

# VI

## SISTEMA DE CONTABILIDAD PÚBLICA

# Tabla de contenido

VI

<b>1. ASPECTOS GENERALES</b> .....	<b>507</b>
1.1. Definición .....	507
1.2. Objetivos .....	507
1.3. Relevancia del Sistema .....	508
1.3.1. <i>Antecedentes históricos de la contabilidad</i> .....	508
1.3.2. <i>Importancia de la contabilidad general</i> .....	509
1.3.3. <i>Importancia de la contabilidad pública en particular</i> .....	509
1.3.4. <i>Relación con el derecho constitucional y la rendición de cuentas</i> . . . .	509
<b>2. ELEMENTOS BÁSICOS DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD PÚBLICA</b> .....	<b>509</b>
2.1. Elementos Normativos y Organizativos .....	510
2.1.1. <i>Elementos normativos</i> .....	510
2.1.2. <i>Elementos organizativos</i> .....	512
2.2. Elementos Técnicos .....	516
2.2.1. <i>Elementos técnicos centrales.</i> .....	516
2.2.2. <i>Elementos metodológicos</i> .....	527
2.3. Relaciones Funcionales del Sistema .....	531
<b>3. EL SISTEMA DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA</b> .....	<b>533</b>
3.1. Base Jurídica .....	533
3.1.1. <i>Aspectos de la Constitución Política de Colombia sobre la Contabilidad Pública</i> .....	533
3.1.2. <i>Base Legal del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP)</i> . . . .	533
3.1.3. <i>Régimen de Contabilidad Pública (RCP). Propósitos y contenido</i> . . . .	534
3.1.4. <i>La Doctrina Contable Pública. Propósitos y contenido</i> . . . . .	536
3.1.5. <i>Sistema Documental Contable. Propósito y contenido</i> . . . . .	537
3.1.6. <i>Plan de Convergencias a Normas de Contabilidad Internacional</i> . . . .	538

3.2. Órgano Rector Responsable y Principales Funciones que Cumple . . . . .	541
3.3. Principales Elementos que Administra el Sistema . . . . .	545
3.3.1. <i>Catálogo General de Cuentas</i> . . . . .	545
3.3.2. <i>Soportes, comprobantes y libros de contabilidad</i> . . . . .	546
3.3.3. <i>Tabla de Eventos Contables – Organización del Registro Contable en SIF Nación</i> . . . . .	547
3.3.4. <i>Consolidación contable. Alcances. Árbol de consolidación</i> . . . . .	548
3.4. Entidades que Intervienen Actualmente en la Gestión del Sistema . . . . .	553
3.4.1. <i>Contaduría General de la Nación</i> . . . . .	553
3.4.2. <i>Entidad contable pública</i> . . . . .	553
3.4.3. <i>Contraloría General de la República</i> . . . . .	554
3.5. Productos que Actualmente Genera el Sistema . . . . .	554
3.5.1. <i>Situación Financiera y Resultados Consolidados del Nivel Nacional - Balance General de la Nación</i> . . . . .	554
3.5.2. <i>Usuarios de los productos que actualmente genera el sistema.</i> . . . .	556
<b>4. FORTALEZAS, DEBILIDADES Y OPORTUNIDADES DE REFORMA</b> . . . . .	<b>558</b>
4.1. Fortalezas . . . . .	558
4.1.1. <i>Normas y políticas contables.</i> . . . . .	559
4.1.2. <i>Análisis de reconocimiento, revelación de los hechos económicos.</i> . . .	559
4.1.3. <i>Construcción del Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública</i> . . . . .	559
4.1.4. <i>Buen nivel de funcionarios públicos en las áreas centrales</i> . . . . .	559
4.2. Debilidades . . . . .	560
4.2.1. <i>El diseño del SCP fue realizado y opera con cierta autonomía respecto de los demás sistemas que integran la GFP</i> . . . . .	560
4.2.2. <i>Problemas en la conceptualización del ente contable público ACN y de sus principales instrumentos.</i> . . . . .	560
4.2.3. <i>Las ECP de la ACN no aplican un criterio homogéneo en sus políticas contables ante situaciones similares</i> . . . . .	563
4.2.4. <i>El momento contable de la obligación/devengo de las transacciones financieras de gastos no está uniformemente definido ni correctamente aplicado</i> . . . . .	564
4.2.5. <i>Complejidad en la consolidación de operaciones recíprocas</i> . . . . .	565
4.2.6. <i>Registro no integrado de bienes fiscales y de uso público</i> . . . . .	565
4.2.7. <i>Registro de contratos de obra</i> . . . . .	566
4.3. Áreas de Oportunidad/Propuestas de Reformas . . . . .	566

4.3.1. Concebir y diseñar el SCP como parte de un SIGFP . . . . .	566
4.3.2. Establecer la Administración Central Nacional como entidad contable y que el SCP de esta opere automáticamente y produzca estados financieros en tiempo real . . . . .	567
4.3.3. Políticas contables uniformes en el área del ACN . . . . .	572
4.3.4. Unificar las actuales definiciones de “devengo” (CGN) y “obligado” (CGR), así como su aplicación, siempre en el contexto de lo establecido al respecto por los estándares internacionales . . . . .	572
4.3.5. Reducir sustancialmente las operaciones recíprocas . . . . .	572
4.3.6. Diseñar y poner en vigencia un sistema de registro de contratos de obra, así como otro de obras para el caso en que estas sean ejecutadas mediante varios contratos . . . . .	572
4.3.7. Desarrollar e integrar el Sistema de Bienes Fiscales con el Sistema de Contabilidad . . . . .	573

# 1. ASPECTOS GENERALES

---

## 1.1. Definición

El Subsistema de Contabilidad Pública (SCP) está conformado por el conjunto de normas, principios, entidades, políticas, procesos y procedimientos que regulan, intervienen o se utilizan para reconocer, medir, revelar, presentar e informar los hechos económico-financieros que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

Su propósito es generar datos que satisfagan las necesidades de información para la toma de decisiones, rendición de cuentas, gestión eficiente, transparencia y control –tanto interno como externo– de las entidades públicas, así como para los interesados en la información que el sistema genere sobre los aspectos financieros, económicos, sociales y ambientales.

## 1.2. Objetivos

El objetivo central de la Contabilidad Pública es proveer a las autoridades estatales de información financiera veraz y coherente para la toma de decisiones sobre la gestión financiera pública, para el análisis de la política fiscal y el control fiscal, así como para los organismos multilaterales, posibles inversionistas y todo aquel ciudadano interesado en la gestión pública.

Son objetivos específicos del sistema:

- Reconocer sistemáticamente todas las transacciones y hechos económicos que produzcan y afecten la situación económico-financiera de las entidades comprendidas en el ámbito de la ley.
- Generar estados e información financiera de calidad, confiable, comprensible, oportuna, comparable y útil para cumplir con la normativa vigente, así como para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión de las finanzas públicas y para terceros interesados en ella.
- Presentar la información financiera y la respectiva documentación de apoyo, ordenada de tal forma que facilite el ejercicio del control interno y la auditoría interna y externa.
- Elaborar y generar la información que se requiere sobre el Sector Público para la formación de las estadísticas de las finanzas públicas, las cuentas nacionales y el seguimiento fiscal.
- Contribuir a la gestión por resultados, a la evaluación por desempeño, a la transparencia fiscal y a la rendición de cuentas por los recursos públicos utilizados.

## 1.3. Relevancia del Sistema

En este apartado se describirá, en primer término, la importancia que reviste la contabilidad en general y seguidamente se pondrá el foco sobre la contabilidad aplicable al ámbito público.

### 1.3.1. Antecedentes históricos de la contabilidad

Según Hernández Esteve, “la contabilidad es una actividad tan antigua como la propia humanidad. En efecto, desde que el hombre es hombre, y aún mucho antes de conocer la escritura ha necesitado llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de los datos relativos a su vida económica y a su patrimonio”.

Estudios arqueológicos han hallado elementos de arcilla con formas denominadas *tokens* que representaban mercancías. Estas formas fueron utilizadas para organizar la redistribución económica conforme a las reglas de los templos. Un testimonio aún más contundente se encuentra en el Código de Hammurabi (3000 a. C.), como representación de un Código Civil y Comercial, y en las planchas que mostraban registros de cuentas con sus saldos. Asimismo, las anotaciones de riquezas de Uruk y Susa en la Mesopotamia acompañaron el desarrollo de registros escritos en Sumer, cerca del año 2000 a. C., que mostraban presupuestos de gastos e ingresos y balances.

La contabilidad fue cambiando junto con las necesidades del hombre, su contexto económico y social (su entorno), y con los cambios de paradigmas que generaron distintos requerimientos de información sobre la administración de los recursos (materiales, humanos, financieros) de las organizaciones y/o de los bienes dados en administración.

Así se fueron conformando distintos escenarios donde la función de la teoría contable ha sido y es proporcionar un conjunto coherente de principios lógicos que formen el marco general de referencia para la evaluación y el desarrollo de buenas prácticas de contabilidad, sobre la base de la clara exposición de sus objetivos.

A partir de la crisis de 1929, se evidenció la necesidad de generar información confiable, entendiendo que para ello se requería elaborar una regulación contable, la que se llevó a cabo sobre procedimientos inductivos positivistas y no sobre teoría contable.

La regulación de la contabilidad comenzó a sustentarse en la teoría contable con base en un razonamiento lógico-deductivo recién desde el año 1959 y luego, hacia los años 70, se incorporó el concepto de utilidad de la información teniendo en cuenta la necesidad del usuario. Esta noción se refuerza a partir del año 2001 con un nuevo cambio de paradigma, que incluye la responsabilidad de los administradores respecto de las políticas contables que desarrollen para la continuidad de la organización, y para la calidad y la transparencia de la información que reciben los interesados en ella, entre otras.

### 1.3.2. Importancia de la contabilidad general

En función de los objetivos perseguidos por la contabilidad, se elaboran reglas para lograr que la información sea cada vez más clara y veraz para quienes la utilicen. De esta forma, se busca hacer un aporte ético, ya que se tiene en cuenta el impacto sobre las decisiones que se toman a partir de ella.

La teoría contable tiene características tanto normativas como descriptivas, pues, por un lado, es el soporte de la regulación contable y, por el otro, permite desarrollar informes financieros, económicos, patrimoniales y prospectivos, con base en las experiencias, prácticas y procedimientos para un momento dado o para situaciones futuras, como pueden ser los efectos macroeconómicos, entre otros.

### 1.3.3. Importancia de la contabilidad pública en particular

La contabilidad pública contribuye a la información sobre el uso de los fondos puestos a disposición de la administración de los Gobiernos, muestra la gestión financiera pública y facilita la rendición de cuentas.

Se considera un concepto innovador en el ámbito público la convergencia hacia los referentes internacionales basados en la contabilidad de devengado, la integración de la información presupuestal con la contable, la generación de información con objetivo de transparencia, así como en los requerimientos de los usuarios para cubrir sus necesidades de información.

### 1.3.4. Relación con el derecho constitucional y la rendición de cuentas

Entre los elementos constitutivos de una república, se encuentra la división de poderes, que, desde el punto de vista político-administrativo, cobra especial relevancia por el rol que cada uno de ellos tiene respecto del presupuesto público, de la gestión y de la rendición de cuentas.

Tradicionalmente era el Poder Ejecutivo quien hacía la “rendición de cuentas” al Poder Legislativo al final de cada ejercicio fiscal, informándole a este cómo se había ejecutado el presupuesto anual. En la actualidad se ha avanzado sustancialmente en la materia incorporando en la mencionada rendición anual los estados financieros, lo que ha fortalecido en forma sustancial la contabilidad pública y la transparencia fiscal.

## 2. ELEMENTOS BÁSICOS DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD PÚBLICA

En este capítulo se expondrán, a nivel muy agregado, los principales elementos normativos y técnicos que deberían constituir el soporte de un Sistema de Contabilidad Pública, operando en un contexto institucional similar al que nos ocupa.

## 2.1. Elementos Normativos y Organizativos

A continuación, se enuncian y describen los principales elementos normativos del SCP.

### 2.1.1. Elementos normativos

#### a) Norma general central

El Sistema de Contabilidad Pública, para asegurar la solidez y eficacia de su diseño y operación, requiere estar soportado por normas generales de la más alta calidad institucional, así como por otras específicas y de menor rango, que provean los sustentos reglamentarios sobre su organización, atribuciones, procesos y productos. Son aspectos relevantes a tener en cuenta por la norma general del sistema, entre otros, los siguientes:

- la definición y propósitos del sistema;
- el ámbito de la ley y la armonización contable pública;
- la nomenclatura legal del sistema;
- las atribuciones del órgano rector;
- la organización administrativa del sistema;
- la organización del sistema contable (base contable, sistema armonizado de cuentas públicas, relación con las NICSP y NIF, etc.);
- la relación con el SIGFP;
- el tratamiento contable de los fideicomisos, concesiones y APP;
- los estados financieros e información a producir (simples y consolidados);
- la cuenta anual;
- la transparencia y publicidad;
- las prohibiciones y sanciones;
- las disposiciones generales y transitorias.

El ámbito institucional del Sistema de Contabilidad Pública debe abarcar, sin excepción, todos los sectores del Gobierno General (nacional, local o municipal), comprendiendo, para cada caso, la administración central, los organismos descentralizados no empresariales y las instituciones de seguridad social. En algunos casos se incluyen también otros establecimientos que, desde el punto de vista legal, cumplen las condiciones de unidades institucionales centrales o bien son consideradas como tales.

Dependerá de la autoridad estatal con competencia en el tema, determinar la forma en que se incorporan las empresas públicas no financieras y las instituciones públicas financieras (reguladas o no) al sistema central de contabilidad. Esto último podrá hacerse mediante el registro del patrimonio neto en el activo institucional central, o mediante la consolidación de todas sus operaciones recíprocas o de una parte seleccionada de ellas.

En este orden de ideas, la normativa que el órgano rector del SCP expida tendrá alcance a todas las unidades institucionales descritas y, cuando alguna de estas esté cubierta por otras leyes, como es el caso de empresas conformadas bajo un régimen privado o que coticen en bolsa u otra modalidad, deberán rendir cuentas del uso de los fondos puestos a su disposición, de la forma y condiciones que dicho órgano le solicite.

**b) El Marco Conceptual del SCP**

El Sistema de Contabilidad Pública requerirá un marco conceptual que establezca los aspectos técnicos básicos sobre los que se erigirán las normas de reconocimiento, medición, revelación y valoración de la información generada por el sistema, con el objetivo de producir datos útiles para los usuarios que lo requieran para su análisis, recopilación, opinión, toma de decisiones y control, así como para la elaboración de la rendición de cuentas, la evaluación del comportamiento de la gestión financiera pública y en apoyo a tareas de fiscalización y análisis de la política fiscal.

**c) Políticas contables**

Las políticas contables son los principios, bases, acuerdos, reglas y procedimientos específicos adoptados por el ente contable para la elaboración y presentación de sus estados financieros.

Dichas políticas deben regular y ser utilizadas en la preparación y presentación de los estados financieros, haciendo una distinción entre el reconocimiento y el análisis de la información procesada por un lado, y la forma de presentación, estructura básica, nivel de apertura y periodicidad de aquellos por el otro.

El Marco Conceptual Contable es de carácter normativo general y, por su parte, las políticas contables lo particularizan, de acuerdo con los estados financieros del tipo de institución que se trate.

**d) Normas Internacionales de Contabilidad aplicables en el Sector Público (NICSP)**

La Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) es una organización que engloba a todos los contadores y que sirve al interés público, apoya a los distintos grupos o comisiones de trabajo, tanto en el Sector Privado como en el Sector Público, y dentro de este último particularmente a las entidades que forman parte del Gobierno General.

En 1986 la IFAC creó el Comité del Sector Público con el propósito de abordar los temas relacionados con el área gubernamental. Diez años más tarde, este comité presentó el proyecto de creación de normas específicas para el Sector Público, por lo que adquirió más autonomía dentro de la Federación y logró una significativa independencia. Esto permitió establecer el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés)<sup>1</sup> en el año 2004.

<sup>1</sup> International Public Sector Accounting Standards Board. En su traducción al español, estos estándares (*standards*) se han denominado "normas" (Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, NICSP), designación habitual en Latinoamérica.

Es importante destacar que el propósito principal de los pronunciamientos del IPSASB consiste en ofrecer un marco conceptual a los contadores de las administraciones de los Gobiernos, de modo que sirva para que, en la preparación de los estados financieros, se contemplen los requisitos de información que garanticen la calidad en la rendición de cuentas, la comparabilidad y su utilidad.

En este contexto, el IPSASB, basado en el criterio de acumulación o devengo y como parte de una mejora en el desarrollo de información de las entidades del Sector Público, emitió las primeras 17 normas (NICSP), cuyo ámbito de aplicación se refiere a la información financiera de entidades del Gobierno General.

Si bien subsisten algunas diferencias, en la actualidad dichas normas se encuentran armonizadas con los criterios de las cuentas macroeconómicas basados en el SCN 2008, como con las directrices de las estadísticas fiscales establecidas desde el “Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas 2014” (MEFP 2014).

A la fecha están vigentes 42 normas y cabe aclarar que, en la medida que se realizan estudios y actualizaciones por parte del IPSASB, estas se van renovando e incluso se reemplazan por nuevas.

Es recomendable utilizar el conocimiento y las propuestas de las NICSP para la elaboración de los marcos conceptuales propios de cada entidad, pero en cada caso es aconsejable que, antes de su puesta en vigencia, se evalúe la factibilidad jurídica y técnica de su aplicación en el correspondiente ámbito institucional.

Finalmente, debe tenerse en cuenta que los estados financieros elaborados bajo preceptos de las NICSP, como referente internacional, dan muestra de una información de calidad y armonizada con las Estadísticas Fiscales y las directrices del Sistema de Cuentas Nacionales, por lo que es menester emplear este conocimiento en la conformación de los marcos conceptuales propios de la entidad.

### 2.1.2. Elementos organizativos

En los párrafos siguientes se desarrollan aspectos básicos de la organización administrativa ideal de un Sistema de Contabilidad que opere en el marco de un sistema integrado de información financiera y estructurado en función del principio de centralización normativa y descentralización operativa. En ese contexto, se identifican las unidades institucionales prototipo que lo deberían componer y se enuncian las principales atribuciones y/o funciones de cada uno de ellos. Dichas unidades institucionales son el órgano rector, los entes contables, las unidades contables y los centros de registro.

#### a) Órgano Rector

El órgano rector del Sistema de Contabilidad Pública deberá tener, entre otras, las atribuciones siguientes:

- Establecer el marco normativo reglamentario del Sistema de Contabilidad Pública, de tal forma que impulse su adecuado y eficiente funcionamiento.

- Organizar el Sistema de Contabilidad Pública de tal forma que permita conocer permanentemente la gestión financiera integral e integrada de los entes públicos.
- Elaborar, aprobar y mantener actualizado el plan de cuentas contables.
- Administrar y mantener la armonización del sistema integrado de cuentas públicas.
- Establecer las metodologías de registro de la ejecución presupuestal.
- Registrar a nivel transaccional todas las operaciones financieras de impacto contable que realicen las dependencias que forman parte de la Administración Central.
- Dictar la normativa de corte y cierre de los ejercicios fiscales.
- Elaborar los estados y la información financiera de la Administración Central
- Aprobar los planes de cuentas contables de las Empresas Públicas No Financieras, garantizando que estos satisfagan sus requerimientos operativos y posibiliten la consolidación de la información a nivel central.
- Aprobar la metodología de consolidación de la información financiera, así como los requerimientos de información necesaria para ello.
- Generar y publicar con oportunidad los estados financieros periódicos y anuales consolidados.
- Establecer los plazos en que las instituciones deban presentar la información financiera que se les requiera.
- Elaborar la Cuenta Anual o el Balance General Consolidado con el contenido que fije la ley.
- Dictar las normas y políticas para la organización y funcionamiento del archivo y para la conservación de los documentos de carácter económico-financiero de los entes y unidades contables.
- Tener opinión previa vinculante en todo nuevo desarrollo o modificación del modelo conceptual, funcional o informático del SIGFP que impacte en el Sistema de Contabilidad Pública o que de alguna forma esté relacionado con él.
- Supervisar y evaluar la adecuada aplicación de las normas emitidas.
- Promover o realizar los estudios que considere necesarios para el perfeccionamiento del marco normativo vigente o las técnicas utilizadas en materia de Contabilidad Pública.
- Asesorar y asistir técnicamente a los entes y unidades contables en lo que hace a la implementación eficiente del Marco Normativo del Sistema de Contabilidad Pública que se establezca.
- Impulsar la capacitación y adiestramiento del talento humano afectado a la actividad contable pública, así como las acciones de divulgación orientadas al

conocimiento del Sistema de Contabilidad Pública por parte de la sociedad en general y de las instituciones de enseñanza superior en particular.

