.

- **Notas a los estados financieros**

✓ Criterios de preparación

✓ Las políticas contables

✓ Revelar la información requerida por las Normas Internacionales Contabilidad del Sector Público que no haya presentado en otra parte de los estados financieros.

✓ Suministrar información adicional no expuesta en las hojas de los estados financieros, pero que es necesaria para una presentación razonable.

✓ La entidad debe revelar los siguientes detalles, si estos no han sido revelados en otra parte de la información publicada en los estados financieros: domicilio, forma legal de la entidad, y jurisdicción en que ella opera; descripción de la naturaleza de las operaciones y principales actividades de la entidad

5.4.3.2 NICSP 2. Estado de flujo de efectivo.

- “Presentar los flujos de efectivo producidos durante el ejercicio, clasificados en actividades de operación, inversión y financiamiento¹⁷⁴.”

¹⁷² NICSP 1, *Ibíd.* Pág. 29

¹⁷³ *Ibíd.* Pág. 29

5.4.3.3 NICSP 3. Superávit o déficit neto del ejercicio.

- Incluir todas las partidas de ingresos y gastos¹⁷⁵.
- El superávit o déficit neto de las actividades ordinarias y partidas extraordinarias¹⁷⁶
- “Naturaleza y monto de cada partida extraordinaria deberá revelarse separado”¹⁷⁷
- “Efecto del cambio en una estimación contable deberá incluirse: el ejercicio que corresponde el cambio, si el cambio afecta solo a dicho ejercicio; o el ejercicio del cambio y los ejercicios futuros, si el cambio afecta a ambos”¹⁷⁸.
- “La corrección de errores: naturaleza del error sustancial; el monto de la corrección por el ejercicio corriente y por cada ejercicio anterior presentada; el monto de la corrección relacionada con ejercicios anteriores a los incluidos en la información comparativa; y la indicación de que la información comparativa ha sido re expresada o que no es factible hacerlo”¹⁷⁹

¹⁷⁴ NICSP 2 Estado de flujo de efectivo. (en línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/NICSP02.pdf> P. 10 (Consultado el 24 de noviembre de 2010)

¹⁷⁵ NICSP 3 Superávit o déficit neto del ejercicio. (en línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm> P. 9 (Consultado 28 noviembre de 2010)

¹⁷⁶ *Ibidem*. P. 9

¹⁷⁷ *Ibidem*. P. 9

¹⁷⁸ *Ibidem*. P.13

¹⁷⁹ *Ibidem*. P. 14

5.4.3.4 NICSP 6. Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades controladas.

- “Relación de entidades controladas (figuren su respectiva razón social y jurisdicción en la que operan)
- Proporción de su participación en la propiedad
- Las razones por las cuales no se haya consolidado alguna de las entidades controladas;
- La razón social de cualquier entidad controlada en que la entidad controladora mantenga el 50% de su participación en la propiedad y/o de los derechos de voto, y una explicación de la forma en que existe control
- La razón social de cualquier entidad en que se mantenga más del 50% de su participación en la propiedad, pero sin que tal entidad sea una entidad controlada, y una explicación del por qué no existe control; y
- Método aplicado para el tratamiento contable de las entidades controladas”¹⁸⁰

5.4.3.5 NICSP 7. Tratamiento contable de las inversiones en entidades asociadas.

- “Una enumeración y descripción apropiadas de las (entidades) asociadas, su importancia, incluyendo la proporción de su interés propietario y – en caso de ser diferente- la proporción de su derecho de voto; y
- Los métodos empleados para contabilizar tales inversiones”¹⁸¹

¹⁸⁰ NICSP 6 Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades controladas (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm> Págs. 18-19. (Consultado el 15 de diciembre de 2010).

¹⁸¹ NICSP 7. Op.cit. Pág. 12.