#### b) Entes contables

En el Sistema de Contabilidad Pública, se define a un “ente contable” como aquella unidad económica identificable creada para cumplir determinadas metas y objetivos conforme a los ordenamientos jurídicos que la originaron, y que dispone de personería jurídica y patrimonio propio, puede adquirir derechos y contraer obligaciones, y emite estados financieros completos de propósito general y difusión pública.

El SCN 2008 no define a los entes contables, pero sí a la unidad institucional de ese sistema, al expresar que esta “es una entidad económica que tiene capacidad, por derecho propio, de poseer activos, contraer pasivos y realizar actividades económicas y transacciones con otras entidades”. Sobre esta definición se asienta el concepto de ente contable desde el punto de vista económico.

Los entes contables públicos, a los fines de asegurar el correcto funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública y la razonabilidad de la información que generen, deberían tener, entre otras, las responsabilidades siguientes:

- Aplicar y mantener el Sistema de Contabilidad Pública de acuerdo con lo establecido por la ley, su reglamento de aplicación y el marco normativo que se dicte al efecto.
- Reconocer contablemente las transacciones económico-financieras de manera oportuna y de acuerdo con el marco normativo aprobado.
- Asegurar que los estados financieros y toda otra información financiera se elabore teniendo en cuenta el marco normativo contable.
- Mantener actualizado y debidamente valuado el inventario de los bienes muebles, inmuebles e intangibles que corresponden a su ámbito de competencia.
- Suministrar en tiempo y forma los estados e información financiera que establezca la ley que regule su funcionamiento, su reglamento de aplicación o los que se establezcan en el marco normativo.
- Conservar, custodiar y garantizar la integridad de la documentación soporte de los registros contables por el tiempo establecido en la normativa vigente.

#### c) Unidades contables

En el ámbito de la Administración Central, se entenderá como una unidad contable cada uno de los ministerios u órganos administrativos similares, con funciones legales establecidas, pero que no cuenten con personería jurídica propia.

Las unidades contables, a los fines de asegurar el correcto funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública, deben tener las siguientes responsabilidades:

- Apoyar la implementación y funcionamiento del Sistema de Contabilidad Pública en lo que le compete.

- Supervisar el oportuno y correcto registro en el Sistema de Contabilidad Pública de las transacciones económico-financieras del área de su competencia.
- Suministrar al órgano rector del sistema toda la información de carácter contable que este les requiera, y en la forma y oportunidad que determine.
- Llevar y mantener actualizado el registro de los responsables de la custodia de los bienes del área de competencia de la unidad.
- Conservar, custodiar y garantizar la integración de la documentación soporte de todos los registros contables realizados en el área de su competencia.

**d) Centros de registro**

Estos son las áreas administrativas o programáticas donde ocurren las transacciones económico-financieras susceptibles de registro contable y, por ende, desde donde se introducen en forma automática, o en el momento que ocurren, datos que impactarán en el Sistema de Contabilidad Pública, en los momentos o eventos previamente establecidos de los procesos administrativo-financieros en ejecución.

La introducción de datos de las operaciones al SCP en el propio lugar donde ocurren los hechos que las generan asegura una mayor confiabilidad y oportunidad de los registros. En este contexto, no es función de los centros de registro ingresar al SCP asientos contables, sino que estos se generarán automáticamente a partir de los datos de las transacciones ingresados en aquellos.

Los centros de registro deben tener, entre otras, las siguientes responsabilidades básicas:

- Ingresar en el momento que ocurren, y tal como lo establezca el marco normativo contable, la información establecida sobre cada una de las transacciones económico-financieras que acontezcan en el ámbito de su competencia, todo ello en la medida en que no esté automatizado el ingreso de datos a partir de la ocurrencia de eventos identificados en los procesos.
- Cumplir con las normas contables para el ingreso de datos al Sistema de Contabilidad Pública, así como con los procedimientos de control interno y de seguridad.
- Asegurar la veracidad y exactitud de los datos de las operaciones financieras que se ingresen al Sistema de Contabilidad Pública desde el área administrativa y presupuestal de la que sea responsable.
- Resguardar el soporte documental y comprobatorio de los datos registrados en el área de su competencia.

Por su parte, la unidad responsable del SCP debe garantizar a los centros de registro el ejercicio, entre otras, de las siguientes funciones:

- Tomar conocimiento de los asientos contables que se generen, a partir de los datos registrados por el área.

- Conocer los movimientos de las cuentas (débitos, créditos y saldos) del Plan de Cuentas del ente público relacionados con las operaciones que registre.
- Conocer los estados de la ejecución presupuestal, donde se identificarán todos los momentos contables establecidos por la normativa vigente.
- Generar otros reportes e información financiera relacionada con su área de competencia.
- Atender las solicitudes de creación de auxiliares contables o la aprobación de nuevas operaciones contables, en la medida que así se lo requiera para los registros contables de su competencia.

## 2.2. Elementos Técnicos

Los elementos técnicos que se enuncian y describen en este apartado del capítulo están relacionados con el diseño y operación de un sistema de información financiera, conceptualizado sobre la base de la integración automática entre cuentas contables, económicas y fiscales, así como en la registración por partida doble y la generación de estados financieros de la misma forma, en los casos que sea factible así hacerlo.

En un sistema de información financiera desarrollado y que funciona con la concepción de diseño y operación expresada en el párrafo anterior, el SCP opera como su nervio central y principal receptor de sus beneficios.

### 2.2.1. Elementos técnicos centrales

#### 2.2.1.1. Sistema armonizado de cuentas públicas

Con el propósito de realizar los registros contables de acuerdo con el marco normativo sugerido, y de generar los estados y la información financiera automáticamente, en tiempo real y de la forma más eficiente posible, es condición necesaria el diseño y aprobación por parte de autoridad competente de un Sistema Armonizado de Cuentas Públicas (SACP).

Dicho SACP deberá estar conformado por los clasificadores presupuestales, el catálogo de cuentas contables, las cuentas económicas (SCN) y las de las finanzas públicas (MEFP), conjunto este que, a su vez, deberá operar debidamente articulado con el Catálogo Central de Productos (CPC) y con la codificación del Banco de Proyectos.

Tanto las cuentas económicas como las de las finanzas públicas o el CPC (estándares internacionales) vienen dadas por organismos externos al sistema y no son modificables para este. En concreto, la potestad de la autoridad de aplicación en esta materia se limita al diseño y aprobación de los sistemas de cuentas (o clasificadores presupuestales) y contables.

Es muy recomendable que el SACP esté claramente sometido a una única autoridad pública, individual o colectiva, sin la autorización de la cual no se podrán realizar modifi-

caciones que impacten en el conjunto. Una medida de este tipo evitará descompensaciones del sistema y una enorme economía de gastos, en especial los de tipo tecnológico.

**a) Cuentas presupuestales**

Las cuentas presupuestales se estructuran y organizan mediante las clasificaciones presupuestales. Estas tienen la función de agrupar y presentar las transacciones financieras de impacto presupuestal de acuerdo con los diferentes propósitos que se le requieren al sistema, ya sea en forma individual o mediante combinaciones de ellas.

Los clasificadores presupuestales, desde el punto de vista técnico-fiscal, se pueden ordenar de dos formas. La primera es agrupando los clasificadores en los siguientes dos agregados: “Ingresos y Fuentes Financieras” y “Gastos y Aplicaciones Financieras”. La segunda los permite mostrar estructurados en las siguientes tres formas: “Ingresos”, “Gastos” y “Financiamiento”. En este acápite utilizaremos la primera de las formas mencionadas.

Los clasificadores tipo que se requieren para administrar el sistema presupuestal e integrar sus datos en un SACP básicamente son los siguientes:

Clasificadores comunes a Ingresos y Gastos

- Institucional
- Geográfico
- Por Tipo de Moneda
- Por su recurrencia

Clasificadores de Ingresos y Fuentes Financieras

- Por rubro o concepto
- Económica (Tipo de Ingreso)

Clasificadores de Gastos y Aplicaciones Financieras

- Programático
- Objeto
- CPC (Clasificación Central de Productos)
- Económica (Tipo de Gasto)
- Funcional
- Por su relación con el Plan
- Por su relación con resultados

Los propósitos y particularidades de cada uno de los clasificadores mencionados *ut supra*, han sido desarrollados en el Sistema de Presupuesto de este Modelo Conceptual.

De todos los clasificadores presupuestales mencionados, los que se relacionan directa y estructuralmente con el SACP son:

- (i) De Ingresos y Fuentes de Financiamiento: los clasificadores “Por rubro o concepto” y por tipo de ingreso.
- (ii) De Gastos y Aplicaciones Financieras: los clasificadores “Por objeto del gasto”, tipo de gastos, CPC y funcional.

**b) Catálogo de Cuentas Contables**

Las cuentas contables agrupan flujos y stocks de la misma especie o clase y se utilizan para mostrar en forma agregada y debidamente estructurada (clasificada) los flujos económicos y los stocks/saldos de cada ente contable. Tienen por propósito básico identificar, clasificar y registrar cada hecho económico realizado por el ente.

Las cuentas constituyen el elemento básico y central de la contabilidad, y cada una de ellas muestra una serie de hechos o valores económicos de la misma especie de cada ente contable, como por ejemplo los bienes, derechos, obligaciones, compra o venta de bienes y servicios, pagos a terceros, etc. Las cuentas, a su vez, si los requerimientos de información contable lo hacen necesario, pueden desagregarse en subcuentas, que tienen similares características a aquellas, pero abarcan un segmento menor de la respectiva especie.

El Catálogo General de Cuentas, cuya competencia en principio es propia del órgano rector del SCP, muestra el conjunto de cuentas que se identificaron como necesarias para cumplir con los objetivos de este sistema. Entre otras funciones, debe tener capacidad para mostrar, como mínimo, los siguientes grandes agregados contables:

- “(a) activos en función de sus principales clases, mostrando de manera separada la inversión en otros sectores;
- (b) pasivos en función de sus principales clases;
- (c) activos netos/patrimonio;
- (d) incrementos y disminuciones totales de revaluación y otras partidas de ingresos y gastos reconocidos directamente en los activos netos/patrimonio;
- (e) ingresos en función de sus principales clases;
- (f) gastos en función de sus principales clases;
- (g) resultado (ahorro o desahorro);
- (h) flujos de efectivo de las actividades de operación en función de sus principales clases;
- (i) flujos de efectivo de las actividades de inversión”. (Fuente: NICSP)

Ahora bien, cuando un Catálogo General de Cuentas forma parte de un SACP, y se parte de la concepción de una relación automática entre cuentas presupuestales y contables, así como de aquellas con estándares internacionales, se genera cierta rigidez en su estructura y cualquier modificación a alguno de sus componentes debe ser analizada en función del impacto que causa o puede causar en las demás estructuras de cuentas del sistema.

### 2.2.1.2. Momentos contables

En este acápite se expondrán los momentos básicos de registro de las transacciones financieras (presupuestales y no presupuestales) que requiere el SCP.

- Momentos Contables de los Ingresos

Los momentos contables a tener en cuenta en lo relativo a los ingresos son los siguientes: estimación, modificación, devengado y recaudo.

**Estimación:** se da cuando se aprueba el presupuesto. Incluye los impuestos, las aportaciones a la seguridad social, contribuciones y mejoras, derechos, y todo ingreso considerado corriente o de capital de acuerdo con lo definido por las cuentas nacionales.

**Modificación:** refleja el ingreso estimado actualizado.

**Ingreso devengado/causado:** es el momento contable que se realiza cuando existe jurídicamente el derecho de cobro de los impuestos, las aportaciones a la seguridad social, contribuciones y mejoras, derechos, productos, así como la venta de bienes y servicios y cualquier otro tipo de ingresos corrientes o de capital.

**Ingreso recaudado:** es el momento contable que refleja el cobro en efectivo o mediante cualquier otro medio de pago de los impuestos, las aportaciones a la seguridad social, contribuciones y mejoras, derechos, productos, así como por la venta de bienes y servicios y cualquier otro tipo de ingresos corrientes y de capital que perciba el Poder Ejecutivo.

Es importante hacer notar que, en la región, hay países que no utilizan el momento del devengo/causado de los ingresos como instancia de registro en la contabilidad presupuestal y otros que sí lo consideran a ese efecto. No obstante lo anterior, siempre debe ser un momento de registro contable, por la importancia patrimonial de la información que aporta.

- Momentos Contables de los Gastos

Como mínimo deben registrarse los momentos del gasto que generan un impacto en la contabilidad presupuestal o en la general. Así, los momentos pueden clasificarse en pre-compromiso o preventivo, comprometido, devengado/causado y pagado.

**Pre-compromiso o preventivo:** es una instancia administrativa que se inicia con la solicitud del gasto –por parte de las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos– y que tiene como principal objetivo registrar la autorización para gastar emitida por autoridad competente, dando inicio formal al trámite para la adquisición de bienes o la contratación de obras y servicios.

El registro de este momento contable es de interés exclusivo de las unidades de administración de las entidades ejecutoras del gasto, o de las unidades responsables de ejecutar los programas y proyectos de acuerdo con su competencia, y tiene por propósito facilitar el seguimiento de la gestión de los recursos humanos, materiales y financieros que estas realizan y, por otra parte, asegurar la disponibilidad de la asignación en el momento de adjudicar la contratación respectiva. En algunas administraciones,

este registro da lugar a la emisión del “Certificado de Disponibilidad Presupuestal”, lo que implica una constancia de la reserva efectuada.

**Gasto Comprometido:** momento contable del gasto que refleja la aprobación por autoridad competente de un acto administrativo, u otro instrumento jurídico que formalice una relación jurídica con terceros para la adquisición de bienes y servicios o ejecución de obras.

En el caso de contratos de obras o servicios a ejecutarse durante varios ejercicios, el compromiso debe ser registrado por la parte de este que se haya estipulado recibir durante el ejercicio.

Complementando lo anterior, se debe registrar como gasto comprometido lo siguiente:

- En el caso de “gastos en personal” de plantilla permanente o fija y otros de similar naturaleza o directamente vinculados con estos, al inicio del ejercicio presupuestal por el costo total anual de la planta de personal permanente ocupada en dicho momento.
- En el caso de la “deuda pública”, al inicio del ejercicio presupuestal, por el total de los pagos que haya que realizar durante dicho ejercicio por concepto de intereses, comisiones y otros gastos, de acuerdo con los contratos vigentes. Corresponde actualizarlo mensualmente por variación del tipo de cambio, ajustes en otras variables o nuevos contratos que generen pagos durante el ejercicio.
- En el caso de “transferencias, subsidios y/o subvenciones”, el compromiso se registrará cuando se expida el acto administrativo que los aprueba o al comienzo del ejercicio si están establecidos por alguna norma específica, generalmente a nivel constitucional o de ley.

El correcto registro contable del momento del gasto comprometido tiene una particular relevancia en la aplicación de políticas relacionadas con el control del gasto y con la disciplina fiscal. Si en algún momento de la ejecución presupuestal la autoridad responsable de la política fiscal resuelve contener, disminuir o bien paralizar el ritmo de ejecución del gasto, el hecho de poder regular o impedir la constitución de nuevos “compromisos” contables le asegurará cumplir con sus propósitos. La prohibición de contraer compromisos implica que los ejecutores del gasto no puedan firmar nuevas órdenes de compra de bienes, contratación de servicios, contratos de obra u otros instrumentos contractuales similares que tarde o temprano originarán obligaciones de pago. La firma de un contrato obliga a su ejecución.

**Gasto Devengado:** momento contable que, desde el punto de vista presupuestal, refleja el reconocimiento de una obligación de pago a favor de terceros por la recepción de conformidad de bienes, servicios y obras oportunamente contratados, así como de obligaciones que derivan de tratados, leyes, decretos, resoluciones y sentencias definitivas.

**Gasto Ordenado Pagar:** momento que refleja la emisión de una orden de pagar debidamente emitida por autoridad competente.

**Gasto Pagado:** el pago consiste en el cumplimiento concreto de las obligaciones a cargo de una entidad, a través de la entrega de una suma de efectivo o de un equivalente que represente el valor de la deuda asumida. Para efectos presupuestales, en algunos casos, se reconocerá el pago con independencia de la entrega de los recursos. En la contabilidad presupuestal se debe registrar cada pago identificando a su beneficiario final.

Cuando por la naturaleza de las operaciones no sea posible el registro consecutivo de todos los momentos contables del gasto, excepcionalmente se registrarán de forma simultánea, de acuerdo con lineamientos previamente definidos por las autoridades administrativas o instancias competentes en materia de contabilidad.

- Momentos Contables de las Operaciones de Financiamiento

Seguidamente se detallan los momentos de registro de las operaciones de financiamiento público, según estén relacionadas con el endeudamiento o con su amortización.

#### **Endeudamiento/Fuentes de Financiamiento/Ingresos**

El endeudamiento público bruto, al igual que los ingresos, corresponde registrarlo en los momentos contables Estimado, Modificado, Devengado o Ingresado, de acuerdo con lo siguiente:

- **Endeudamiento Estimado:** son las estimaciones por cada concepto y operación de captación de financiamiento previstas en el programa anual de financiamiento.
- **Endeudamiento Devengado:** se registrará con la percepción del ingreso proveniente de esta fuente en las cuentas bancarias de la tesorería.
- **Endeudamiento Ingresado:** se registrará simultáneamente con el momento contable anterior.

#### **Amortización/Aplicaciones Financieras:**

La amortización de la deuda, en forma similar a los gastos, corresponde registrarla en los momentos contables Comprometido, Devengado, Liquidado y Pagado, de acuerdo con lo siguiente:

- **Amortización Comprometida:** se registra al inicio del ejercicio presupuestal, por el total de los pagos previstos en concepto de amortización de la deuda, de acuerdo con los contratos de financiamiento vigentes o con los títulos de la deuda colocados. Se revisará mensualmente por variación del tipo de cambio o de otras variables del endeudamiento e igualmente por la firma de nuevos contratos o colocación de títulos con vencimiento en el ejercicio.
- **Amortización Devengada/Liquidada:** en el caso de la amortización de la deuda, el devengo del gasto legalmente corresponde realizarlo en el momento en que nace la obligación de pago, lo que ocurre en la fecha en que la obligación debe ser pagada. De cumplirse cabalmente con lo anterior, se generaría la imposibilidad fáctica de programarlo y ordenarlo a pagar con oportunidad. Para solucionar este inconveniente, en algunos países

se ha dispuesto que el devengo de estos egresos se realice con la emisión del documento que ordena pagar con días de anticipación a la fecha de su vencimiento y pago, a fin de facilitar su inclusión en la programación mensual y diaria que realicen las tesorerías, coadyuvando a la concreción de dicho pago en tiempo y forma.

- **Amortización pagada:** se registra el momento en que se ordena al banco hacer la transferencia correspondiente.
- Ventajas del uso del “Comprometido” y del “Devengado” para la Programación Diaria de Caja

La realización periódica y diaria de un programa de caja (ingresos y pagos) realista y confiable, condición requerida para la implantación de un sistema de cuenta única, exige conocer los montos autorizados para gastar mediante calendarizaciones, las adecuaciones de estas, los compromisos y las obligaciones de pago que establecen los respectivos contratos, así como el devengo que realizan los ejecutores del gasto en el momento en que ocurren.

La disponibilidad de esta información permitirá mantener una tesorería pública en equilibrio, realizar los pagos al día, impedir la creación de pasivos exigibles ocultos en los ejecutores del gasto y, en su caso, establecer con precisión los excedentes de dicha tesorería para su mejor inversión.

### 2.2.1.3. Base contable del SCP

El SCP, al igual que el Sistema de Contabilidad General, utiliza como base central de registro de sus operaciones el momento en que estas son devengadas o causadas. La base contable devengado es aquella por la cual las transacciones económico-financieras y otros hechos de impacto en el patrimonio de los entes públicos son reconocidos y registrados cuando ocurren, independientemente de la fecha de su pago. Se aplica tanto para los ingresos como para los gastos.

Las nociones anteriormente expresadas coinciden con los criterios internacionales establecidos al respecto por las NICSP, el SCN 2008 y el MEFP (2014), los cuales recomiendan el uso de la base de acumulación o devengo, el que han conceptualizado y definido de la manera que sigue:<sup>2</sup>

**Cuadro 1. Definición comparada del concepto de “devengado”**

NICSP N° 1 (punto 6, p. 38)	MEFP 2014 puntos 1.27-1.28	SCN 2008 - punto 3.166
“Base de acumulación (o devengo) (Accrual basis) es el método contable por el cual las transacciones y otros hechos son reconocidos cuando ocurren (y no cuando se efectúa su cobro o su pago en efectivo o su equivalente).	“Los flujos económicos se registran bajo el criterio de devengado, es decir que los flujos se registran en el momento en que el valor económico se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue”.	“Los flujos económicos se registran bajo el criterio de devengado, es decir que los flujos se registran en el momento en que el valor económico se crea, transforma, intercambia, transfiere o extingue”.

<sup>2</sup> Se puede acceder a más información en los puntos mencionados en el cuadro.

Las definiciones anteriores son válidas para todo tipo de transacciones económicas institucionales, se traten estas de ingresos, gastos o financiamiento.

#### **2.2.1.4. Libros principales y registros auxiliares**

El SCP deberá diseñarse y desarrollarse de tal forma que genere, en lo posible y en los casos en los que corresponda, automáticamente, los libros principales y auxiliares que haya establecido la legislación vigente. Los libros de contabilidad constituirán el soporte donde se resguardará la información a fin de posibilitar la generación de datos consistentes, garantizando la integridad de la información y, por ende, de la realización de reportes exigidos por la norma legal para el análisis de la información y para la toma de decisiones y del control. Normalmente, en la mayor parte de los países de la región, los libros principales de contabilidad son los siguientes: Diario, Mayor e Inventarios y Balances. Los libros auxiliares dependen del tamaño y tipo de industria de que se trate y están destinados a brindar información cronológica y analítica sobre un aspecto financiero de interés (bancos, deudores, acreedores, ventas, etc.).

#### **2.2.1.5. Estados financieros a generar por el SCP**

El Sistema de Contabilidad Pública tiene la posibilidad de generar distintos productos dependiendo de la información que reciba y de su proceso. En tal contexto, es válido diferenciar algunos de los principales tipos de datos a producir y sus estados componentes más relevantes. Para ello, a continuación se detallan los principales tipos de información a generar y sus propósitos, señalando, a su vez, que es una lista enunciativa y que no limita la posibilidad de brindar mayor información.

##### **Estados financieros principales**

Los entes contables deben generar, con propósitos generales, un conjunto completo de estados financieros y de toda otra información complementaria que se requiera para cumplir con la legislación vigente y con los objetivos del Sistema de Contabilidad Pública. Los estados financieros que debe emitir cada ente contable básicamente son:

- Estado de Situación Financiera o Balance General;
- Estado de Rendimiento Financiero;
- Estado de cambios en el Patrimonio Neto;
- Estado de flujos de efectivo;
- Estado de la deuda pública y otros pasivos;
- Notas y anexos que describan las políticas contables de los rubros más significativos;
- Notas e informes que describan el estado sobre pasivos contingentes.

A continuación, se realiza una descripción breve de los principales componentes de los estados financieros que una entidad debe presentar, tomando como referencia la NICSP 1, por su representatividad en el marco internacional.

- Estado de Situación Financiera o Balance General

Representa la situación de los activos, pasivos y patrimonio neto (Activo neto) del ente contable en un momento dado, es decir, la posición patrimonial de la entidad. Su estructura y revelación deben permitir observar el estado de liquidez del ente, la solidez de su composición financiera para hacer frente al desempeño futuro del ente, su solvencia, y toda información que se requiera para el control fiscal, la toma de decisiones, estudios prospectivos y otros.

- Estado de Rendimiento Financiero

Representa la capacidad de la entidad de obtener recursos económicos y/o de producción pública (impuestos, contribuciones, ventas de bienes o servicios, transferencias, entre otras), los gastos en los que se incurrió en el funcionamiento del ente contable, como remuneraciones, gastos de consumo, servicios no personales, transferencias, rentas de la propiedad y otras pérdidas, y aquellas variaciones que representen el reconocimiento de costos (depreciaciones, deterioros, resultados negativos por diferencias de cambio, pérdidas por juicios, incobrables etc.) o resultados positivos (diferencias de cambio). Las cuentas que lo componen son las que representan recursos y gastos del período; su resultado indica la diferencia entre estos como un ahorro o desahorro de la gestión y se manifiesta en el ejercicio mediante la variación del Patrimonio Neto.

- Estado de Cambios en el Patrimonio Neto

Muestra los cambios o variaciones que se produjeron durante una vigencia en los rubros que lo componen en relación con la situación inicial, como también los cambios en las políticas contables y correcciones de errores que puedan incidir en la conformación del patrimonio.

- Flujo de Efectivo

Informa sobre la capacidad financiera de la entidad y permite ver su liquidez y solvencia. Expresa, en términos de ingresos y salidas de efectivo, o equivalente de efectivo, los movimientos de operación, inversión y financiamiento. Permite evaluar la competencia del ente público para generar efectivo y equivalente de efectivo.

- Estado de la Deuda Pública y otros pasivos

Presenta información al inicio y al cierre de cada vigencia sobre el estado de la deuda impaga, sea esta proveniente del endeudamiento público (Deuda Pública) o de otros pasivos. Su objetivo es mostrar el estado de variación de la deuda y el impacto a través de operaciones más relevantes.

- Notas y anexos que describan las políticas contables de los rubros más significativos

Cada uno de los estados mencionados hasta ahora requiere, en algunos casos, conforme a la importancia de su impacto en la información, mayor explicación para sus analistas, a fin de expresar cuáles fueron las políticas contables que determinaron su valoración y medición y su efecto en el desempeño de la entidad. Estas notas permiten comprender mejor de qué se trata la información brindada, de modo que puedan contribuir con claridad a la rendición de cuentas, toma de decisiones, control y opinión.

- Notas e informes que describan el estado sobre pasivos contingentes

Informan sobre obligaciones cuya ocurrencia genera incertidumbre, que pueden resultar relevantes para la evaluación financiera de la entidad, pues inciden en forma directa en su liquidez, por ejemplo, en el caso de juicios, garantías, avales, planes de jubilaciones entre otros.

### **Estados de ejecución presupuestal**

Los estados básicos de ejecución presupuestal a generar por los entes contables pueden agregarse en los siguientes conceptos:

- Estados de Ejecución del Presupuesto de Ingresos;
- Estados de Ejecución de Presupuesto de Gastos; y
- Estados de Ejecución del Presupuesto de Financiamiento.

Cada uno de estos estados deberá elaborarse en tiempo real y con la desagregación que requieran sus usuarios, siempre sobre la base de la información procesada en el sistema a partir del ingreso de datos a este y mediante las respectivas claves o llaves presupuestales.

### **Información económica y fiscal**

Esta información, que surge de los estados financieros principales y de los de ejecución presupuestal, tiene por propósito general brindar datos financieros confiables, sobre la base del momento del devengo, con la estructura y desagregación que es requerida tanto por el SCN 2008 como por el MEFP 2014.

#### **2.2.1.6. Consolidación contable**

La consolidación contable consiste en realizar una unificación de operaciones intragubernamentales de todos los entes contables que forman parte del conjunto en análisis y permite poner de relieve la situación financiera y patrimonial de dicho conjunto.

Consolidar requiere un análisis de los flujos entre los distintos sectores de un mismo nivel de gobierno (consolidación intrasectorial) y los que se producen en los subsectores del Sector Público (intersectorial). Su objetivo principal es eliminar consistentemente los flujos y posiciones de saldos que sean de importancia significativa entre ellos. Es conveniente realizar este proceso en etapas y por niveles de gobierno.

El órgano rector del SCP debe adoptar un criterio de consolidación contable y sus formas, e identificar las cuentas o partidas que serán tomadas en cuenta y su tratamiento. Por lo general, en el ámbito público lo más adecuado es trabajar con las cuentas de ingresos y gastos que identifican las transferencias intrasectoriales, luego con las intersectoriales y finalmente proceder a su eliminación, así como también con respecto a las posiciones de saldos.

Normalmente, el órgano rector del Sistema de Contabilidad establece los criterios y alcances que se aplicarán en materia de integración y consolidación de los estados e información financiera.

La consolidación de estados e información financiera a efectos fiscales debe realizarse para cada uno de los agregados institucionales establecidos por los estándares internacionales en la materia.

#### **2.2.1.7. Manual de Contabilidad General. Contenido y alcance**

El Manual de Contabilidad General del ente público central debe estar integrado por los documentos conceptuales, metodológicos y operativos que contengan como mínimo la descripción de su finalidad, el marco jurídico que comprende al sistema, sus lineamientos técnicos y metodológicos, el catálogo de cuenta, la estructura básica de los principales estados financieros y toda otra información a generar.

El catálogo de cuentas, como parte constitutiva del Manual, es el documento técnico integrado por la lista de cuentas, los instructivos correspondientes y las guías contabilizadoras.

Por su parte, los instructivos de cuentas tienen como propósito indicar la clasificación y naturaleza de cada una de ellas, qué movimientos registra, las causas por las cuales se pueden cargar o abonar, la descripción del significado de su saldo y la documentación que respalda su registración.

Las guías contabilizadoras deben mostrar los momentos de registro contable de cada uno de los procesos administrativo-financieros del ente público con impacto en el SCP y los asientos que se generan a partir de aquellos, indicando sus respectivos documentos de soporte. Igualmente, estas guías permiten mantener actualizado el Manual mediante la aprobación de otras nuevas, ante el surgimiento de operaciones no previstas en su versión inicial o por cambios normativos posteriores que impacten en los registros contables.

Siempre es conveniente que los manuales de contabilidad contengan las matrices de conversión, utilizadas para la conversión automática de transacciones registradas en las cuentas presupuestales a registros en cuentas contables, en los casos en los que corresponda.

#### **2.2.1.8. Cualidades de la información contable**

Las características principales a tener en cuenta respecto de la información contable son su relevancia y su representación fiel.<sup>3</sup> Ambas deben respetar las restricciones de materialidad o importancia relativa, lo que significa que, si bien es necesario que la información cumpla con dichas características, no debe hacerlo a cualquier costo. También deben considerarse cualidades que ayuden a mostrar la información de un modo comprensible, oportuno, comparable y verificable.<sup>4</sup>

Para garantizar la calidad de la información, toda normativa contable que se utilice en su preparación debe tener en cuenta como mínimo las cualidades mencionadas por el Marco Conceptual Contable (MCC) del IPSAB, dado que este referente internacional se caracteriza por formular preceptos orientados a generar información sólida.

<sup>3</sup> Mayor información sobre estos términos puede verse en el MCC IPSASB.

<sup>4</sup> Ídem MCC IPSASB.

### 2.2.2. Elementos metodológicos

Para desarrollar un Sistema de Cuentas Públicas, central y único, que opere automáticamente y en forma integrada, es necesario contar con bases normativas y prácticas operativas que aseguren el cumplimiento de los siguientes requisitos metodológicos:

- Permitir el acoplamiento modular de las cuentas presupuestales con las contables y las de este conjunto con las de los estándares internacionales.
- Utilizar el momento del “devengo” o “causado” como pivote de la integración de las cuentas presupuestales con las contables.
- Disponer de los elementos funcionales y tecnológicos que faciliten, en los casos en los que corresponda, el registro automático de las operaciones contables, así como la generación automática de estados e informes financieros.

#### 2.2.2.1. El Sistema de Contabilidad y el SIGFP

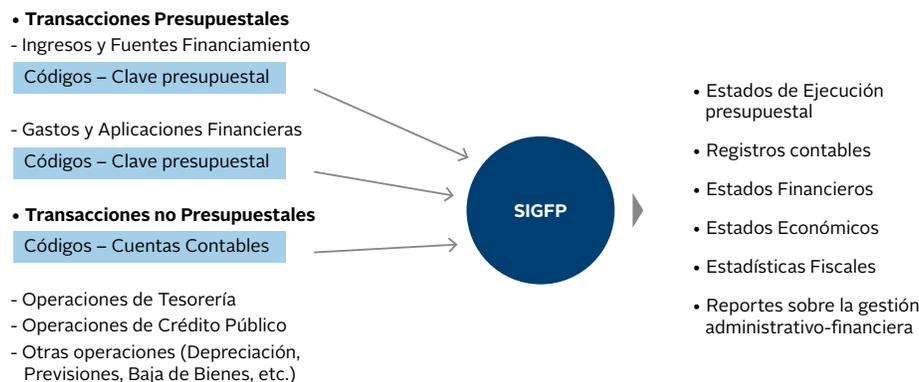
La Contabilidad Gubernamental es la parte esencial y el núcleo central e integrador de un SIGFP.

Para lograr que el SCP transaccional opere en forma integrada y en tiempo real, se debe utilizar como apoyo la metodología que aporta la Teoría General de Sistemas en materia de análisis y diseño de organizaciones complejas, en especial aquellos aspectos relacionados con los sistemas integrados de información financiera de este tipo de estructuras.

La contabilidad de un ente contable público tiene todas las características de un sistema integrado de información financiera. En este contexto, le corresponde a la contabilidad pública ordenar y sistematizar el registro de todas las operaciones de tipo presupuestal y contable que en materia de ingresos, gastos y financiamiento se realizan en el ámbito institucional del ente público del que se trate; procesarlas en un centro de datos único y propio del sistema; y producir en tiempo real los estados que muestren el comportamiento de la ejecución presupuestal, la situación financiera y los datos económicos y fiscales del SP requeridos por las oficinas responsables de las respectivas estadísticas, en acuerdo con las normativas que el SCP establezca y con las normas de referencia internacionales y nacionales de información financiera que a tales efectos le sean aplicables.

El SCP, organizado como Sistema Integrado de Información Financiera, en función de un centro único de procesamiento contable y, de acuerdo con los propósitos ya enunciados, puede esquematizarse de la siguiente manera:

**Figura 1.** Relación funcional básica entre la gestión financiera pública y el SIGFP



### 2.2.2.2. El momento del devengo/causación como pivote de la relación entre tipos de cuentas

Tanto el sistema presupuestal como el SCP utilizan el momento devengo/causado en sus registros. Ahora bien, dichos registros pueden realizarse en forma separada o en forma integrada. Cuando está vigente un Sistema Armonizado de Cuentas Públicas y las operaciones a contabilizar tienen un origen presupuestal, ambos registros pueden realizarse en forma integrada y automáticamente, ya que cuentan para ello con las mismas bases normativas y conceptuales, y responden al mismo momento de los procesos administrativos.

Para que lo anterior sea posible, debe cumplirse con una serie de condiciones: a) que exista una relación unívoca entre las cuentas que identifican los clasificadores presupuestales con el catálogo de cuentas contables que establezca la autoridad del SCP; b) que se asegure el correcto registro de este momento contable; y c) que se utilice, para automatizar esta relación, la matriz de conversión que se expone en el punto siguiente.

Es importante hacer notar que, como se advirtió en 2.2.1.2., hay países que no utilizan el momento del devengo/causado de los ingresos como instancia de registro en la contabilidad presupuestal, por lo que en ese caso no funciona en forma completa la mencionada relación automática.

El SCP debe describir, mediante un instructivo específico, para cada objeto del gasto, los criterios a tener en cuenta para el registro del gasto comprometido y devengado, indicando la documentación requerida para respaldar la operación, los actos administrativos que los validan y todo detalle que sea considerado de utilidad. Con ello se dará un sostén de relevancia al funcionamiento y se asegurará una aplicación homogénea del sistema integrado.

El cuadro que sigue muestra esquemáticamente el concepto expuesto:

**Figura 2.** Integración automática en el momento del devengado



### 2.2.2.3. Matriz de conversión

La matriz de conversión es un arreglo bidimensional entre las cuentas presupuestales y no presupuestales con las cuentas contables.

Su finalidad es generar automáticamente los asientos en las cuentas contables a partir del registro de las operaciones presupuestales y no presupuestales acorde con los procesos administrativos.

La matriz de conversión de gastos tiene incorporadas las relaciones automáticas entre las cuentas de los clasificadores “por objeto” y “por tipo de gasto” y las cuentas contables del Catálogo de Cuentas de la contabilidad. Dicha matriz está programada para que, al registrarse el devengo de una transacción presupuestal de gastos de acuerdo con los clasificadores presupuestales, se identifique automáticamente la cuenta de crédito a que corresponde la operación y se genere el asiento contable sin intervención manual.

En el caso de los ingresos, con la limitación expuesta en el punto anterior, la matriz relaciona las cuentas del clasificador “por concepto o rubro” en su mayor nivel de apertura con las cuentas contables del plan de cuentas. Actúa en forma similar a la anterior, es decir que, al registrarse un devengo de los ingresos (crédito), la tabla identifica automáticamente la cuenta de débito y genera el respectivo asiento contable.

La matriz de pagado de egresos relaciona el pago con las cuentas del Catálogo de Cuentas; la cuenta del debe (cargo) será la cuenta del asiento del haber (abono) del asiento del devengado de gastos, y la cuenta del haber está definida por la forma de pago (bancos, caja, etc.).

Por su parte, la matriz de ingresos percibidos relaciona el tipo de ingreso y medio de percepción; la cuenta del cargo identifica el tipo de cobro realizado (ingresos a bancos) y la de abono será la cuenta de cargo del asiento del devengado de ingresos.

Estas matrices hacen posible la producción automática de asientos, los libros y los estados de datos que provengan de la ejecución presupuestal de los ingresos y gastos.

#### **2.2.2.4. Registros contables no originados en la matriz de conversión**

La mayoría de las operaciones a registrar en el SCP tienen origen presupuestal (ingreso, gastos, financiamiento), aunque existe una mínima proporción de operaciones que no tienen tal procedencia. Algunos de estos eventos no surgen de la matriz, como por ejemplo la depreciación de bienes, las bajas y/o transferencias de bienes a otros sectores, el registro de movimientos de inventarios de los bienes de consumo adquiridos, ciertos datos que surgen de la interfaz de la gestión de la deuda pública, anticipos a otros niveles de Gobierno, retenciones, entre otros.

Asimismo, existen otras operaciones que la contabilidad debe reconocer y que por la naturaleza o gestión del negocio no son programables ni están encuadradas en la metodología de la matriz de relación, como por ejemplo los ajustes por la variación del tipo de cambio, la constitución y uso de provisiones cuando corresponda, donaciones en especie, el reconocimiento de los bienes en concesión y/o comodato, entre otras. Estas operaciones deben incorporarse al sistema por medio del registro de asientos de ajustes.

Para ello, es necesario considerarlas en las respectivas guías contabilizadoras indicando su oportunidad, documento de soporte y responsable de introducirlo al sistema.

#### **2.2.2.5. Generación automática de estados financieros**

Los estados financieros se deben generar automáticamente sobre la base de los asientos por partida doble y del proceso de mayorización de las operaciones en el SCP.

A partir de la matriz de conversión, en los casos en que es factible hacerlo, se generan automáticamente en el SCP los asientos contables motivados por el ejercicio presupuestal. De igual forma y mediante una interfaz que opere automáticamente, debe procederse con los registros analíticos de las operaciones de financiamiento. Asimismo, el sistema debe generar automáticamente los asientos causados por otras transacciones financieras programadas (por ejemplo, depreciación de bienes).

Por último, ingresarán al sistema contable los asientos derivados de operaciones no programadas, lo que se realizará en forma manual y sobre los que debe tener competencia exclusiva la unidad ejecutora. Las operaciones de Tesorería estarán en su mayor parte contempladas en los movimientos de fondos producidos por los ingresos, gastos y financiamiento, y los restantes registros, de acuerdo con la posibilidad de su programación o no, generarán asientos automáticos u otros procedimientos.

El cuadro siguiente resume lo expresado:

**Cuadro 2. Generación automática de estados**

Asientos automáticos por partida doble de las transacciones presupuestales de ingresos y fuentes financieras.	Producción automática de los libros Diario Mayor y de Balance de Comprobación de Sumas y Saldos de la Contabilidad del ente público	Estados Contables <ul style="list-style-type: none"> <li>• Estado de Situación financiera</li> <li>• Estado de Resultados</li> <li>• Estado de Flujo de efectivo</li> <li>• Estado de Variación del Patrimonio</li> <li>• Notas</li> </ul>
Asientos automáticos por partida doble de las transacciones presupuestales de gastos y aplicaciones financieras.		
Asientos contables automáticos por partida doble de operaciones programadas no incluidas en los sistemas anteriores.		
Asientos contables no automáticos por partida doble de operaciones varias no programadas.		

## 2.3. Relaciones Funcionales del Sistema

Se enfoca este tema desde dos puntos de vista. En el primero, se contemplan las principales relaciones con otros sistemas de la GFP que generan insumos al SCP. En el segundo, se identifica la principal información que genera el SCP y que tiene por destino otros sistemas de la GFP. En ambos casos solo se mencionarán prototipos de datos.