5.4.3.6 NICSP 8. Presentación de información financiera sobre participaciones en asociaciones en participación

- “Reconocimiento en sus propios estados.
- Los activos que controla y los pasivos en que ha incurrido; y
- Los gastos en que ha incurrido y su participación en los ingresos obtenidos por la venta de bienes o suministros de servicios que ha realizado la asociación en participación”¹⁸².
- Reconocimiento estados financieros consolidados.
- “Su parte en los activos bajo control mancomunado, clasificada de acuerdo a la naturaleza de los activos;
- Los pasivos en que ha incurrido;
- Su parte en los pasivos incurridos mancomunadamente con los otros socios/asociantes empresariales, en relación con la asociación en participación;
- El ingreso por la venta o uso de su parte en el producto generado por la asociación en participación, junto con la parte que le corresponde en los gastos incurridos por la asociación; y
- Los gastos en que ha incurrido con respecto a su participación en la asociación en participación”¹⁸³.

¹⁸² NICSP 8 Presentación de información financiera sobre las participaciones en asociaciones en participación. (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 10. (Consultado el 20 de diciembre de 2010).

¹⁸³ Ibídem. Pp. 11-12

5.4.3.7 NICSP 9. Ingresos provenientes de transacciones de intercambio

- “Las políticas contables adoptadas para el reconocimiento del ingreso,
- El monto de cada una de las categorías significativas de los ingresos reconocidos durante el ejercicio
- El monto de los ingresos provenientes del intercambio de los bienes o servicios incluidos en cada una de las categorías significativas de ingresos”¹⁸⁴.

5.4.3.8 NICSP 10. Presentación de información financiera en una economía hiperinflacionaria.

- “La identidad y el nivel de índice de precios a la fecha de presentación y movimiento del índice durante los ejercicios de presentación actual anterior”¹⁸⁵.

5.4.3.9 NICSP 11. Contratos de construcción

- El monto del ingreso del contrato que ha sido reconocido como ingreso del ejercicio;
- Los métodos usados para determinar el ingreso del contrato reconocido para el ejercicio; y

¹⁸⁴ NICSP 9 Ingresos provenientes de transacciones de intercambio. (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 12-13 (Consultado el 28 de diciembre de 2010).

¹⁸⁵ NICSP 10 Presentación de información financiera en una economía hiperinflacionaria. (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 9-10. (Consultado el 22 de diciembre de 2010)

- Los métodos usados para determinar la etapa de avance de los contratos ejecución.

5.4.3.10 NICSP 12. Existencias.

- “Las políticas contables adoptadas para valuar las existencias, incluyendo fórmula de costo usada”¹⁸⁶;
- “El costo de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio; o
- Los costos de operación aplicables a ingreso y reconocidos como gasto durante el ejercicio, clasificándolos por su naturaleza”¹⁸⁷.

5.4.3.11 NICSP 15. Instrumentos financieros de presentación y revelación

- “Clasificar el título como pasivo o como activo neto/ patrimonio”¹⁸⁸
- Describir sus objetivos y políticas para el manejo del riesgo financiero (tomando en cuenta la importancia relativa de dichos títulos”¹⁸⁹.
- “Capital
- La fecha de vencimiento, expiración o ejecución

¹⁸⁶ NICSP 12 Existencias. (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 11 (Consultado el 22 de diciembre de 2010).

¹⁸⁷ *Ibidem*. P. 12

¹⁸⁸ NICSP 15 Instrumentos financieros: revelación y presentación. (en línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 9 (Consultado el 5 de enero de 2011)

¹⁸⁹ *Ibidem*. Pp. 17-18

- Las opciones de liquidación anticipada, incluyendo el período o la fecha en que las opciones pueden ser ejercitadas.
- Las opciones que posee una u otra de las partes asociadas a un título, para convertir al título en otro título financiero o algún otro activo o pasivo, o para intercambiarlo con alguno de estos, incluyéndose el período o la fecha en que las opciones pueden ejercitarse.
- Tasa o monto declarado para los intereses, dividendos u otro rendimiento periódico sobre el capital
- Garantía
- La moneda en que los cobros o pagos son exigibles
- Políticas contables significativas¹⁹⁰