### a) Sistemas que aportan datos al SCP

**Sistema de Ejecución Presupuestal (Registro de ejecución del presupuesto de ingresos por venta de bienes y servicios y gastos que realizan las entidades):** aporta información de los centros de registro y unidades contables sobre las transacciones de gastos e ingresos que ejecutan.

**Sistema de Ingresos Tributarios y Aduaneros:** aporta información de las transacciones de ingresos no presupuestales mediante la integración al sistema de la Cuenta Única Tributaria. Por ejemplo, datos sobre la causación de los ingresos, cuentas a cobrar, devoluciones pendientes de pago, así como toda otra (no de efectivo) que afecte los créditos y débitos de la relación de los contribuyentes con la administración.

**Sistema de Crédito Público:** aporta información de las transacciones de crédito público no presupuestales, tales como variación de la tasa de interés en el caso de operaciones a tasa variables, operaciones de refinanciamiento, etc.

**Sistema de Tesorería:** aporta información de las transacciones del tesoro no presupuestales, como transacciones entre cuentas bancarias, operaciones *over night* u otras colocaciones a corto plazo, etc.

**Sistema de Bienes Nacionales:** aporta información de las transacciones con bienes de almacenes o del activo fijo no presupuestales, como traslado jurisdiccional de bienes, amortización de bienes, baja de bienes, etc.

b) Sistemas a los que el SCP aporta datos

**Sistema de Presupuesto:** recibe información sobre la ejecución presupuestal en sus diferentes momentos de registro contables.

**Sistema de Proyectos:** recibe información sobre avances financieros de obra, situación económica con los contratistas y sobre el final de obra y su incorporación como activo fijo, si corresponde.

**Sistema de Estadísticas Económicas:** recibe información acorde con la estructura contable del SCN a la oficina correspondiente.

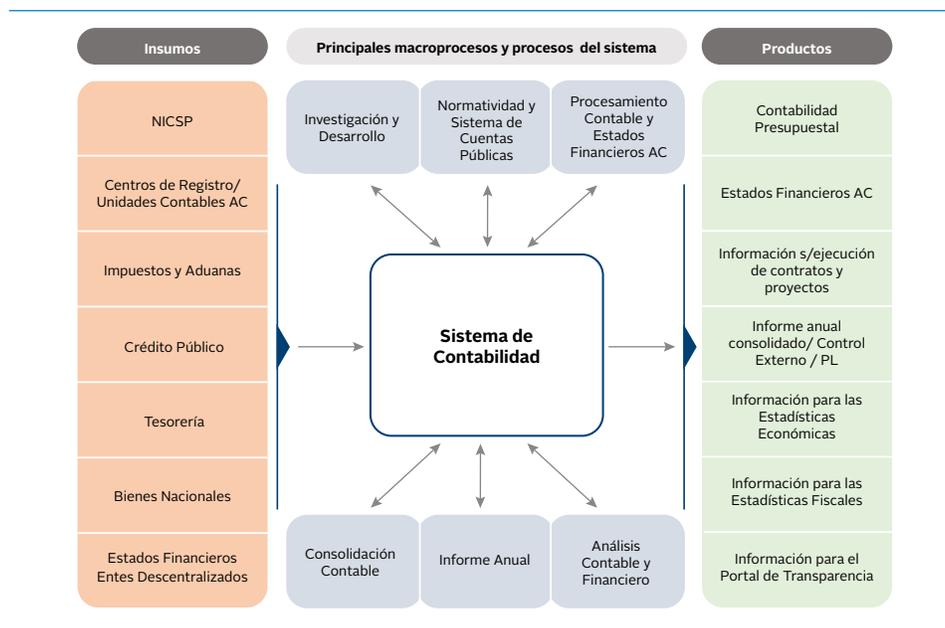
**Sistema de Estadísticas Fiscales:** recibe información acorde con la estructura contable del MEFP a la oficina correspondiente.

**Informe anual:** recibe la ejecución presupuestal y los estados financieros básicos, para rendir cuentas por el presupuesto ejecutado y sobre la preservación del patrimonio, así como cualquier otra información que establezca la Constitución o la ley.

**Sistema de Control:** recibe información básica sobre transacciones económico-financieras y estados financieros a auditar.

Se expone a continuación un esquema que muestra, en forma gráfica y muy genérica, las relaciones funcionales del SCP con el resto de los sistemas de la gestión financiera y sus productos.

**Figura 3. Sistema de contabilidad y sus principales insumos, macroprocesos y procesos**



## 3. EL SISTEMA DE CONTABILIDAD EN COLOMBIA

---

### 3.1. Base Jurídica

#### 3.1.1. Aspectos de la Constitución Política de Colombia sobre la Contabilidad Pública

La reforma de la Constitución Política de Colombia de 1991 impacta de forma sustantiva sobre los aspectos contables públicos, tanto en la normativa vigente hasta ese momento sobre la materia como en la estructura administrativa del sistema. Por su artículo 354 se dispone:

“Artículo 354. Habrá un Contador General, funcionario de la rama ejecutiva, quien llevará la contabilidad general de la Nación y consolidará ésta con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios, cualquiera que sea el orden al que pertenezcan, excepto la referente a la ejecución del Presupuesto, cuya competencia se atribuye a la Contraloría. Corresponden al Contador General las funciones de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general (el subrayado fuera de texto) y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley”.

En el marco constitucional citado, por Ley 298 de 1996, se crea la Contaduría General de la Nación (CGN), como una Unidad Administrativa Especial (U.A.E.) adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con personería jurídica; autonomía presupuestal, técnica y administrativa; regímenes especiales en materia de administración de personal; y que estará a cargo del Contador General de la Nación.

A partir de la mencionada reforma constitucional, la Contaduría General de la Nación tiene a su cargo la responsabilidad de uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el Balance General y determinar las normas contables que regirán en el país; y la Contraloría General de la República, la de organizar y llevar la contabilidad presupuestal, así como efectuar el control y auditoría de la información que la Contaduría General de la Nación debe remitir al Congreso para su conocimiento y análisis.

#### 3.1.2. Base Legal del Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP)

Como se mencionó en el punto anterior, por la Ley 298 de 1996 se crea la Contaduría General de la Nación y se define al Sistema Nacional de Contabilidad Pública como el “conjunto de políticas, principios, normas y procedimientos técnicos de contabilidad, estructurados lógicamente, que, al interactuar con las operaciones, recursos y actividades

desarrolladas por los entes públicos, generan la información necesaria para la toma de decisiones y el control interno y externo de la administración pública”.<sup>5</sup>

Los propósitos del SNCP tienen su foco en la gestión eficiente de los responsables de desarrollar funciones de cometido estatal, la transparencia de información para los interesados en ella –teniendo en cuenta las cualidades de relevancia y representación fiel–, la rendición de cuentas y el control.

### 3.1.3. Régimen de Contabilidad Pública (RCP). Propósitos y contenido

La Contaduría General de la Nación (CGN), en uso de sus atribuciones constitucionales y legales, emitió la Resolución 354 del 2007 por la que “adopta el Régimen de Contabilidad Pública” conformado por el Plan General de Contabilidad Pública, el Manual de Procedimientos y la Doctrina Contable Pública. Por su parte, el RCP se ocupa de la normalización y la regulación de la contabilidad en Colombia, y se fundamenta en la realidad legal, social, económica y ambiental de las organizaciones en las que se aplica.

Posteriormente, mediante la Resolución 628 de 2015, se incorpora como parte integrante del RCP el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública, el cual define su alcance en el contexto de la convergencia hacia estándares internacionales.

Por Resolución 156 de 2018, la Contaduría realiza una nueva modificación al RCP, estableciendo su conformación y ámbito de aplicación de la forma siguiente:

“Adoptar el Régimen de Contabilidad Pública, el cual estará conformado por:

- a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública modificado por la Resolución 456 de 2017;
- b) el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos;
- c) el Marco Normativo para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores, y que no Captan ni Administran Ahorro del Público con sus respectivos elementos;
- d) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos;
- e) el Marco Normativo para Entidades en Liquidación con sus respectivos elementos;
- f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y,
- g) los Procedimientos Transversales”.

5 Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública – Resolución 268 2015 CGN

De igual manera, la CGN expidió el Instructivo 002 de 2015, con el fin de orientar a los regulados en la determinación de los saldos iniciales y en la elaboración y presentación de los primeros estados financieros bajo el nuevo marco normativo.

### **3.1.3.1. Marco Normativo de Contabilidad para Entidades de Gobierno**

La Resolución 533 de 2015, sus modificaciones y/o actualizaciones, expedidas por la CGN, incorporan en el RCP el Marco Normativo para Entidades de Gobierno, el cual está integrado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

Estos documentos emitidos por la CGN se expiden en forma dinámica, ya que las normas de reconocimiento, medición y revelación de los hechos económicos y presentación de los estados financieros se van revisando conforme los requerimientos normativos y las referencias internacionales. Tal es el caso de las necesidades de apertura de cuentas contables que las entidades contables públicas requieren para los registros específicos y/o particulares de sus operaciones o las que, en algunos casos, surgen del desarrollo de procedimientos contables específicos elaborados por la CGN.

El Marco Normativo para Entidades de Gobierno es de acceso exclusivo para los usuarios dentro del territorio colombiano y se prohíbe, para cualquier persona natural o jurídica, la reproducción, distribución, modificación y comunicación de estos documentos a través de cualquier modalidad o medio. Lo anterior se establece de conformidad con las condiciones señaladas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC) para utilizar material que ha desarrollado en las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público.

### **3.1.3.2. Marco normativo de contabilidad para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público**

La Resolución 139 del 2015 y sus modificaciones, expedida por la CGN, incorpora al RCP el “Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores y que no captan ni administran ahorro del público”, el que está integrado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

Este marco normativo es aplicable a las empresas que no coticen en el mercado de valores, que no capten ni administren ahorro del público y que hayan sido clasificadas como empresas por el Comité Interinstitucional de la Comisión de Estadísticas de Finanzas Públicas según los criterios establecidos en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas. Estas constituyen un total de 1773<sup>6</sup> entidades contables públicas de

6 Dato que surge del listado que acompaña la Resolución 414/2015, actualizado a junio 2021.

nivel nacional y territorial, las que deberán planificar y ejecutar actividades para la convergencia a estándares internacionales bajo las NIIF, salvo 6 de ellas que aplican normas NIIF para pymes.

### **3.1.3.3. Marco normativo de contabilidad para empresas emisoras de valores o que captan o administran ahorro del público**

Por Resolución 037 de 2017 (que derogó la Resolución 743 de 2013 y sus modificaciones) la CGN regula el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público, el cual está conformado por el Marco Conceptual para la Información Financiera, las Normas de Información Financiera, el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública. El patrón de referencia internacional que se aplica a este modelo normativo son las NIIF.

Este marco normativo es aplicable a: “a) Empresas que sean emisoras de valores y sus valores se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE); b) Empresas que hagan parte de un grupo económico cuya matriz sea emisora de valores y ésta tenga sus valores inscritos en el RNVE; c) Sociedades fiduciarias; d) Negocios fiduciarios cuyo fideicomitente sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales precedentes a), b), y f), g) y h); e) Negocios fiduciarios cuyos títulos estén inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE) y su fideicomitente sea, directa o indirectamente, una o más empresas públicas; f) Establecimientos bancarios y entidades aseguradoras; g) Fondos de garantías y entidades financieras con regímenes especiales, sean o no emisores de valores; h) Banco de la República”.

### **3.1.3.4. Marco Normativo de Contabilidad para Entidades en Liquidación**

Por la Resolución 461 de 2017, la CGN expide el Marco Normativo para las Entidades en Liquidación<sup>7</sup> conformado por el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera; las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos; los Procedimientos Contables; las Guías de Aplicación; el Catálogo General de Cuentas; y la Doctrina Contable Pública.

Dicho marco se aplicará en entidades que se encuentren bajo el ámbito del RCP y para las que exista un acta que ordene su supresión o disolución con fines de liquidación.

### **3.1.4. La Doctrina Contable Pública. Propósitos y contenido**

En la actualidad la CGN, para cada marco normativo, elabora un documento donde se determinan los criterios contables a seguir a partir del tratamiento de distintos casos conocidos a través de consultas realizadas por parte de las entidades contables públicas.

Como resultado de ello, surge la Doctrina Contable Pública, cuya metodología de abordaje de los problemas planteados se enfoca en el estudio de sus componentes, y permite a los encargados de resolverlos delinear el problema general y el contexto en el

<sup>7</sup> Este documento se encuentra publicado en la página de la Contaduría General de la Nación.

que se circunscribe la respuesta a las consultas planteadas por las entidades contables públicas.

Es así como la Doctrina Contable Pública se forma a partir de las respuestas de carácter vinculante que la CGN realiza a quienes consultan por temas específicos, organizándose por áreas temáticas y casos específicos. Sirve como base para la resolución de casos de similar ocurrencia y, a su vez, contribuye al objetivo de mejorar la comprensión de los criterios adoptados en cada marco normativo, conformándose así las bases conceptuales y técnicas que ofrecen apoyo a los preparadores de información financiera.

### 3.1.5. Sistema Documental Contable. Propósito y contenido

La CGN, en el marco de sus competencias constitucionales y legales, expidió la Resolución Nro. 525 del año 2016, por la que incorpora al Régimen de Contabilidad Pública la Norma del Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la que luego actualiza y modifica por la Resolución 385/2018, “por la cual se modifica la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable del Régimen de Contabilidad Pública para incorporar la regulación relativa a las formas de organización y ejecución del proceso contable”; su última versión actualizada es la 2016.04, en la que se incorporó una actualización de la Resolución 069 de 2021.

La versión actual del documento “Proceso Contable y Sistema Documental Contable” trata en su punto 4 los conceptos básicos que deben tenerse en cuenta en el armado y administración del sistema de gestión documental, la que define como “el conjunto de actividades administrativas y técnicas tendientes a la planificación, manejo y organización de la documentación producida y recibida por las entidades, desde su origen hasta su destino final, con el objeto de facilitar su utilización y conservación”.

El objetivo del sistema documental contable, según versa en el Anexo de la norma mencionada, “es establecer los criterios para garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando estos aspectos en lo relativo a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, entre otros”.

De acuerdo con esta normativa, se expresa que los soportes documentales de los hechos económicos reconocidos y revelados deben responder a tres características:

- Autenticidad: se considera auténtico un documento cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado.
- Integridad: implica que el documento no ha tenido ninguna alteración desde que se originó.
- Veracidad: resulta claro que su contenido se corresponde con la realidad.

La responsabilidad de que se cumplan estos preceptos corresponde al representante legal de la entidad, para el caso de las ECP que utilizan el SIF<sup>8</sup> Nación.

8 Sistema Integrado de Información Financiera.

### 3.1.6. Plan de Convergencias a Normas de Contabilidad Internacional

La CGN inició en el año 2004 un proyecto para armonizar la regulación contable pública con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, individualizando brechas entre la norma nacional y la internacional en relación con sus distintos criterios de reconocimiento, medición y revelación.

Mediante el artículo primero de la Ley 1314 de 2009, que se transcribe a continuación, el Estado colombiano establece como política la convergencia de la regulación contable del país hacia normas internacionales de información financiera y de contabilidad:

“Artículo 1°. Objetivos de esta ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley.

Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios.

Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente. A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autentici-

dad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados.

Parágrafo. Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos”.

Adicionalmente, y de acuerdo con lo establecido en el artículo 1° del Decreto 3048 de 2011, se crea la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, con el objetivo de velar por que las normas de contabilidad de información financiera y aseguramiento, para quienes participan en un mismo sector económico, sean homogéneas, consistentes y comparables.

El Contador General de la Nación, como integrante de esta comisión, comparte las funciones con el resto de los miembros. En este sentido, el artículo 4.° del mismo decreto, establece dichas funciones:

- “1. Coordinar el accionar de las diferentes autoridades que expiden normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de la información, útiles para el ejercicio de las funciones de inspección, vigilancia y control, con la finalidad de garantizar que estas sean homogéneas, consistentes y comparables para quienes participen en un mismo sector económico.
2. Realizar recomendaciones a las autoridades de regulación y normalización técnica en el ejercicio de sus funciones en materia de normalización contable, de información financiera y de aseguramiento de la información.
3. Realizar recomendaciones a las autoridades de supervisión en el ejercicio de sus facultades en materia de reglamentación y expedición de instrucciones, en los términos y condiciones señalados en el numeral 2 del artículo 10 de la Ley 1314 de 2009.
4. Coordinar el accionar de las autoridades de regulación contable en razón del ejercicio de sus competencias, y entre estas y las autoridades de supervisión, de tal forma que las normas de contabilidad, de información financiera y aseguramiento de la información de quienes participen en un mismo sector económico sean homogéneas, consistentes y comparables”.

En el marco de la Ley 1314 de 2009, la CGN realizó una serie de análisis y estudios para lograr una actualización normativa y un sostenimiento de la convergencia hacia Normas Internacionales de Contabilidad, teniendo en cuenta la calidad de la información, su utilidad y los usuarios de esta, así como la rendición de cuentas. De esta manera, fue desarrollando distintas normativas con objetivos diferenciados, a saber:

- Resolución 33 de 2012, como parte de la aplicación de las NIIF en el marco de las empresas que debían seguir el marco normativo del RCP.

Por esta norma, se permite a las empresas preparar y presentar en forma voluntaria estados financieros bajo las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) vigentes al 1.º de enero de 2011, con el objeto de medir los impactos y efectos de información financiera.

- Documento “Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia NIIF y NICSP” (6/2013).

La Contaduría General de la Nación, en el marco de la Convergencia de la Regulación Contable Pública, emprendió un proyecto investigativo para la modernización de la regulación contable, tomando como referentes los estándares internacionales que le sean aplicables al entorno del Sector Público colombiano.

A su vez, la CGN lleva adelante la implementación de prácticas en materia de reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos en las entidades gubernamentales y en las empresas de propiedad estatal como parte de una estrategia de fortalecimiento de la normativa contable y aseguramiento de la información.

A fin de actualizar la Regulación Contable Pública de las entidades de gobierno con las NICSP emitidas con posterioridad al 2006, y de incorporar criterios de normas internacionales de información financiera para el caso de empresas estatales, la CGN emprendió, en el 2009, el proyecto “Estudio, actualización y armonización del Régimen de Contabilidad Pública con estándares internacionales de contabilidad”.

- Incorporó al RCP el Marco Normativo para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores, o que Captan o Administran Ahorro del Público. (Res. 743/2013 derogada por Res. 37/2017).
- Resolución 414 de 2014, actualizada por lo dispuesto en la Resolución 212 de 2021, de Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan o Administran Ahorro del Público.

El primer período de aplicación del Marco Normativo para Entidades de Gobierno en convergencia con las NICSP fue en el año 2018, a través del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera y las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos que se incorporan a este Marco Normativo, establecidos mediante la Resoluciones 533 del 8 de octubre de 2015; 113 del 1 de abril de 2016; 484 del 17 de octubre de 2017; y 582 del 6 de diciembre de 2018.<sup>9</sup>

<sup>9</sup> Datos que surgen del Estado de Situación Financiera y de resultados del Nivel Nacional.

En los siguientes períodos, se han utilizado como marco de actualización normativa las Resoluciones 167 del 14 de octubre de 2020; 113 del 1 de abril de 2016; 484 del 17 de octubre de 2017; 582 del 6 de diciembre de 2018; 131 del 13 de mayo de 2019; 319 del 1 de octubre de 2019; 368 del 29 de octubre de 2019; 425 del 23 de diciembre de 2019 y 218 del 29 de diciembre de 2020.

Por su parte, el Catálogo General de Cuentas, incorporado a este Marco Normativo mediante la Resolución 620 del 2 de diciembre de 2015, se ha modificado mediante las Resoluciones 468 del 19 de agosto de 2016; 598 del 4 de diciembre de 2017; 585 del 7 de diciembre de 2018; 432 del 26 de diciembre de 2019; 091 del 8 de mayo de 2020; y 221 del 29 de diciembre de 2020,<sup>10</sup> así como con resoluciones mediante las cuales se han expedido procedimientos.

A su vez, la CGN incorpora procedimientos contables como parte de los desarrollos instrumentales que orientan la aplicación de las normas a casos particulares.

En el marco de convergencia hacia las NICSP para Entidades de Gobierno, la CGN realiza todo un proceso de investigación, donde se recogen de las normas internacionales las directrices que considera deben implementarse y a partir de las cuales se actualizan las normas vigentes, así como las guías y prácticas recomendadas y los procedimientos a seguir.

### 3.2. Órgano Rector Responsable y Principales Funciones que Cumple

El órgano rector del Sistema de Contabilidad, tal como lo establece la Ley 298 de 1996, es la Contaduría General de la Nación. Asimismo, en el art. 4.º de dicha ley se especifican sus funciones:

- a) Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público;
- b) Establecer las normas técnicas generales y específicas, sustantivas y procedimentales, que permitan unificar, centralizar y consolidar la contabilidad pública;
- c) Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional;
- d) Conceptuar sobre el sistema de clasificación de ingresos y gastos del Presupuesto General de la Nación, para garantizar su correspondencia con el Plan General de la Contabilidad Pública. En relación con el Sistema Integrado de Información Financiera -SIIF-, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público garantizará el desarrollo de las aplica-

<sup>10</sup> Datos que surgen del Estado de Situación Financiera y Resultados Consolidados al 31 de diciembre 2020 Nivel Nacional.

ciones y el acceso y uso de la información que requiera el Contador General de la Nación para el cumplimiento de sus funciones;

e) Señalar y definir los estados financieros e informes que deben elaborar y presentar las entidades y organismos del sector público en su conjunto, con sus anexos y notas explicativas, estableciendo la periodicidad, estructura y características que deben cumplir;

f) Elaborar el Balance General, someterlo a la auditoría de la Contraloría General de la República y presentarlo al Congreso de la República, para su conocimiento y análisis por intermedio de la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, dentro del plazo previsto por la Constitución Política;

g) Establecer los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público, los documentos que deben soportar legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas y los requisitos que éstos deben cumplir;

h) Expedir las normas para la contabilización de las obligaciones contingentes de terceros que sean asumidas por la Nación, de acuerdo con el riesgo probable conocido de la misma, cualquiera sea la clase o modalidad de tales obligaciones sin perjuicio de mantener de pleno derecho, idéntica la situación jurídica vigente entre las partes, en el momento de asumirlas;

i) Emitir conceptos y absolver consultas relacionadas con la interpretación y aplicación de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;

j) La Contaduría General de la Nación, será la autoridad doctrinaria en materia de interpretación de las normas contables y sobre los demás temas que son objeto de su función normativa;

k) Expedir las normas para la contabilización de los bienes aprehendidos, decomisados o abandonados, que entidades u organismos tengan bajo su custodia, así como para dar de baja los derechos incobrables, bienes perdidos y otros activos sin perjuicio de las acciones legales a que hubiere lugar;

l) Impartir las normas y procedimientos para la elaboración, registro y consolidación del inventario general de los bienes del Estado;

m) Expedir los certificados de disponibilidad de los recursos o excedentes financieros con base en la información suministrada en los estados financieros de la Nación, de las entidades u organismos, así como cualquiera otra información que resulte de los mismos;

n) Producir informes sobre la situación financiera y económica de las entidades u organismos sujetos a su jurisdicción;

- o) Adelantar los estudios e investigaciones que se estimen necesarios para el desarrollo de la ciencia contable;
- p) Realizar estudios económicos-financieros, a través de la contabilidad aplicada, para los diferentes sectores económicos;
- q) Ejercer inspecciones sobre el cumplimiento de las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- r) Coordinar con los responsables del control interno y externo de las entidades señaladas en la ley, el cabal cumplimiento de las disposiciones contables;
- s) Determinar las entidades públicas, y los servidores de la misma responsable de producir, consolidar y enviar la información requerida por la Contaduría General de la Nación;
- t) Imponer a las entidades a que se refiere la presente ley, a sus directivos y demás funcionarios, previas las explicaciones de acuerdo con el procedimiento aplicable, las medidas o sanciones que sean pertinentes, por infracción a las normas expedidas por la Contaduría General de la Nación;
- u) Las demás que le asigne la ley”.

De acuerdo con el artículo 6.º de esta ley, el Gobierno Nacional desarrollará la estructura administrativa de la Contaduría General de la Nación, la cual contará con una organización básica compuesta por los siguientes cargos y dependencias:

- Contador General de la Nación
- Subcontadores
- Secretaría General
- Oficinas Asesoras
- Divisiones
- Secciones
- Grupos

Posteriormente, a través del Decreto 143 de 2004, en el artículo 3.º del capítulo II, menciona la estructura de la CGN y nombra las Subcontadurías (General y de Investigación, Centralización de la Información, Consolidación de la Información), además de una Secretaría General.

En el marco de lo anterior, la estructura administrativa superior técnica de la CGN está conformada por tres Subcontadurías y una Secretaría General. Cada una de estas dependencias cuenta con Grupos Internos de Trabajo (GIT). A continuación, se sintetizan las funciones principales de cada uno de estos grandes niveles organizativos:

- **Subcontaduría General y de Investigación:** entre sus principales funciones, están las de dirigir, elaborar, establecer y proponer normas e investigación

sobre la contabilidad pública, sobre los estados e informes a presentar por las entidades y organismos, sobre la capacitación para los agentes de la CGN y los de las entidades públicas, y demás tareas que se le asignan en función de sus competencias.

- **Subcontaduría de Centralización de la Información:** se encarga fundamentalmente de centralizar la información financiera pública estableciendo las directrices a seguir, de velar por el cumplimiento de la regulación contable pública por parte de las entidades y de administrar el Sistema Consolidador de Hacienda e Información Financiera Pública. También es responsable de dirigir y evaluar los programas de inspección que se deban realizar a los entes públicos, sobre el cumplimiento de la regulación contable establecida por la Contaduría General de la Nación, así como de ponerlos en conocimiento de la Subcontaduría General y de Investigación.
- **Subcontaduría de Consolidación:** tiene asignadas todas las tareas inherentes a la consolidación, tales como dirigir y cuidar las metodologías y procedimientos que las Entidades Contables Públicas (ECP) deben seguir para el logro de tal fin, y realizar propuestas al Contador General para la mejora continua de dicha actividad. Coordina los procesos para consolidar el Balance General de la Nación y el de las entidades descentralizadas y por servicios y las tareas de análisis y preparación de los informes y balance a ser remitidos a la Contraloría General de la República para su auditoría y dictamen, que posteriormente desde la CGN se remiten al Congreso de la República, a la Comisión Legal de Cuentas para su aprobación. También tiene como función diseñar, construir, implementar y mantener el Sistema Integrado de Cuentas del Estado, soportado en información de base contable, en coordinación con las autoridades económicas.
- **Secretaría General:** dirige y coordina los Servicios Generales y las actividades administrativas financieras de la institución; planea controla y administra los recursos humanos, así como toda actividad tendiente a garantizar la prestación de servicios y la ejecución de programas en cumplimiento de las normas de la entidad.

Por su parte el artículo 4.º del capítulo III del Decreto 143 de 2004, detalla las funciones del Despacho del Contador General de la Nación, entre las que, por su carácter técnico, destacan las siguientes:

- a) Uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país para el Sector Público;
- b) Llevar la Contabilidad General de la Nación, para lo cual expedirá las normas de reconocimiento, valuación y revelación de la información de los organismos públicos;
- c) Consolidar la Contabilidad General de la Nación con la de sus entidades descentralizadas territorialmente o por servicios cualquiera que

sea el orden al que pertenezcan para lo cual fijará las normas, criterios y procedimientos que deberán adoptar los gobernadores, alcaldes y demás funcionarios responsables del manejo de dichas entidades a fin de adelantar la respectiva fase del proceso de consolidación, así como para la producción de la información consolidada que deberán enviar a la Contaduría General de la Nación;

d) Elaborar el Balance General, para someterlo a la auditoría de la Contraloría General de la República y presentarlo al Congreso de la República, por intermedio de la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, dentro del plazo previsto por la Constitución Política;

e) Fijar los objetivos y características del Sistema Nacional de Contabilidad Pública, referido en la ley”.

### 3.3. Principales Elementos que Administra el Sistema

#### 3.3.1. Catálogo General de Cuentas

A partir de la Modernización de la RCP antes mencionada, se aprobaron por resolución de la CGN los marcos normativos acordes con la clasificación de entidades contables públicas –en función del sector económico al que pertenecen por la función que desarrollan– y, como parte de cada uno de ellos, su propio Catálogo General de Cuentas.

En ese sentido, los catálogos de cuentas quedan organizados de la forma que sigue:

- Por Resolución 620 de 2015 se aprueba el catálogo de cuentas para Entidades de Gobierno. Su última actualización se dispuso en las Resoluciones 217 y 218 de 2021.
- Por Resolución 139 de 2015 se aprueba el catálogo de cuentas para Empresas que no Cotizan en el Mercado de Valores y que no Captan ni Administran Ahorro del Público. Su última actualización se dispuso en la Resolución 219 de 2021.
- Por Resolución 037 de 2017 se aprueba el catálogo de cuentas para Empresas que Cotizan en el Mercado de Valores o que Captan o Administran Ahorro del Público. Su última actualización se dispuso en la Resolución 220 de 2021.
- Por Resolución 611 de 2017 se aprueba el catálogo de cuentas para Entidades en Liquidación. Su última actualización se dispuso en la Resolución 221 de 2021.

La actualización de la publicación de los CGC <sup>11</sup>se realiza en forma semestral.

<sup>11</sup> El proceso de actualización de los Catálogos de Cuentas es dinámico, por tanto, la mención a las Resoluciones de la CGN se refiere al momento de realización del presente documento (marzo 2022).

Si bien cada CGC es propio de cada marco normativo, todos tienen una estructura similar. En principio, en todos se describen las cuentas contables separadas por clases, que conforman cada grupo de elementos de los estados financieros: Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Ingresos, Gastos y Cuentas de Orden.

Así, cada catálogo de cuentas está formado por cuatro niveles de clasificación con seis dígitos que constituyen el Código Contable, de la siguiente manera:

CLASE	GRUPO	CUENTA	SUBCUENTA
X	X	XX	XX

Las X indican la cantidad de dígitos que se considera por cada clasificación. El primer dígito del código contable corresponde a la Clase; el segundo, al Grupo; el tercero y el cuarto, a la Cuenta; y el quinto y el sexto, a la Subcuenta.

La estructura básica de cada catálogo de cuenta es la siguiente:

**Cuadro 3. Estructura del Catálogo General de Cuentas, coincidente en todos los marcos normativos**

Clase	REPRESENTA
1 ACTIVO	
2 PASIVO	SITUACIÓN FINANCIERA
3 PATRIMONIO	
4 INGRESOS	
5 GASTOS	RESULTADO FINANCIERO DEL PERÍODO
6 COSTOS DE VENTAS	
7 COSTO DE TRANSFORMACIÓN	Costo
8 CUENTAS DE ORDEN DEUDORAS	CONTINGENCIAS – REVELAN
9 CUENTAS DE ORDEN ACREEDORAS	INFORMACIÓN PARA EL CONTROL

Para cada cuenta se realiza la descripción dinámica del evento por el que se la debita y/o acredita.

### 3.3.2. Soportes, comprobantes y libros de contabilidad

La CGN, por la Resolución 525 de 2016, incorpora en el Régimen de Contabilidad Pública la Norma de Proceso Contable y Sistema Documental Contable, la cual es transversal a los marcos normativos.

La norma establece, por un lado, las etapas del proceso contable que deben cumplirse para la elaboración de la información financiera y su posterior presentación, que son el reconocimiento, la medición posterior y la revelación de los hechos económicos.

Por otro lado, define los soportes, comprobantes y libros de contabilidad principales y auxiliares que respaldan la información financiera, sus características y requerimientos a tener en cuenta para su elaboración.

En cuanto a los soportes, la norma los define como “documentos que contienen información sobre hechos económicos” y pueden ser de origen tanto interno como externo. Los soportes de origen externo son “los que provienen de terceros como consecuencia de las operaciones llevadas a cabo con la entidad, tales como, escritos, contratos, facturas de compra, títulos valores, cuentas de cobro, extractos bancarios, escrituras y matrículas inmobiliarias”. A su vez, “los documentos de origen interno son los elaborados por la entidad, como conciliaciones, nóminas, resúmenes, estadísticas y cuadros comparativos”.

Los comprobantes de contabilidad, por su parte, constituyen “los documentos en los cuales se registran los hechos económicos y sirven de fuente para registrar los movimientos en el libro correspondiente”. Estos comprobantes pueden ser, entre otros, de ingreso, egreso y general.

Asimismo, los libros de contabilidad “son los documentos que sistematizan cronológicamente los hechos económicos que afectan las partidas de los estados financieros. Los asientos que se realizan en los libros de contabilidad deben estar respaldados en comprobantes de contabilidad”. Los libros principales son el diario y el mayor, y la norma indica que también pueden llevarse libros auxiliares.

Según el cometido estatal de las entidades de gobierno y el negocio al que se dediquen las empresas, se deben definir los comprobantes de reconocimiento de los hechos económicos de acuerdo con sus políticas contables y los libros auxiliares por los que llevará los registros de estos.

### **3.3.3. Tabla de Eventos Contables – Organización del Registro Contable en SIIF Nación**

Por el Instructivo 19,<sup>12</sup> emitido por la CGN, se describen “instrucciones relacionadas con la organización contable en el SIIF Nación, por medio de tablas entre las que se incluye la estructura del catálogo contable, el reconocimiento y revelación de los hechos, operaciones y transacciones registradas en el sistema, los libros principales, auxiliares y reportes”.

Estas tablas son dinámicas y acompañan las necesidades de registro de las ECP, las que dentro del SIIF-Nación se identifican en relación con la Posición del Catálogo Institucional (PCI) (presupuestal), donde cada una se liga con una ECP. Puede ocurrir que una ECP esté conformada por más de una unidad ejecutora y, en tal caso, en el sistema se creará el código de conexión y se obtendrá para cada PCI su PCIC. Esto sirve para identificar a la ECP emisora de estados contables, a la que, a su vez, se les asigna un código que luego se utiliza para las tareas de consolidación. El SIIF NACIÓN no consolida,

<sup>12</sup> Publicado en el Diario Oficial de Colombia el 28 de diciembre de 2012.

sino que le se asignan estos códigos de consolidación a cada ECP solo a los efectos de que sirvan luego para dichas tareas.

Las tablas contables (TCON) sirven para identificar eventos y formularios contables, y para generar reportes.

La tabla principal TCON 1 es el catálogo contable, a partir del cual se efectúa la relación con las clasificaciones presupuestales de los catálogos de ingresos, gastos y tipo de operaciones no presupuestales.

Para los registros presupuestales y contables que no requieren un tratamiento especial, los usuarios deben seleccionar la marca denominada “UNIVERSAL” a fin de que se efectúe el registro en el sistema.

Cuando una ECP requiere realizar un registro particular de la entidad, deberá catalogar este registro como “NO UNIVERSAL” por excepción y cargar el tipo de evento para que el sistema entienda si debe generar un asiento contable o no.

Las tablas de eventos TCON12-Tipos de Operación y TCON7-Causación de gastos, contienen registros con ámbito de aplicación específico.

Las relaciones se automatizan en función del tipo de operación y del atributo que le confiera el operador en el momento de realizar el registro.

#### **3.3.4. Consolidación contable. Alcances. Árbol de consolidación**

En cumplimiento del mandato constitucional y legal, la CGN prepara estados financieros y de resultados consolidados a nivel nacional (330 ECP), territorial (3424 ECP) y del Sector Público colombiano (3756 ECP). En este último incluye al Banco Central y al Sistema Nacional de Regalías, reflejando así la situación financiera de las entidades públicas del Estado colombiano.

Para esta labor de preparar y presentar los informes financieros consolidados de la Nación, de las entidades territoriales y del Sector Público colombiano, la CGN utiliza la información que contiene en su base de datos de todas las ECP Nacionales y Territoriales que hayan reportado su situación financiera y de resultados.

La consolidación de la información contable se realiza en la CGN a través de un proceso técnicamente desarrollado en aplicación de estándares internacionales, que le permiten obtener las cifras contables de activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos, así como los resultados del Sector Público en su conjunto, presentados como una sola entidad.

El objetivo de la consolidación de la información, según lo expresa la CGN, es que esta se constituya en la base de análisis de la gestión financiera institucional; que muestre resultados del Sector Público de forma unificada, como si fuese una sola entidad económica; que rinda cuentas del manejo de los recursos públicos; y que sirva de insumo para las Estadísticas Fiscales y las Cuentas Nacionales, de manera tal que dicha información sea útil para la toma de decisiones, el control y la fiscalización de la gestión pública.

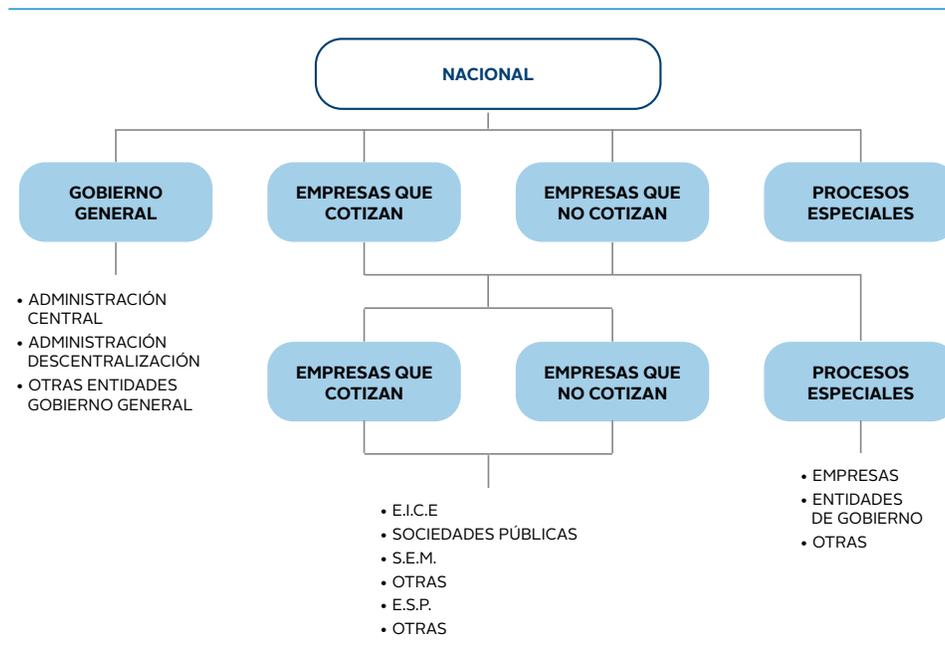
La CGN desarrolló el “Manual Funcional del Proceso de Consolidación de Estados Financieros del Sector Público”, que describe el proceso de consolidación de los niveles Nacional, Territorial y del Sector Público colombiano. Este manual contiene las especificaciones y requisitos del proceso y define los diferentes algoritmos o funcionalidades a ejecutar a través del procedimiento y proceso establecido en la plataforma informática del Sistema Consolidador de Hacienda e Información Pública – CHIP.

A partir de la información reportada en el CHIP y los procesos de análisis, se elaboran los siguientes documentos:

- “Información consolidada para fines estadísticos”: tiene un enfoque económico y consolida el Sector Gobierno General, que incluye el Gobierno Nacional, el Gobierno Departamental y el Gobierno Municipal.
- “Información consolidada a los fines de la preparación de los Estados Contables Consolidados del Nivel Nacional”: tiene un enfoque contable y conforma su árbol de consolidación solo para las ECP del Gobierno Nacional. A través de diferentes clasificadores, estas se clasifican en las que pertenecen al Gobierno General –separando el sector central y el descentralizado– y las que desarrollan actividades como empresas estatales –ya sea que coticen o no en bolsa de valores–.