5.4.3.12 NICSP 17. Inmueble, maquinaria y equipo.

- “Bases de medición
- Los métodos de depreciación utilizados
- Las vidas útiles o las tasas de depreciación utilizadas¹⁹¹

¹⁹⁰ NICSP 15, Ibídem. Pp. 18-19

¹⁹¹ NICSP 17 Inmuebles, maquinaria y equipo. (en línea) <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 17 (Consultado el 9 de enero de 2011)

5.4.3.13 NICSP 20. Revelaciones entre entes vinculados

- Entre vinculados:
 - ✓ “La naturaleza de las relaciones de los entes vinculados
 - ✓ Los tipos de transacciones que se han producido.
 - ✓ Los elementos de las transacciones que son necesarios para aclarar la importancia de estas transacciones”¹⁹².
 - ✓ “Un resumen de los términos y condiciones generales de las transacciones entre los entes vinculados”¹⁹³
- Préstamos:
 - ✓ “El importe de los préstamos adelantados durante el ejercicio y los términos y condiciones de los mismos
 - ✓ El importe de los préstamos cancelados durante el ejercicio
 - ✓ El importe del saldo de cierre de todos los préstamos y cuentas por cobrar”¹⁹⁴

Conclusión

Cada estado básico debe cumplir con una serie de requisitos de revelación de información que le permiten al usuario tener una mayor claridad, ya que esta información estaría clasificada y de esta manera podría conocer hechos relevantes que realiza la empresa y afectan la toma de decisiones.

¹⁹² NICSP 20 Revelaciones sobre entes vinculados (partes vinculadas). (en línea) <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. P. 10 (Consultado el 15 de enero de 2011)

¹⁹³ *Ibidem*. P. 11

¹⁹⁴ *Ibidem*. P. 12

Existen otros requisitos que dependen de los actos en los que incurra la empresa y para ello las normas internacionales para el sector público (NICSP) dan pautas para la revelación de esos hechos que se puedan dar en la entidad contable pública y que igualmente son de interés para los diversos usuarios, que permite conocer hechos significativos de la empresa que en cualquier momento la pueden afectar.

CONCLUSIONES GENERALES

La contabilidad pública es una rama especializada de la contabilidad que a través de diferentes procesos permite dar cuenta de la realidad económica, social y ambiental de los entes públicos, permitiendo un adecuado manejo, la salvaguarda y distribución de los recursos públicos. Las organizaciones que hacen parte del sector público difieren de las del sector privado, principalmente en que las primeras realizan su actividad de manera desinteresada, ofreciendo bienes y servicios para satisfacer las necesidades de la comunidad; sus ingresos también tienen procedencia diferente a los de una privada.

El modelo internacional de contabilidad pública se ocupa de representar la realidad de este sector analizando todos aquellos aspectos que intervienen en ella, siempre teniendo un orden cronológico partiendo de lo más general en el caso el aspecto gnoseológico de la contabilidad hasta llegar a aspectos más específicos del tema tratado en este caso contabilidad del sector público.

El modelo internacional permite el cumplimiento de los objetivos y propósitos de la contabilidad pública en Colombia, sin entrar en conflicto con ella puesto que la contabilidad pública en Colombia ha sido armonizada con normas de máxima aceptación internacional en lo referente a lo público, evidenciando una coherencia entre el modelo internacional y la contabilidad pública colombiana.

El modelo internacional de contabilidad pública es de gran ayuda y utilidad para el logro de los propósitos y objetivos de la Contabilidad pública en Colombia dado que dicho modelo reúne diferentes elementos que se deben tener en cuenta para que todos los usuarios comprendan e interpreten de manera sencilla y objetiva la información presentada por cualquier entidad pública. Así teniendo un conocimiento claro acerca de aspectos tales como el entorno, los usuarios y sus necesidades, elementos de los estados contables, criterios de medición y valoración, criterios de revelación, entre otros, se puede formar una idea y tener un conocimiento claro que le permita tener un control sobre el manejo de los recursos públicos que realizan las entidades a través del proceso de rendición de cuentas, ya que ésta información debe ser de conocimiento público, permitiendo así cumplir con los propósitos y objetivos de la contabilidad pública en Colombia.

Los componentes del modelo internacional aplicables al sector público clasificaron en: gnoseológico, de identificación contextual, técnica conceptual y técnico procedimental. Cada componente posee diferentes elementos que permitieron su determinación y análisis.

En varias definiciones de los elementos que conforman el componente gnoseológico se evidenció una limitación de la contabilidad a la parte económica que realizan los autores consultados, los cuales dejan de lado aspectos ambientales y sociales que tienen relación directa con el quehacer de la empresa.

Así dentro del elemento de ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento, su función, fin genérico, objeto de estudio y otros elementos conformantes de este componente, los autores enmarcan la contabilidad dentro del campo económico y otros por el contrario si consideran aspectos económicos, sociales y ambientales, sin tener en cuenta que la contabilidad es una sola, ya sea pública o privada.

Llegando a lo específico de la contabilidad pública, en el componente de identificación contextual se identificó los objetivos que éste persigue en cuanto a la gestión de las entidades públicas, la divulgación y el control tan riguroso que debe realizar sobre los recursos que estas entidades manejan debido a que son públicos; igualmente dentro de este componente se reconocen los usuarios de la información con sus respectivas necesidades, los cuales la manejan dependiendo de su conocimiento y función dentro de la sociedad; asimismo el entorno que estudió porque es necesario conocer los campos en los cuales la contabilidad se desenvuelve y que influyen en ella.

En el componente técnico-conceptual se evidenció que la armonización que se ha realizado a la contabilidad pública ha sido muy influenciada por el sector financiero, como se demuestra en elementos conformantes de este componente como lo son los criterios de medición, revelación y unidad de medida que aun cuando son aplicados al sector público siguen refiriéndose netamente a la práctica económica aislando aspectos propios de este sector.

El último componente analizado es el técnico procedimental donde se hizo un análisis de las características que debe tener la información contable pública, los criterios de presentación y revelación de la información que permiten tener un conocimiento claro y exacto de la información que se debe dar a conocer para que junto con las características sea útil a los diferentes usuarios de la información.

Finalmente en la contabilidad pública se pudo reconocer la mayoría de elementos conformantes de los componentes llegando a la conclusión que modelo si es aplicable al sector público.

BIBLIOGRAFÍA

ARAUJO ENSUNCHO, Jack Alberto. Los recursos: objeto de estudio de la Contabilidad. En: Revista Contaduría No. 50, Universidad de Antioquia, Medellín Enero-Junio de 2007. Pp. 177-186

CANO PABÓN, Jairo Alberto et al. Contabilidad pública. Las respuestas a preguntas más comunes de las finanzas estatales. Bogotá: ECOE edición 2005. Pp. 248.

----- Valor razonable y materialidad en las normas contables públicas colombianas. En: REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS. Julio-septiembre, 2009, no. 23. Pp. 125-139.

CARTAYA I., Casto S. "La Federación Internacional de Contadores (IFAC) y normas internacionales de contabilidad del sector público (NICSP)" (en línea), de mayo de 2010). Disponible en la web: www.ideaf.org. U http://ideaf.org/web/images/normas_internacionales_de_contabilidad_del_sector_publico/DAblico.doc. Pp. 18 (Consultado el 22 de mayo de 2010).

CASTILLO CAICEDO, Iván Jesús. El modelo contable público colombiano: entre integración y la desintegración normativa. En: REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS. DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA. Julio-septiembre, 2009, no. 39. Pp. 101-141.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 43. (13, diciembre, 1990). la cual se adiciona la ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de contador público y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá, DC, 1990. 39602. Pp. 20.

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE COLOMBIA. U
<http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=4125> (Consulta
del 3 de agosto de 2011)

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. "Régimen de contabilidad pública
Versión 2007.2 (en línea), 2007 (abril 1 de 2010). Disponible en la web: w
contaduría.gov.co. U
http://www.contaduria.gov.co/index.php?option=com_content&view=article&id=2
[Itemid=6&lang=e](http://www.contaduria.gov.co/index.php?option=com_content&view=article&id=2). Pp. 105. (Consultado el 1 de abril de 2010).