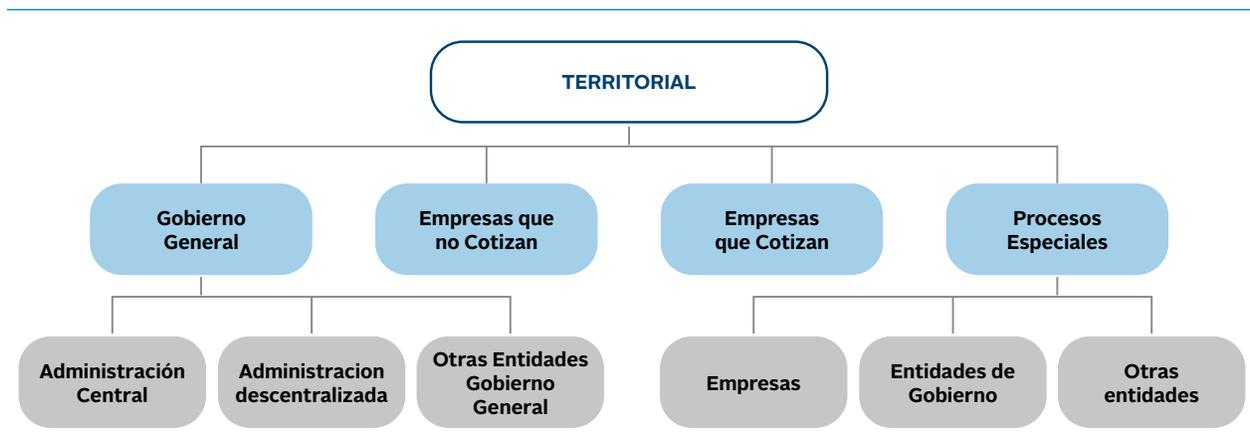
Se muestran a continuación los distintos niveles de consolidación y sus “árboles” respectivos:

**Figura 4. Consolidación Nivel Nacional**



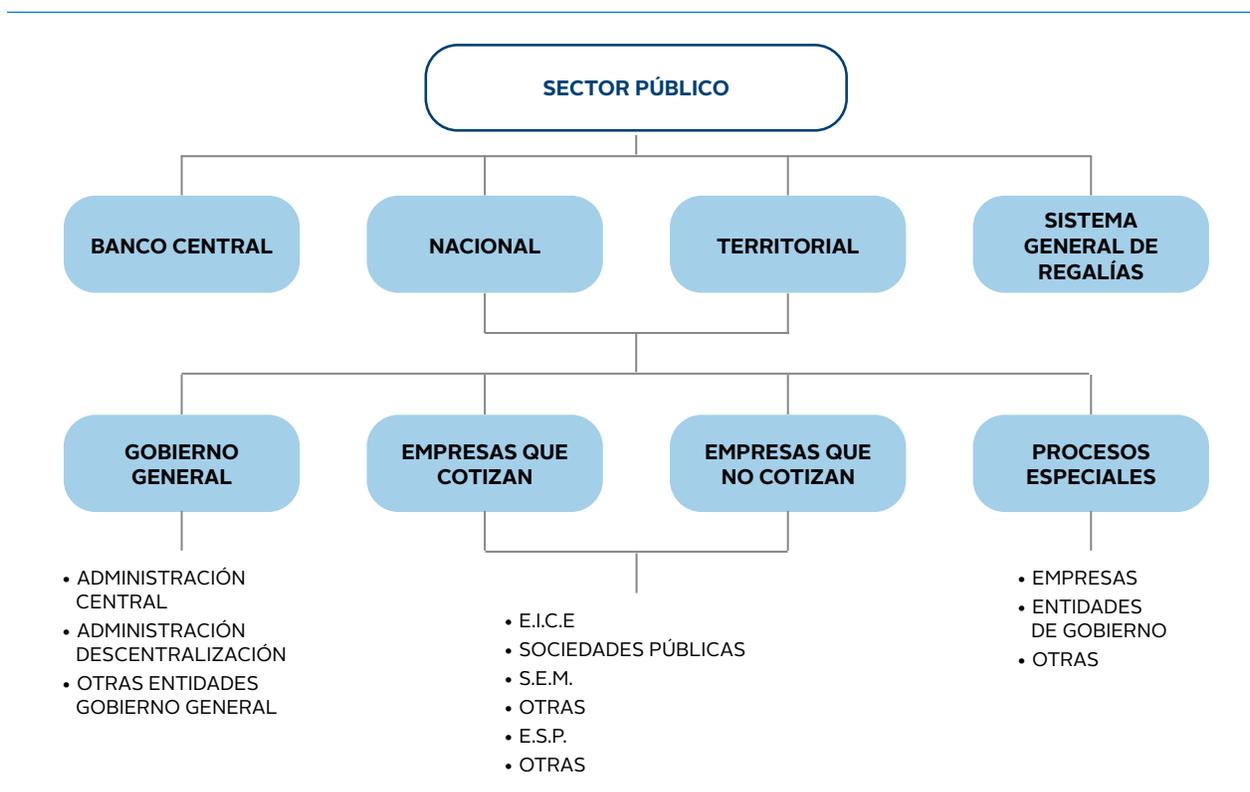
Fuente: Manual Funcional del Proceso de Consolidación

Figura 5. Consolidación Nivel Territorial



Fuente: Manual Funcional del Proceso de Consolidación

Figura 6. Consolidación Sector Público



Fuente: Manual Funcional del proceso de consolidación

Se observa que cada uno de los rectángulos que conforman la estructura o clasificador de los niveles Nacional, Territorial o Sector Público corresponde a un centro de

consolidación y, en cada uno de ellos, figuran los grupos de entidades o las entidades individuales que lo conforman. A manera de ejemplo, las entidades nacionales de la administración central están conformadas como se muestra a continuación:<sup>13</sup>

**Figura 7: Conformación de la Administración Central, que consolida en el Nivel Nacional**



El proceso de consolidación básicamente tiene 4 pasos:

- - El análisis de la consistencia de la información y las políticas contables aplicadas.
- - La eliminación de operaciones recíprocas.
- - La incorporación de saldos línea a línea.
- - El cálculo de los intereses minoritarios, en el caso de la consolidación para fines contables.

- **Eliminación de operaciones recíprocas**

Las operaciones recíprocas son las que se identifican entre entidades públicas cuando la entidad origen y la entidad destino están dentro del centro objeto de consolidación. En ese caso, se busca eliminar aquellas transacciones que generan doble acumulación en la agregación de la información contable básica.

Para suprimirlas, se cuenta con la matriz “Reglas de eliminación”, donde se asocian cuentas de débito y crédito que se consideran recíprocas. Cuando estas no coinciden al

<sup>13</sup> Informe de Situación Financiera y Resultados del Nivel Nacional del Proceso de Consolidación.

100%, se crea un concepto denominado “saldo por conciliar”, que se utiliza para realizar el ajuste que equilibra la cuenta.

Los “saldos por conciliar” pueden darse por distintos motivos:

- Por inconsistencias en los reportes y registros contables producidas por errores en el registro en las cuentas contables que utiliza cada entidad para la operación recíproca; ya sea porque se registraron valores diferentes, o porque una entidad reportó la cuenta como corriente y la otra no, o porque una entidad reportó la operación recíproca y la otra no, entre otras diferencias.
- Por diferencia en el criterio para el registro de las operaciones, como por ejemplo en el momento del devengo, proceso de valuación diferente, entre otros.

Estas diferencias permiten el seguimiento a nivel individual de las diferentes transacciones, para garantizar coherencia en los reportes.

Existen distintas reglas en el proceso de consolidación, como por ejemplo las denominadas “por una punta”,<sup>14</sup> que permiten realizar el proceso de eliminación a partir del reporte de una sola entidad. En esos casos, el sistema está parametrizado para generar la operación recíproca creando la otra punta. Esta regla es necesaria cuando el concepto recíproco y específico es utilizado por una entidad definida, por ejemplo, la emisión de TES por la entidad Deuda Pública y la correlativa inversión en cualquier entidad pública; los ingresos y gastos parafiscales del SENA, ICBF, entre otros.

A su vez, el sistema prevé la eliminación de operaciones recíprocas de la deuda pública. Por ejemplo, los títulos de deuda emitidos por el Gobierno o por otras entidades contables públicas (pasivos), o adquiridos por entidades contables públicas (inversión), son objeto de eliminación en el proceso de consolidación, excepto cuando correspondan a inversiones que respaldan pasivos pensionales.

Dentro del proceso, se aclara que las operaciones recíprocas relacionadas con la administración de pensiones no se eliminan, con el propósito de reflejar los valores de cotizaciones, transferencias y el pasivo pensional respectivo. Esto en atención a lo señalado en la Ley 100 de 1993, en relación con el destino específico de estos recursos.

- **Incorporación de saldos línea a línea (consolidación a partir de los saldos contables)**

El proceso de consolidación contable que adelanta la CGN se realiza tomando los saldos finales corriente y no corriente, reportados por las entidades contables públicas en forma trimestral, y en el formulario “CGN2015\_001\_SALDOS\_Y\_MOVIMIENTOS\_CONVERGENCIA”, a través del Sistema CHIP. Los movimientos débito y crédito de cada cuenta, y los saldos iniciales que reportan sobre estas las entidades contables públicas, se utilizarán para el seguimiento de transacciones y hechos económicos reconocidos, los que se captan con la integración y sumatoria “línea por línea”, información que sirve

<sup>14</sup> Manual Funcional del Proceso de Consolidación, punto 2.3.7.

de base para la preparación de las notas de los estados financieros y de las estadísticas fiscales, y como insumo para las cuentas nacionales.

### **3.4. Entidades que Intervienen Actualmente en la Gestión del Sistema**

Las entidades centrales que actualmente intervienen y son responsables de la gestión del Sistema de Contabilidad son las que se describen a continuación.

#### **3.4.1. Contaduría General de la Nación**

Como ya se expuso, por mandato constitucional y legal, se creó la Contaduría General de la Nación como organismo rector de la Contabilidad Pública con jurisdicción en todo el país.

La Contabilidad Pública comprende la Contabilidad General de la Nación, la de las entidades u organismos descentralizados, territorialmente o por servicios, cualquiera sea el orden al que pertenezcan, así como la de cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y solo en lo relacionado con estos.

Por su parte, la Contabilidad General de la Nación, según la ley 298 de 1996 “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 éstos”. A este respecto, la CGN expedirá las normas de reconocimiento, registro y revelación de la información de los organismos del sector central nacional.

#### **3.4.2. Entidad contable pública**

La CGN define a la entidad contable pública como “la unidad mínima productora de información que se caracteriza por ser una unidad jurídica, administrativa o económica que: a) desarrolla funciones de cometido estatal, b) controla recursos públicos, c) debe realizar una gestión eficiente de los recursos públicos que controla, d) está sujeta a diversas formas de control y e) está obligada a rendir cuentas sobre el uso de los recursos y el mantenimiento del patrimonio público. En consecuencia, la entidad contable pública debe desarrollar el proceso contable y producir estados, informes y reportes contables con base en las normas que expida el Contador General de la Nación”.<sup>15</sup>

Por otra parte, la “norma de procesos contables y sistema documental contable”, aprobada por la Resolución 525 de 2016, actualizada por la Resolución 069 de 2021,

<sup>15</sup> Definición contenida en el Referente Teórico y Metodológico del RCP.

describe que la entidad contable podrá llevar su proceso para la realización de los estados financieros en forma centralizada o separada por unidades contables.<sup>16</sup>

### 3.4.3. Contraloría General de la República

Por disposición constitucional, la Contraloría General de la República, en materia contable, con absoluta independencia de la CGN, tiene las siguientes responsabilidades:

- a) contabilizar la ejecución del presupuesto (art. 354 de la CP);
- b) presentar a la Cámara de Representantes la Cuenta General del Presupuesto y del Tesoro (art. 268 de la CP); y
- c) certificar el balance de la Hacienda presentado al Congreso por el Contador General de la Nación (art. 268 de la CP).

## 3.5. Productos que Actualmente Genera el Sistema

### 3.5.1. Situación Financiera y Resultados Consolidados del Nivel Nacional - Balance General de la Nación

La Contaduría General de la Nación, en desarrollo de su misión, elabora anualmente el Balance General Consolidado de la Nación, del Nivel Territorial y del Sector Público.

En reglamentación del artículo 354 de la Constitución Política de Colombia, se expidió la Ley 298 de 1996 que le asignó al Contador General de la Nación la función de elaborar el Balance General, así como de someterlo a la auditoría de la Contraloría General de la República y presentarlo al Congreso de la República, por intermedio de la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes, seis meses después de concluido el año fiscal.

El mencionado informe contable, consolidado con las cifras del nivel nacional colombiano con corte al 31 de diciembre de 2020, se preparó con la información de 330 entidades contables públicas que corresponden al 100 % del universo de las entidades registradas en las bases de datos de la CGN, clasificadas según los diferentes marcos normativos contables que cada una aplica de acuerdo con el sector económico al que pertenecen y por la función que desarrollan. El documento se estructura en cuatro capítulos. En el primero, se incluyen los estados financieros consolidados del año 2020, comparativos con el 2019, en su orden: el Estado de Resultados, el Estado de Situación Financiera y el Estado de Cambios en el Patrimonio; en el segundo, se describe el proceso de consolidación, a partir de la función de la CGN, la metodología de consolidación utilizada, la evolución de la regulación contable y la normativa expedida en el período; en el tercero, se presenta un análisis, a nivel general, de las cifras consolidadas obtenidas; y en el cuarto, se desarrollan las diferentes notas o revelaciones a los estados financieros

<sup>16</sup> El documento "Norma del proceso contable y sistema documental contable", en sus puntos 3.1 y 3.2, describe las actividades que como mínimo deben realizar las entidades en el proceso de información.

consolidados con el detalle suficiente para la debida interpretación de lo sucedido en las entidades nacionales en el año 2020.

Los estados financieros consolidados que forman parte del Estado de Situación Financiera y Resultados Consolidados son los que seguidamente se presentan.

#### **3.5.1.1. Estado de resultados del período**

“Presenta el total de ingresos menos los gastos y costos de la entidad, con base en el flujo de ingresos generados y consumidos durante el periodo, revelando el resultado del periodo”.

En general, la información que se presenta responde a los importes de los ingresos con y sin contraprestación, gastos administrativos, gastos de ventas, gasto público social, ganancias o pérdidas que surjan de la disminución de cuentas de activos, costos financieros, entre otros.

#### **3.5.1.2. Estado de Situación Financiera**

“El Estado de Situación Financiera Consolidado de la Hacienda Pública Nacional presenta en forma clasificada, resumida y consistente, la situación financiera del sector consolidado a una fecha determinada y revela la totalidad de sus bienes, derechos y obligaciones, y la situación del patrimonio como si se tratara de una sola entidad”.

#### **3.5.1.3. Estado de cambios en el patrimonio**

“El Estado de Cambios en el Patrimonio presenta las variaciones de las partidas del patrimonio en forma detallada, clasificada y comparativa entre un periodo y otro”. Debe incluir la siguiente información: “a) cada partida de ingresos y gastos del periodo que se haya reconocido directamente en el patrimonio, según lo requerido por otras normas, y el total de estas partidas; b) el resultado del periodo mostrando, de forma separada, los importes totales atribuibles a las participaciones no controladoras y a la entidad controladora; y los efectos de la aplicación o reexpresión retroactiva reconocidos de acuerdo con la Norma de políticas contables, cambios en las estimaciones contables y corrección de errores, para cada componente de patrimonio”.<sup>17</sup>

#### **3.5.1.4. Estado de flujos de efectivo del período contable**

“El estado de flujos de efectivo presenta los fondos provistos y utilizados por la entidad, en desarrollo de sus actividades de operación, inversión y financiación, durante el periodo contable. Los flujos de efectivo son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo. El efectivo comprende el dinero en caja y los depósitos a la vista. Los equivalentes al efectivo representan inversiones a corto plazo inferiores a 3 meses”.<sup>18</sup>

Se hace notar que este estado, en la actualidad, no está siendo elaborado ni presentado ante Congreso.

<sup>17</sup> Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

<sup>18</sup> Marco Normativo para Entidades de Gobierno.

### 3.5.1.5. Notas a los estados financieros

“Las notas son descripciones o desagregaciones de partidas de los estados financieros presentadas en forma sistemática”. Deberán expresar las bases sobre las que se realizaron los estados financieros, información que describa comparaciones que sean significativas entre un período y otro, y toda aclaración que permita una comprensión sólida de los distintos aspectos revelados en los componentes del estado de situación financiera.

### 3.5.1.6. Otra información a revelar

Además de los estados e información mencionados, el Marco Normativo de Entidades de Gobierno describe que también debe revelarse:

- “- información que describa en forma desagregada los componentes de efectivo y equivalentes de efectivos, el desglose de las operaciones de inversión o financiación soportado por un informe detallado.
- Revelaciones relativas al marco jurídico y funcional de la entidad, datos específicos del ente, el estado de juicios y contingencias y toda información que permita comprender la capacidad de la entidad para continuar con la prestación y/o producción de los bienes o servicios del lugar donde desarrolla sus actividades; toda acción que pueda comprometer su continuidad, entre otras”.

## 3.5.2. Usuarios de los productos que actualmente genera el sistema

### 3.5.2.1. Contraloría General de la República

De acuerdo con el Acto Legislativo 4 del año 2019, por el cual se modifica el artículo 268 de la Constitución de la República, en su numeral 15, es atribución del Contralor General de la República “certificar el balance de la Hacienda presentado al Congreso por el Contador General de la Nación”. En concreto, la CGR analiza y certifica el balance y lo devuelve a la CGN para su presentación ante el Congreso.

### 3.5.2.2. Congreso Nacional

Una vez auditado el Balance General por el CGR, este es presentado por el Contador General ante la Comisión Legal de Cuentas de la Cámara de Representantes y ante la Comisión Cuarta del Congreso (comisión mixta compuesta por senadores y representantes que tiene conocimiento de temas relacionados con el Sistema de Control Fiscal Financiero, entre otros). Para ello, existe un plazo de seis meses después de concluido el año fiscal.

La mencionada Comisión Legal de Cuentas, de acuerdo con el numeral 2.º del artículo 178 de la Constitución Política, concordante con el artículo 310 de la Ley 5 de 1992, tiene como función principal “Examinar y Fenecer la Cuenta General del Presupuesto y del Tesoro (...)”. Debido a normas posteriores, fue incluido el Balance General.

La Comisión Legal de Cuentas procede a elaborar el proyecto de resolución de fenecimiento o no del Balance General. Dicho proyecto de resolución se presenta ante la plenaria de la Cámara de Representantes, quien decide sobre el tema puesto a su consideración. En caso de aprobarse el “no fenecimiento”, se compulsa copia de la correspondiente resolución a la Comisión de Investigación y Acusación de la Cámara de Representantes, para lo de su competencia.

Las resoluciones acogidas por el plenario de la Cámara de Representantes se elevan a acto administrativo por parte de la Mesa Directiva de la Corporación, se publican en la Gaceta Oficial y se comunican a los interesados.

Por su parte, la Comisión Cuarta del Congreso, una vez recibido el Balance General, en uso de sus atribuciones, puede citar al Contador General y al Contralor General para que aclaren temas de interés público.

### **3.5.2.3. Dirección General de Programación Macroeconómica**

La Dirección General de Programación Macroeconómica (DGPM) utiliza la información proveniente de los estados financieros que proporciona el CHIP Central, para la realización de estudios y análisis, y para la preparación de las cifras para la EFP, en consonancia con el MEFP 2014.

A su vez, la DGPM, a través de las mesas de trabajo de la Comisión Intersectorial de Estadísticas de Finanzas Públicas (CIEFP), sugiere a la CGN la ampliación de datos de la información contable pública con el objeto de que esta última esté en consonancia con las directrices del MEFP 2014, en la búsqueda de mayor eficiencia y eficacia en la construcción de las cifras macroeconómicas.

### **3.5.2.4. Departamento Administrativo Nacional de Estadística**

El Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) es la entidad responsable de elaborar las Cuentas Nacionales a través de procesos estadísticos. Para ello demanda que la información que genera la CGN, en lo que hace al Sector Público, esté estructurada de acuerdo con las pautas del SCN.

Para elaborar sus estados, el DANE realiza, en algunos casos, contrastes entre información observada de los registros administrativos y otras fuentes de mayor alcance, encuestas estructurales o estadísticas derivadas. Le interesa fundamentalmente la construcción de las Cuentas de producción y generación del ingreso y las Cuentas de bienes y servicios desde la mirada del SCN.

A nivel de Gobierno, toma información de la Contaduría General de la Nación para investigaciones coyunturales y de tipo anual. En las primeras, la información se utiliza para el indicador de seguimiento de la economía, salida que obtiene unos 45 días después de terminado el mes; en el caso de las anuales, con diferencias de 18 meses.

La desagregación que se requiere es tanto a nivel de Gobierno General como Gobierno Local y de Seguridad Social.

### 3.5.2.5. Banco de la República

El Banco de la República (BANREP) elabora la cuenta financiera, como parte del Sistema de Cuentas Nacionales, en términos de saldos y flujos anuales. Para la elaboración de dicha cuenta utiliza como materia prima los balances contables que producen todas las superintendencias de control y vigilancia que hay en el país, y utiliza los balances contables que tiene la CGN de todas las entidades públicas de Colombia, conectándose a una base de datos donde se clasifican y sectorializan las operaciones financieras.

La información de los balances es sometida a un control de consistencia de la ecuación contable; se cruzan los datos de balances con el sistema financiero y, ante alguna discrepancia, se da como válida la información producida por la CGN.