-----. Armonización a estándares internacionales de contabilidad pública:
experiencia de la Contaduría General De La Nación. U
<http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/Armoniza>
[on_Estandares.pdf](http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/Armoniza). Pp. 86. (Consultado el 29 de septiembre de 2010)

-----. Evolución del proceso de planificación contable en Colombia. U
<http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/Evolucion>
[anesContables.pdf](http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/Evolucion). Pp. 146. (Consultado el 29 de septiembre de 2010)

-----. La contabilidad y el control público: un enfoque conceptual
normativo y jurisprudencial. U
http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_conta
[dad_y_Control_Publicos.pdf](http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_conta) Pp. 94. (Consultado el 29 de septiembre de 2010)

-----. La contabilidad y su utilidad en el sector público. U
http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_conta
[dad_y_su_utilidad.pdf](http://www.contaduria.gov.co/dmdocuments/bibliotecacontable/textosc/La_conta) Pp. 74. (Consultado el 29 de septiembre de 2010)

-----. Diccionario de términos de Contabilidad Pública. Pp. 194.

----- . Marco de referencia para la implantación del sistema de costos en entidades del sector público. Bogotá: Imprenta Nacional de Colombia. Pp. 71.

----- Misión. URL: http://jupiter.contaduria.gov.co/InfoGeral_MisionVision.f
(Consultado el 11 de marzo de 2010)

DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO DE LA FUNCIÓN PÚBLICA. Estructura del Estado Colombiano. URL: http://hermesoft.esap.edu.co/esap/hermesoft/portal/home_1/rec/arc_1623.pdf
(Consultado el 2 de agosto de 2011)

DIAZ MORENO, Hernando. Contabilidad General (1ª. Edición). Bogotá: Pearson Educación de Colombia Ltda., 2001. Pp. 388.

EMBASSY OF COLOMBIA. Estructura del Estado Colombiano (en línea). URL: http://www.colombia.ru/eng/index.php?option=com_content&task=view&id=59&mid=77 (Consultado el 2 de agosto de 2011)

FIERRO MARTÍNEZ, Ángel María. Introducción a la Contabilidad (2ª. Edición). Bogotá: Ecoe ediciones, 2005. Pp. 249.

FUERTES FUERTES, Iluminada. "El modelo de contabilidad pública internacional de la IFAC: análisis de la armonización formal". En: Novena Jornada Contabilidad Pública ASEPUC (23-24, febrero: Logroño, La Rioja). Logroño: Universidad de la Rioja, 2006. Pp. 27. URL: <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1455484> (Consultado el 22 de mayo de 2010)

GLOBEDIA. Las autonomías territoriales en Colombia. U
<http://co.globedia.com/autonomia-territorial-colombia> (Consultado el 2 de Agosto
de 2011)

HORNGREN, Charles T, HARRISON JR, Walter T y SMITH BAMBER, Lin
Contabilidad. (5ª. Edición).México: Pearson educación de México, S.A de C
2003. P. 539

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS IFAC. Comités. U
<http://es.ifac.org/#> (Consultado el 11 de marzo de 2011)

-----*. Publications and resources.* U
<http://web.ifac.org/publications/international-public-sector-accounting-standards-board/recently-issued-standards-a#financial-instruments-reco> (Consultado el 11
enero de 2011)

LARA DORADO, Juan Abel. Teoría contable y estructuras paradigmáticas.
Revista Contaduría, Universidad de Antioquia. Marzo, 1991, no. 17-18. P. 231-2

LOPES DE SÁ, ANTONIO. Doctrinas, escuelas y nuevas razones
entendimiento para la ciencia contable. En: REVISTA INTERNACIONAL
LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA. Abril-junio, 2007. Pp. 111-126.

MACHADO RIVERA, Marco Antonio. La contabilidad: una nueva ciencia soc
En: Revista Contaduría No. 17-18, Universidad de Antioquia, Med
Septiembre de 1990 – Marzo de 1991, p. 269-278.

MEJÍA SOTO, Eutimio, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTILLA GALV
Omar de Jesús. Contaduría Internacional (2da. Edición). Bogotá: ECOE Edicion
2006. Pp. 271.

MONTILLA GALVIS, Omar de Jesús, MONTES SALAZAR, Carlos Alberto y MONTES SOTO, Eutimio. Armonización o estandarización contable internacional. C. Universidad Libre, 2005. Pp. 199.

NICSP 1 Presentación de estados financieros. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm> Pp. 47 (Consultado el 22
mayo de 2010)

----- 2 Estado de flujo de efectivo. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/NICSP02.pdf> Pp. 27 (Consultado el 24
noviembre de 2010)

----- 3 Superávit o déficit neto del ejercicio. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm> Pp. 25 (Consultado 28 noviem
de 2010)

----- 6 Estados financieros consolidados y tratamiento contable de las entidades
controladas. (En línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>
20 (Consultado el 17 de diciembre de 2010).

----- 7 Tratamiento contable de las inversiones en (entidades) asociadas.
línea) URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 13. (Consulta
el 22 de mayo de 2010).

----- 8 Presentación de información financiera sobre las participaciones
asociaciones en participación. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 19. (Consultado el 20
diciembre de 2010).

----- 9 Ingresos provenientes de transacciones de intercambio. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 21 (Consultado el 28
diciembre de 2010).

----- 10 Presentación de información financiera en una econor
hiperinflacionaria. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 13 (Consultado el 22
diciembre de 2010)

----- 12 Existencias. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 13 (Consultado el 22
diciembre de 2010).

----- 15 Instrumentos financieros: revelación y presentación. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 59 (Consultado el 5 de en
de 2011)

----- 17 Inmuebles, maquinaria y equipo. (En línea) U
<http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 21 (Consultado el 9 de en
de 2011)

----- 20 Relevaciones sobre entes vinculados (partes vinculadas). (En lín
URL: <http://cpn.mef.gob.pe/cpn/Libro3/nicsp/nicsp.htm>. Pp. 20 (Consultado el
de enero de 2011)

PARDO ROJAS, Nelson Germán, HOYOS RAMÍREZ, Libardo y MONSAL
TEJADA, Rodrigo. Contabilidad y Auditoría Tributaria. Centro Interameric
Jurídico-Financiero, 2003. Pp. 631.

QUÉ ES LA GLOBALIZACIÓN. www.globalizate.org/ques.html (Consultado el de enero de 2011).

ROMERO, Javier. Principios de Contabilidad (2ª. Edición). México: McGraw Interamericana de Editores, S.A. de C.V. Pp. 632.

TASCÓN FERNÁNDEZ, María Teresa. La Contabilidad como disciplina científica. En: Revista Contaduría No. 26-27, Universidad de Antioquia, Medellín, Septiembre de 1995. P. 65-111

TAVERA, Tatiana. Autonomía presupuestal de los entes territoriales en Colombia. URL: <http://foros.uexternado.edu.co/ecoinstitucional/index.php/operas/article/viewFile/7723> (Consultado el 2 de agosto de 2011) Pp. 7

TÉLLEZ MELLADO, Luis. Análisis comparado de la norma internacional contabilidad del sector público sobre presentación de estados financieros. REVISTA INTERNACIONAL DE LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA. A – Junio, 2010, No. 42 Pp. 39-69.

TUA PEREDA, Jorge. Lecturas de teoría e investigación contable. Medellín: Centro Interamericano Jurídico-financiero. CIJUF, 1995. Pp. 418.

VELA BORGUES, José Manuel. CONCEPTOS Y PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD PÚBLICA. Madrid: Instituto de contabilidad y auditoría cuentas, 1995. P. 395.

VIEGAS, Juan Carlos. Contabilidad en crisis. ¿Técnica o ciencia? En: REVISIÓN INTERNACIONAL LEGIS DE CONTABILIDAD Y AUDITORIA. Julio-Septiembre 2003, No. 15, p. 157-167.