Se utiliza el Catálogo General de Cuentas de la CGN, aunque en algunas cuentas existen zonas grises que no permiten identificar cuánto de ellas incluye datos para la cuenta financiera y cuánto representa de ingresos y gastos. Este aspecto ha mejorado bastante, pero aún no es suficiente.

La información del Anexo de Operaciones Recíprocas es de mucha utilidad para identificar si estas operaciones se hicieron con el mismo sector; por ejemplo, si el Ministerio de Hacienda emite títulos de deuda, cuál es su recíproca, entre otras.

El BANREP contrasta la información del Ministerio de Hacienda con la de la Contaduría General de la Nación. Ante discrepancias, valida el dato administrativo que brinda la CGN, el que, a su vez, compara con el informe del CONFIS, en forma simultánea con el DANE.

También se valida toda la información debajo de la línea de Activos y Pasivos. Se trabaja con informes proyectados trimestrales y anuales, los que se ajustan con la información real, y se realiza la Información anual. Para esto se debe esperar a que la CGN publique los balances finales, lo que sucede dos meses después de cerrado el período de referencia.

### 3.5.2.6. Portal de Transparencia

La CGN expone en su página web todo tipo de información que pueda servir para la clara exposición de su cometido. Esto incluye su propia ejecución presupuestal, como información para los ciudadanos y analistas sobre los datos abiertos a la comunidad a través de un link entre la CGN y el Portal de datos abiertos [www.datos.gov.co](http://www.datos.gov.co)

## 4. FORTALEZAS, DEBILIDADES Y OPORTUNIDADES DE REFORMA

---

### 4.1. Fortalezas

Entre las principales fortalezas del sistema que se han identificado, destacan las que se desarrollan a continuación.

#### 4.1.1. Normas y políticas contables

Dentro del Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), se encuentran definidos los principios contables que se consideran para el registro de las operaciones, entre estos, el principio del devengo o causación, en convergencia con lo establecido en los estándares internacionales. A su vez, se advierte que existe cierta consistencia con la determinación de los momentos de registro de la ejecución de ingresos y gastos, que son fundamentales para la integración.

#### 4.1.2. Análisis de reconocimiento, revelación de los hechos económicos

La CGN, por medio de la Regulación Contable Pública, delimitó sus modelos normativos como se describió en el punto 3 del presente capítulo. Dentro de este marco, regula la normativa que deben aplicar las entidades contables conforme al entorno económico, con relación a si cumplen o no con los principios de empresa en marcha.

#### 4.1.3. Construcción del Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública

En el “Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública”, la CGN define el alcance del Régimen de Contabilidad Pública (RCP) utilizando un enfoque lógico-deductivo, con lo que garantiza la coherencia, consistencia y legitimidad conceptual del proceso de normalización y regulación, en el contexto de la convergencia hacia los estándares internacionales de información financiera.

Por otro lado, considerando el entorno económico característico del Sector Público colombiano, la Contaduría delimita en forma específica cuatro marcos normativos para la preparación y presentación de la información financiera con propósito general, los cuales se han descrito en el apartado 3 del presente documento.

Las acciones mencionadas anteriormente son una muestra cabal del avance en la modernización de la normativa contable pública y constituyen una clara señal del cumplimiento de los planes estratégicos propuestos por la CGN en su proceso innovador y de mejora continua en las áreas de su competencia, lo que representa la principal fortaleza que sostiene toda la estructura del SNCP.

#### 4.1.4. Buen nivel de funcionarios públicos en las áreas centrales

La nueva estructura de la CGN, establecida bajo el Decreto 143 del 2017, muestra que se ha realizado un gran esfuerzo en cuanto a la calidad de la formación del capital humano que conforma los GIT (Grupos Internos de Trabajo) de las Subcontadurías, así como de la Secretaría.

## 4.2. Debilidades

En este apartado se describen los temas primordiales que impiden que el SCP en Colombia se desarrolle con base en un sistema de información integrada, en tiempo real y en forma automática, y que significan un obstáculo para sus probables principales usuarios en cuanto al uso de los datos de tipo presupuestal, contable y/o económico con oportunidad y tal como ellos lo requieran.

### 4.2.1. El diseño del SCP fue realizado y opera con cierta autonomía respecto de los demás sistemas que integran la GFP

El actual modelo legal y técnico, así como de funcionamiento del SCP en general, no responde a los criterios de diseño de un SIGFP que opere en forma integrada, automática, en tiempo real y produzca información para la toma de decisiones con oportunidad. En síntesis, no está diseñado con los propósitos ni las bases conceptuales de un SCP en tal contexto. Lo anterior lleva a situaciones extremas, como, por ejemplo, que la única información de impacto que produce la CGN es el Balance General, comúnmente generado a los cinco o seis meses de finalizado cada ejercicio contable.

Entendemos que el SCP debe apuntar a generar datos confiables, en tiempo real y útiles para la toma de decisiones por parte de los responsables de las finanzas públicas, la planeación, el control interno y las estadísticas económicas y fiscales.

### 4.2.2. Problemas en la conceptualización del ente contable público ACN y de sus principales instrumentos

En Colombia, la CGN se refiere al concepto de entidad contable pública (ECP) como una unidad mínima productora de información.<sup>19</sup> En el ámbito de la Administración Central Nacional (ACN), esta unidad está representada por 44 ECP individuales, entre las que se mencionan el MHCP, el Tesoro Nacional, el DANE, el DNP, Deuda Pública Nación, los ministerios y otros. En principio, ninguno de ellos reúne las características de unidad institucional conforme lo indicado por el SCN 2008, sino que son unidades ejecutoras donde se genera la información, pero que no tienen capacidad, por derecho propio, de poseer activos, contraer pasivos y realizar actividades económicas y transacciones con otras entidades en forma individual, pero sí en forma conjunta, ya que estas fungen como una unidad institucional única.

Desde el punto de vista de los registros, el sistema aprobado plantea dudas, por ejemplo, en las operaciones de deuda pública sobre los registros de gastos que no tienen un ingreso que lo financie dentro de la misma ECP, o reconocimientos de ingresos por endeudamientos, debido a que la obligación no será liquidada por la mencionada unidad. Otros casos también se ven en la creación de cuentas de enlace que requieren seguimientos innecesarios, entre otros problemas.

<sup>19</sup> El concepto completo que describe la CGN fue explicado en el apartado 3.3.4. y puede ampliarse con el documento Referente Teórico Metodológico de la RCP que expidió la CGN.

La información que actualmente brinda cada ECP, considerada como independiente dentro de la ACN, es incompleta por origen y naturaleza. Por ejemplo, los ministerios que utilizan los fondos del Tesoro Nacional para realizar los pagos de sus gastos fuerzan la contabilidad para que cuadre el reconocimiento de un movimiento de fondos que es inexistente en la actual ECP, y justifican su actuación basados en que su presupuesto se financia con dichos fondos.

A su vez, cada una de las ECP define sus propias políticas contables y en algunas ocasiones pueden llegar a prevalecer los “juicios profesionales”<sup>20</sup> ante las decisiones de reconocimiento de similares eventos. Como consecuencia de ello, puede ocurrir que ante iguales circunstancias la revelación de la información se muestre de manera diferente.

Seguidamente, se analizará la situación de dos elementos del SCP cuya composición es esencial para el diseño de un SIGFP.

- a) El Catálogo de General de Cuentas no se relaciona unívocamente con la clasificación presupuestal, ni se articula con requerimientos de datos del SCN y EFP.

El principal componente metodológico de un Sistema Integrado de Información Financiera, como se ha venido comentando en todo el documento, es la integración automática entre todos los sistemas que lo conforman. Para ello, es fundamental que el SCP se construya como núcleo central de esa combinación, tal como se vio en el punto 2 de este capítulo.

Uno de los principales elementos técnicos que se requieren para lograr dichos propósitos es contar con un Catálogo de Cuentas Contable que se relacione unívocamente, en los casos en los que corresponda, con la Clasificación Presupuestal, además de que esta cuenta con una estructura en consonancia con las directrices del CPC, del SCN 2008 y del MEFP 2014.

Para que el Sistema funcione en tiempo real, en forma automática y en el lugar en que se genera el hecho económico con la mínima intervención del usuario, es condición *sine qua non* lograr una vinculación unívoca entre el Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo de las Entidades de Gobierno y el Clasificador Presupuestal del mismo ámbito, cuestión esta que no se observa en el SCP en Colombia al realizar una comparación entre ambas clasificaciones tal como están estructuradas actualmente, en especial, el Catálogo General de Cuentas.

Las clasificaciones del sistema de cuentas descritas en los referentes internacionales ya están armonizadas conceptualmente entre sí y en base a criterios sobre los momentos de registro homogéneos, por ello se utilizan para realizar comparaciones con el actual Catálogo General de Cuentas.

En cuanto a la estructura propia del CGC, se aprecia que las partidas de las cuentas de Activos y Pasivos no están separadas conforme un plazo de vencimiento en corrientes y no corrientes, ni tampoco existe una identificación de las cuentas por cobrar o por pagar de corto o largo plazo, cuestión esta que dificulta comprender como están

<sup>20</sup> Expresión utilizada en las NICSP cuando se utiliza el criterio profesional para definir un registro, que, por otro lado, es la última opción a la que debe recurrirse en tal caso.

expresados los derechos y obligaciones en términos de los tiempos en que pueden ser requeridos o atendidos, lo que puede afectar el principio de oportunidad para quien toma las decisiones.

Sin embargo, las ECP, al realizar sus reportes al CHIP, separan los saldos de las cuentas en corrientes y no corrientes a través de un proceso manual por intermedio de un formulario, que, más allá de los controles y cuidados que puedan tener quienes registran, conlleva la posibilidad de un error humano involuntario o bien un error por criterio de registro que pueda llevar a confusión. Esto se ve en los detalles de las conciliaciones de saldos que se realizan en la CGN.

Teniendo en cuenta este comentario, se considera apropiado poder diferenciar al menos las partidas corrientes de las no corrientes en las cuentas de Activos y Pasivos, e identificar las que son de corto y de largo plazo dentro de esta estructura, de modo que todos tengan el criterio ya definido, en especial las ECP de la ACN, las que tomadas como un solo ente contable deberán utilizar iguales criterios ante situaciones similares.

Por su parte, debe tenerse en cuenta que la NICSP 1 en su párrafo 90 aclara que la norma no prescribe el orden ni el formato de presentación. Lo que se propone en el párrafo 88 es “una lista de partidas lo suficientemente diferentes, en naturaleza y función, como para requerir una presentación por separado en el estado de situación financiera” y no limita su desarrollo ni su lista, pero sí proporciona guías mínimas en las que una de las cuestiones a resaltar es la desagregación de las partidas de las cuentas de Activos y Pasivos en corrientes y no corrientes.

En cuanto a la relación con la clasificación presupuestal frente al estado de rendimientos financieros, conformado por cuentas de ingresos y gastos, existen diferencias conceptuales y una muy compleja forma de clasificarlos, por lo que, en un proceso de normalización, deben reconocerse y discutirse sus diferencias conceptuales para lograr una homogeneización de su tratamiento contable.

Respecto a la clasificación presupuestal de ingresos y gastos y su relación con las cuentas del Catálogo General de Cuentas del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la estructura actual de estas no permite identificar fácilmente la correlación entre ambas.

Como consecuencia de lo anterior, se dificulta el reconocimiento automático de las transacciones y la relación unívoca de asociación entre las cuentas. Por ejemplo, para el caso de la elaboración de estadísticas, no existe suficiente asociación de las cuentas de ingresos por ventas de bienes y servicios con sus respectivos costos, y se tiene que recurrir a las notas de los estados financieros para tratar de conseguir la información que debería generarse de manera automática.

También es requerimiento para la vinculación automática a nivel presupuestal y económico el diferenciar las transferencias y donaciones desagregadas por los sectores involucrados (sector público, privado, externo). Tanto en ingresos como en gastos, los conceptos de clasificación al menos deberían responder a las conceptualizaciones expedidas por los referentes internacionales.

A su vez, es deseable que presupuestalmente se distingan los activos no financieros producidos de los no producidos y que se realice una apertura adecuada, consistente y coherente de los activos biológicos en los sistemas de cuentas de presupuesto y contabilidad.

Las consideraciones planteadas son solo algunos de los muchos ejemplos que pueden mencionarse en cuanto a la falta de vinculación unívoca entre las clasificaciones presupuestales de los ingresos y gastos con el CGC, situación que debe tratarse de manera conjunta con todos los involucrados en la producción de información para la Gestión Financiera Pública.

#### **b) Matrices de conversión**

El SIIF no posee matrices de relación automáticas, sino que se maneja por tablas precondicionadas por la CGN para la ejecución presupuestal de gastos, ingresos y pagos. Estas tablas relacionan el evento presupuestal con el asiento contable, utilizando el CGC a nivel de subcuentas, las que a su vez tienen auxiliares que, según se expresa en el Instructivo 19 de la CGN, se dividen en directos (extensión del código contable); internos (fijos, que se utilizan para el traslado de saldos, y variables, que se corresponden con la clasificación presupuestal de ingresos y gastos que se utilizan siempre que se den determinadas condiciones); y, por último, auxiliares externos, que contienen información detallada para operaciones que se registran mediante comprobantes manuales.

La selección del momento en que se genera el asiento contable es determinada por el usuario en forma manual. Esta situación no genera registro automático, ya que, en el momento de la obligación del gasto, por ejemplo, el usuario debe seleccionar si la operación a registrar se realiza conforme un atributo contable o no y, en algunos casos, además, el criterio o política contable a adoptar en dicho registro.

Dado el contexto señalado, la Información Contable Pública que rinden las ECP en Colombia surge de una serie de procedimientos que requieren la intervención manual por parte de los usuarios. Las consecuencias de esta situación están relacionadas con la posibilidad de ocurrencia de errores, omisiones y mayor carga de trabajo para los contadores de cada ECP, así como las diferencias de criterios sobre una misma registración. Esta cuestión se advierte en el momento del análisis de la información, como también la exposición al riesgo del error involuntario, las observaciones de la CGR en las salidas de información y los requerimientos de información por parte de los usuarios estratégicos.

Para avanzar hacia la automaticidad de los registros contables, debería analizarse la posibilidad de realizar una redefinición de estas tablas enfocando el cambio hacia las matrices de conversión, para lo cual será necesario un trabajo previo de normalización de cuentas públicas.

#### **4.2.3. Las ECP de la ACN no aplican un criterio homogéneo en sus políticas contables ante situaciones similares**

Las políticas contables deben ser específicas y válidas para todo el ente contable de la ACN. En la actualidad, cada una de las 44 ECP que la conforman desarrolla sus políticas

contables particulares y expide su manual sobre el tema, lo que da lugar a que, en el universo de la ACN, se apliquen distintos puntos de vista en el registro en función de quien las defina y, por tanto, se rompa la unicidad de criterios aplicables al ente contable que informa.

En algunos casos, para realizar determinados registros, las ECP requieren cuentas contables específicas, por cuanto las existentes les son insuficientes para revelar el criterio adoptado según su política contable. Esto lleva a la ECP a solicitar a la CGN la apertura de cuentas o subcuentas, lo que puede estar fundamentado y ser consistente con el criterio con el que se haya realizado, pero, sin embargo, no deja de ser un inconveniente que con el tiempo generará una descoordinación en el uso del Catálogo de Cuentas ante situaciones similares, dados los diferentes juicios profesionales que las motivan, y puede llevar a la atomización del CGC e incluso a una falta de coherencia y organización en su estructura.

El uso de criterios diferentes ante situaciones similares, sin duda, produce distorsiones en la información agregada generada. Por ejemplo, los criterios de depreciación que determine y aplique cada ECP pueden llegar a generar desviaciones, en principio en la valoración y luego en la interpretación de los registros del mismo tipo de bienes.

#### **4.2.4. El momento contable de la obligación/devengo de las transacciones financieras de gastos no está uniformemente definido ni correctamente aplicado**

El concepto del momento contable de causado/devengo/obligado de los gastos en el SCP, en la práctica y en general, se encuentra bastante cercano al definido por los estándares internacionales. Ahora bien, la importancia de la definición de este momento del gasto trasciende el ámbito de lo legal y contable, dado que refleja el punto de enlace automático de la ejecución presupuestal con los registros contables y con los estándares internacionales. Por ello, no debe haber ningún atisbo de duda en su concepción y aplicación uniforme por todos los actores del sistema.

La CGR, en el Régimen de Contabilidad Presupuestal, establece: “Se contabilizan obligaciones presupuestales en el momento en que deba entregar recursos financieros a favor de un tercero, originadas en hechos jurídicos y económicos que hacen obligatorio su pago, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o su equivalente”.

Además, la CGR expresa que “se entiende por obligación presupuestal el monto pendiente por pagar, producto del desarrollo de los compromisos adquiridos”. En ningún momento plantea el reconocimiento del hecho económico en el momento del obligado.

Por otro lado, en el marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, la CGN, definió el “devengo” de este modo: “Los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando

surgen los derechos y obligaciones o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del período”.

A su vez, el Sistema SIF Nación, para registrar las transacciones, utiliza tablas de eventos contables (TCON) definidas en el Instructivo 19 de la CGN. Estas tablas permiten que el operador del sistema decida cómo va a hacer el registro seleccionando el atributo a su criterio, lo que da como resultado un asiento que puede ser producto de la elección de la partida presupuestal o no. También, en algunos casos se registra el devengado presupuestal simultáneamente con el pagado, cuando ambas situaciones no se dieron de esa forma.

#### 4.2.5. Complejidad en la consolidación de operaciones recíprocas

En el análisis de las inconsistencias que devienen del tratamiento de las operaciones recíprocas en el ámbito de las entidades que conforman el Gobierno Central Nacional, se encuentran problemas tales como los que se enumeran a continuación:

- Inconsistencias en reportes y registros contables
  - Elección errónea de cuentas contables para la definición de los asientos, (Recursos entregados en administración por Anticipos o Transferencias por Operaciones Interinstitucionales, entre otras).
  - Registro de valores diferentes entre ambas entidades.
  - Reportes con una entidad que no intervino en la transacción.
  - Reporte definido con saldos en la columna corriente mientras que la contrapartida se registra en el no corriente o viceversa.
  - Reporte de una operación recíproca con otra entidad y esta, a su vez, no reporta.
- Por disparidad en la información de los saldos por conciliar

Esta clasificación de saldo por conciliar determina disparidad en el criterio para el registro de las operaciones, que se pueden resumir en que:

  - La misma operación se puede aplicar de formas diferentes en cada una de las entidades involucradas (corriente y no corriente).
  - La normativa vigente permite procesos de actualización para una entidad, pero no para la otra (Inversión títulos de deuda vs. Deuda).

#### 4.2.6. Registro no integrado de bienes fiscales y de uso público

En el contexto del documento NORMAS PARA EL RECONOCIMIENTO, MEDICIÓN, REVELACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS HECHOS ECONÓMICOS DEL MARCO NORMATIVO PARA ENTIDADES DE GOBIERNO (actualizado en diciembre de 2021), la CGN ha dictado normas sobre el reconocimiento, medición inicial, medición posterior, baja de

cuentas y revelaciones, entre otras, para los “Inventarios”, “Propiedades, planta y equipos”, “Activos biológicos”, “Bienes de Uso Público” y “Bienes Históricos y Culturales”.

Estas normas han sido dictadas en uso de las atribuciones de la CGN de “l) Impartir las normas y procedimientos para la elaboración, registro y consolidación del inventario general de los bienes del Estado”, establecidas por el artículo 4 de la Ley 298 de 1996. No están integradas con un sistema que regule la administración y custodia de los mismos, dada la inexistencia orgánica de este.

Con respecto a los bienes de uso público, se observan diferencias técnicas conceptuales con las normas fijadas por la CGN en materia de identificación, valuación y amortización.

#### 4.2.7. Registro de contratos de obra

No se ha establecido un sistema de registro de contratos ni de obras por contratos (a llevar por las entidades ejecutoras) que permita que la ejecución presupuestal (física y financiera) de estas se integre en forma automática con el SCP, el banco de proyectos (B-PIN) y la Tesorería.

### 4.3. Áreas de Oportunidad/Propuestas de Reformas

#### 4.3.1. Concebir y diseñar el SCP como parte de un SIGFP

Lo ideal en esta materia es que el SCP esté diseñado y opere en forma totalmente automática e integrado al SIGFP, y que produzca estados financieros en tiempo real. Esta concepción, entre otras muchas ventajas, posibilitaría el uso de estos para la toma de decisiones por parte de los administradores de las finanzas públicas.

Desde esta perspectiva, el sistema es totalmente compatible con lo dispuesto por la Ley 298 de 1996, cuyo texto expresa una visión sistémica, así como el rol de la CGN respecto del tema, en los siguientes artículos:

“Artículo 4°. *Funciones de la Contaduría General de la Nación.* La Contaduría General de la Nación desarrollará las siguientes funciones: (...)

d) Conceptuar sobre el sistema de clasificación de ingresos y gastos del Presupuesto General de la Nación, para garantizar su correspondencia con el Plan General de la Contabilidad Pública”.

“Artículo 8°. *Sistema Integrado de Información Financiera.* El Sistema Integrado de Información Financiero -SIIF- es un conjunto integrado de procesos automatizados, de base contable, que permite la producción de información para la gestión financiera pública”.

Entre muchas otras ventajas, el desarrollo del SCP con esta óptica posibilitaría:

- a) Generación en tiempo real de estados financieros en sus diferentes niveles de consolidación.
- b) Eliminación de la mayor parte de las operaciones recíprocas en forma automática.
- c) Registro de asientos contables en tiempo real, a partir de las transacciones realizadas en los restantes sistemas componentes del SIGFP.
- d) Fortalecimiento de los sistemas de control interno y externo.
- e) Integración automática de los estados e informes producidos por el SCP con los sistemas de proyectos, bienes fiscales y estadísticas económicas y fiscales.

La magnitud y trascendencia de esta reforma global del SCP –y sus consecuencias en materia de costos y tiempos– nos lleva a proponer un camino alternativo, con una primera etapa en el área institucional Administración Central Nacional, cuyas bases generales se exponen en el punto siguiente.

#### **4.3.2. Establecer la Administración Central Nacional como entidad contable y que el SCP de esta opere automáticamente y produzca estados financieros en tiempo real**

Para cumplir con tal intención, se requiere:

- a) Que la Administración Central Nacional (ACN), que en la actualidad está conformada por 44 ECP, constituya una entidad contable única en ese conjunto institucional, con las características establecidas para un ente público en las NICSP y para una unidad institucional en el SCN 2008.
- b) Que el Catálogo General de Cuentas (CGC) del SCP permita que sus cuentas, en los casos en que corresponda, se integren automáticamente con las cuentas presupuestales y con las de las estadísticas económicas y fiscales.

Seguidamente, se hace una breve descripción de los pasos a seguir en cada caso.

##### **4.3.2.1. Constituir la ACN como entidad contable pública de dicho ámbito institucional**

Esta propuesta de reforma requiere catalogar a cada una de las ECP que hoy conforman los siguientes agregados institucionales de la ACN como una Unidad de Contabilidad (tal como se vio en el punto 2.1). Entre ellas se encuentran:

- Ministerios
- Departamentos administrativos
- Superintendencias sin personería jurídica
- U.A.E. sin personería jurídica

- Rama Legislativa
- Rama Judicial
- Organismos de control
- Organización electoral
- Otras entidades de la ACN
- Entidades públicas en proceso de liquidación

La reforma propuesta, en sus aspectos generales, es concordante con el informe de asistencia técnica producido por el FMI,<sup>21</sup> en octubre de 2020, titulado “COLOMBIA. MEJORA DE LA ALINEACIÓN ENTRE LA INFORMACIÓN CONTABLE Y ESTADÍSTICA PRODUCIDA POR EL TESORO”, que recomienda “revisar el concepto de ECP y crear la ECP Administración Central en la que se integren los Ministerios, Departamentos administrativos, TN, DCN y Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) -Recaudadora y que será la que produzca los EEFF en 2022 y por ende el EFE”. De la lectura del mencionado informe, no surge claramente si lo que se propone es que la ECP ACN surja por consolidación de las actuales entidades componentes de ese universo institucional o por integración automática de la información transaccional generada por los centros de registro de estas, tal como se está proponiendo en este modelo conceptual. La propuesta es que la DIAN - Recaudadora sea integrada a la ACN a nivel transaccional.

Las 44 unidades ejecutoras que a la fecha de elaboración del presente documento conforman la ACN según el CUIIN (Código Único Institucional) son las que se muestran en la tabla siguiente.

---

<sup>21</sup> Elaborado por Ramón Hurtado, Adriana Arosteguiberry y Arantxa López Cascante.

Tabla 1. Entidades de la ACN según la clasificación CUIIN al 29 de marzo 2022

CLASIFICACIÓN ECONÓMICA DE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS												
											28 DE FEBRERO DEL 2022	
LISTADO DE ENTIDADES				CÓDIGO ÚNICO INSTITUCIONAL	ESTRUCTURA DEL CUIIN							
N.	ID CONTABLE	NT	RAZÓN SOCIAL	CUIIN	SECTOR	SUBSECTOR	TIPO	SUPRA REGIONAL	NIVEL TERRITORIAL	DEPARTAMENTO	MUNICIPIO	CONSECUTIVO CGN
1	10200000	899999067.2	Contraloría General de la República	311100000000460	3	1	1	1	0	00	000	00046
2	10400000	899999027.8	Departamento Administrativo Nacional de Estadística	311100000000569	3	1	1	1	0	00	000	00056
3	10500000	899999011.0	Departamento Nacional de Planeación	311100000000603	3	1	1	1	0	00	000	00060
4	10600000	899999083.0	Departamento Administrativo de la Presidencia de la República	311100000000563	3	1	1	1	0	00	000	00056
5	10800000	899999020.7	Departamento Administrativo de la Función Pública	311100000000562	3	1	1	1	0	00	000	00056
6	10900000	899999028.5	Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural	311100000002983	3	1	1	1	0	00	000	00298
7	11000000	899999053.1	Ministerio de Tecnologías de la Información y las Comunicaciones	311100000002994	3	1	1	1	0	00	000	00299
8	11100000	899999003.1	Ministerio de Defensa Nacional	311100000002986	3	1	1	1	0	00	000	00298
9	11300000	899999001.7	Ministerio de Educación Nacional	311100000002987	3	1	1	1	0	00	000	00298
10	11500000	899999090.2	Ministerio de Hacienda y Crédito Público	311100000002988	3	1	1	1	0	00	000	00298
11	11700000	899999022.1	Ministerio de Minas y Energía	311100000002991	3	1	1	1	0	00	000	00299
12	11800000	899999055.4	Ministerio de Transporte	311100000002995	3	1	1	1	0	00	000	00299
13	11900000	899999042.9	Ministerio de Relaciones Exteriores	311100000002992	3	1	1	1	0	00	000	00299
14	12200000	899999119.7	Procuraduría General de la Nación	311100000003194	3	1	1	1	0	00	000	00319
15	12300000	800141397.5	Policía Nacional	311100000003183	3	1	1	1	0	00	000	00318
16	12400000	800093816.3	Consejo Superior de la Judicatura	311100000000456	3	1	1	1	0	00	000	00045
20	13200000	899999040.4	Registraduría Nacional del Estado Civil	311100000003257	3	1	1	1	0	00	000	00325
22	13700000	800152783.2	Fiscalía General de la Nación	311100000002230	3	1	1	1	0	00	000	00223
23	13900000	899999098.0	Cámara de Representantes	311100000000292	3	1	1	1	0	00	000	00029
24	14000000	899999103.1	Senado de la República	311100000000346	3	1	1	1	0	00	000	00343
25	14100000	830034348.5	Ministerio de la Cultura	311100000002990	3	1	1	1	0	00	000	00299
46	22200000	899999296.2	Ministerio de Ciencia, Tecnología e Innovación	311100000000561	3	1	1	1	0	00	000	00056
56	24800000	899999306.8	Ministerio del Deporte	311100000000568	3	1	1	1	0	00	000	00056
142	67800000	899999327.2	U.A.E. Fondo Nacional de Estupefacientes	311100000002319	3	1	1	1	0	00	000	00231
153	80200000	830065741.1	Auditoría General de la República	311100000000164	3	1	1	1	0	00	000	00016
250	96200000	830115297.6	Ministerio de Comercio, Industria y Turismo	311100000002985	3	1	1	1	0	00	000	00298
251	96300000	830115226.3	Ministerio del Trabajo	311100000002998	3	1	1	1	0	00	000	00299
252	96400000	830114475.6	Ministerio del Interior	311100000002997	3	1	1	1	0	00	000	00299
253	96500000	830115395.1	Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible	311100000002984	3	1	1	1	0	00	000	00298
2784	821500000	900039533.8	Departamento Administrativo para la Prosperidad Social	311100000000570	3	1	1	1	0	00	000	00057
2790	822400000	800186061.1	Defensoría del Pueblo	311100000000560	3	1	1	1	0	00	000	00056
2841	828200000	800170433.6	Superintendencia de Transporte	3111000000003514	3	1	1	1	0	00	000	00351
2849	910500000	860503600.9	Superintendencia de Subsidio Familiar	3111000000003511	3	1	1	1	0	00	000	00351
3223	923272087	900334265.3	U.A.E. Agencia Nacional del Espectro	311100000003627	3	1	1	1	0	00	000	00362
3367	923272394	899999090.2	Tesoro Nacional	311100000003573	3	1	1	1	0	00	000	00357
3368	923272395	899999090.2	Deuda Pública Nación	311100000000604	3	1	1	1	0	00	000	00060
3374	923272402	900457461.9	Ministerio de Justicia y del Derecho	311100000002989	3	1	1	1	0	00	000	00298
3384	923272412	900463725.2	Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio	311100000002996	3	1	1	1	0	00	000	00299
3388	923272416	900467239.2	U.A.E. Autoridad Nacional de Licencias Ambientales	311100000003629	3	1	1	1	0	00	000	00362
3392	923272420	900475460.8	Departamento Administrativo - Dirección Nacional de Inteligencia	311100000000614	3	1	1	1	0	00	000	00061
3393	923272421	900474727.4	Ministerio de Salud y Protección Social	311100000002993	3	1	1	1	0	00	000	00299
3433	923272476	900528648.4	U.A.E. Agencia del Inspector General de Tributos, Rentas y Contribuciones F	311100000003625	3	1	1	1	0	00	000	00362
3474	923272542	900657800.0	U.A.E. Unidad de Proyección Normativa y Estudios de Regulación Financiera	311100000003820	3	1	1	1	0	00	000	00382
3679	923272636	901140004.8	Jurisdicción Especial para la Paz	311100000004362	3	1	1	1	0	00	000	00436

Fuente: Portal Contaduría General de la Nación<sup>22</sup>

<sup>22</sup> Portal de la CGN, "Nota: Como política se genera el Listado de Entidades con aquellas entidades que se les asignó el CUIIN y están registradas en el CHIP. Todas las entidades están sujetas al análisis y reclasificación que hubiere lugar en la reunión de Mesa de entidades".

Al anterior listado debe ser agregada la DIAN – Recaudadora.

#### **4.3.2.2. Reformar el actual Catálogo General de Cuentas (CGC) del SCP, para que, en los casos en que corresponda, sus cuentas se integren automáticamente con las cuentas presupuestales y las económicas y fiscales**

Para ejecutar y registrar las transacciones económico-financieras y producir los estados financieros requeridos al SCP de este universo institucional, todo ello en forma mecánica y en tiempo real, corresponde aplicar el método de integración automática de las transacciones presupuestales y contables (presupuesto, tesorería, crédito público, ministerios, departamentos, etc.).

Los pasos fundamentales para la ejecución de una reforma como la propuesta son:

- a) Disponer de un sistema integrado de cuentas presupuestales, contables, económicas y fiscales que se relacionen automáticamente, en todos los casos en que sea factible hacerlo.
- b) Que todos los mencionados sistemas de cuentas utilicen el momento del “causado” u “obligado” como eje o pivote de su relación automática.

De la totalidad de las cuentas componentes del mencionado sistema integrado, solamente se tiene potestad para trabajar en el diseño de las presupuestales y de las contables, dado que el resto responde a estándares internacionales sobre los que no se tiene ningún tipo de competencia.

En el caso de los clasificadores presupuestales, no se requieren modificaciones sustanciales a los vigentes, pero sí formales y específicas, dado que sus recientes reformas los acercaron a las estructuras de cuentas de los estándares internacionales. Los cambios requeridos en ese sentido se encuentran especificados en el capítulo correspondiente al Subsistema de Presupuesto de este modelo conceptual.

En el caso del CGC, la reforma a realizar es mucho más profunda y tiene o puede tener impacto sobre más de 3000 entidades públicas. Por ello, en una primera etapa, se estima recomendable llevar a cabo la transformación que se requiere y aplicarla solamente para el ámbito de la ACN.

En concreto, la ACN, con un CGC específico para ella, fungiría como entidad piloto modelo del SIGFP.

En un sistema diseñado con las características mencionadas, no habría necesidad de proceder a la eliminación de operaciones recíprocas mediante un método semi manual, cuando ello se requiriera en el área de la ACN, ya que dicha eliminación sería efectuada en forma absolutamente automática.

Tal como fue expuesto en el punto 2 de este capítulo, respecto de la integración de las cuentas presupuestales con las contables, corresponde que esta se ejecute utilizando como metodología de relacionamiento el sistema de matrices de conversión y, en el caso de los gastos, el momento contable de “obligado” o “causado”.

Por otra parte, la preparación y puesta en vigencia de un Manual de Contabilidad para la ACN ayudará a tener pautas técnico-contables de decisión que eviten interpretaciones particulares sobre criterios de registro, preservará la homogeneidad y brindará calidad a la información generada. Asimismo, permitirá a quienes realicen tareas de auditoría contar con una mayor claridad en el análisis y una mejor interpretación de los registros y sus saldos. Por último, será un documento trascendente para todas las acciones de capacitación y enseñanza de la contabilidad pública, tanto para quienes la operen como para aquellos interesados en la temática.

El contenido tentativo básico del Manual sería:

- Aspectos introductorios.
- El Sistema de Contabilidad Pública de la ACN en el contexto del SIGFP.
- Aspectos técnicos generales del Sistema de Contabilidad Pública de la ACN.
- Aspectos metodológicos básicos para el diseño de un SCP transaccional de la ACN que opere en forma integrada, automática y en tiempo real.
- Plan de cuentas, Catálogo General de Cuentas, codificación y definiciones de las cuentas.
- Instructivos para el manejo de cuentas.
- Matrices de conversión.
- Modelo de asientos, organizados por procesos.
- Estados e información financiera a generar por el SCP/ACN.

Una vez que el sistema integrado de cuentas presupuestales, contables, económicas y fiscales esté desarrollado y operando, y el SCP de la ACN, funcionando a pleno y en forma automática, la CGN, en uso de sus atribuciones legales, lo expandiría al resto de las entidades contables públicas no empresariales, incluidas las departamentales y municipales (previa reforma y unificación territorial de los clasificadores presupuestales modificados).

Si fuera de interés para la autoridad de aplicación avanzar hacia la Contabilidad General de la Nación (organizaciones que manejen o administren recursos de la Nación), como lo establece la Constitución Política y la Ley, y presentar los estados financieros correspondientes a este nivel institucional, correspondería integrar y consolidar los de la ACN, elaborados tal como se está recomendando, con los propios de cada una de las instituciones que integran la administración descentralizada nacional.

Cabe aclarar que, previo a avanzar con esta reforma, se deberá establecer claramente el alcance que tendría la responsabilidad legal de quien esté encargado de firmar los estados financieros de la ACN.

#### 4.3.3. Políticas contables uniformes en el área del ACN

Las políticas contables deben ser coherentes y uniformes ante situaciones similares, para todas las entidades que forman parte de la ACN. Por ello, y en uso de sus atribuciones legales, se recomienda que la CGN desarrolle e implante en lo inmediato los criterios organizativos de registro y presentación de estados financieros, de manera uniforme para todos los organismos que forman parte del agregado institucional ACN.

#### 4.3.4. Unificar las actuales definiciones de “devengo” (CGN) y “obligado” (CGR), así como su aplicación, siempre en el contexto de lo establecido al respecto por los estándares internacionales

El momento de registro de causación/obligación debe ser único, común y uniforme en el SIGFP, asegurando así el cumplimiento de lo establecido al respecto por los referentes internacionales (NICSP, MEFP 2014, SCN 2008). Adicionalmente, la relación unívoca entre las estructuras de cuentas presupuestales y contables permite satisfacer los requisitos básicos de un sistema integrado de información financiera.

Por ello, la propuesta es que, entre la CGN y la CGR, unifiquen la definición y metodología de aplicación del devengo en el sistema SIIF Nación/SIGFP, en forma consistente con los requerimientos del MEFP, SCN y NICSP.

Además, se recomienda que la CGR, previa consulta con la CGN, genere un instructivo sobre la correcta aplicación de este momento contable (Obligado/Causado) para cada una de las cuentas componentes del COG (Clasificador por Objeto del Gasto) en su mayor nivel de desagregación. Esta acción eliminará la posibilidad del error humano en la inmensa mayoría de los casos.

A partir de la fijación de los criterios técnicos recomendados, y de su aplicación en forma homogénea, se facilitará la operación automática de las matrices de conversión.

#### 4.3.5. Reducir sustancialmente las operaciones recíprocas

Al desaparecer la necesidad de consolidar y eliminar las operaciones recíprocas entre unidades contables de la ACN, esta actividad se reducirá sustancialmente y, en la medida en que se extienda la aplicación de un sistema armonizado de cuentas presupuestales y contables y se aplique una correcta clasificación institucional, las operaciones recíprocas se reducirán a su mínima expresión.

#### 4.3.6. Diseñar y poner en vigencia un sistema de registro de contratos de obra, así como otro de obras para el caso en que estas sean ejecutadas mediante varios contratos

Se propone desarrollar un sistema de registro de contratos de obras y otro de obras ejecutadas por contrato (cuando la obra se ejecute por varios contratos), especificando toda la información financiera y física que ambos deberán contener.

El registro de contratos contendrá toda la información financiera y física relacionada con la identificación del contrato y del contratista, información presupuestal, la programación de su ejecución física y financiera, datos técnicos y legales de su ejecución física y financiera real (anticipos, certificaciones de avance, ordenación de pagos, pagos, etc.) y certificado final de obra, así como sus modificaciones y adendas, entre otros datos relevantes.

El registro de obras consolidará la información financiera y física de los registros de contratos de obras relacionadas con el proyecto, tales como datos de la obra, descripción catastral, contratos mediante los cuales se ejecuta, ejecución financiera y física en tiempo real de los contratos participantes, fecha de finalización de la obra y alta contable, entre otros.

Ambos registros, que corresponde sean llevados por las entidades ejecutoras, deberán estar integrados automáticamente con los sistemas de contabilidad presupuestal, el banco de proyectos (BPIN) y los sistemas de contabilidad y tesorería. Para su diseño final, se recomienda la acción conjunta de los órganos responsables de los sistemas mencionados.

#### **4.3.7. Desarrollar e integrar el Sistema de Bienes Fiscales con el Sistema de Contabilidad**

Por separado, en este modelo conceptual, se proponen las bases legales y funcionales para desarrollar e implantar el Sistema de Bienes Fiscales. Tal sistema, que comprendería los bienes en almacenes y los bienes muebles, inmuebles e intangibles incorporados como activos no corrientes, estaría soportado por un sistema de información integrado al SCP cuyas bases se enuncian.

A partir de la definición de los aspectos sustantivos del Sistema de Bienes Fiscales, deberían coordinarse, entre este y el Sistema de Contabilidad, las pautas para el reconocimiento de los mencionados bienes, admitiendo que el tema de la valorización e inventario general es de absoluta potestad de la CGN.

Con respecto al registro de los bienes de uso público, la CGN ha emitido algunas normas sobre el particular, y sobre la materia se recomienda profundizar en su contenido y alcances. El SCP debe establecer criterios normativos muy específicos sobre qué bienes activar y el monto respectivo, particularmente en los siguientes casos:

- a) Bienes de uso público, que son aquellos que pertenecen a todos los habitantes del territorio de la República, como ser “calles, plazas, puentes y caminos” (art. 674 del Código Civil), comprendidos los de origen natural (ríos, costas de mar, etc.), todos ellos inalienables, imprescriptibles e inembargables.
- b) Bienes que forman parte del Patrimonio Cultural de la Nación. Este tipo de bienes están regulados por la Ley 397 de 1997, modificada por la Ley 1185 de 2008 y también son inembargables, imprescriptibles e inalienables. Como caso crítico se refiere el de los bienes que integran el patrimonio arqueológico,

¿corresponde activarlos? Asimismo, se hace notar que la ley, en su artículo 14, crea el “Inventario de Bienes del Patrimonio Cultural y Registro de Bienes de Interés Cultural”.

No hay duda alguna sobre que en los activos institucionales se debe incluir la inversión pública realizada en los bienes de uso público y en los bienes culturales, pero, en los restantes temas, deben darse respuestas en el marco de la legislación vigente.