

Referente teórico y metodológico de la Regulación Contable Pública



CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	1
1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO	1
1.1. Entorno jurídico.....	1
1.2. Entorno económico.....	3
1.3. Entorno social.....	5
2. LA INFORMACIÓN PRESUPUESTAL, ECONÓMICA Y CONTABLE DEL SECTOR PÚBLICO EN COLOMBIA	5
3. SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA.....	8
3.1. El Sistema Nacional de Contabilidad Pública y el entorno del sector público colombiano	8
3.2. El Sistema Nacional de Contabilidad Pública y la Contabilidad Pública.....	8
3.3. Elementos que componen el Sistema Nacional de Contabilidad Pública	9
3.4. Propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública	9
3.5. Alcance del Sistema Nacional de Contabilidad Pública	10
4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA.....	11
5. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA	13
5.1. Régimen de Contabilidad Pública	13
5.2. Estructura del Régimen de Contabilidad Pública	13
5.2.1. Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público	15
5.2.2. Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público	16
5.2.3. Marco normativo para entidades de gobierno	17
5.2.4. Proceso contable y sistema documental contable	19
5.2.5. Procedimientos transversales.....	19

INTRODUCCIÓN

El presente documento constituye el referente teórico y metodológico que sirve a la Contaduría General de la Nación, para definir el alcance del Régimen de Contabilidad Pública y desarrollar este instrumento de normalización y regulación de la contabilidad pública, bajo un enfoque lógico deductivo.

Por lo anterior, este documento desarrolla conceptualmente el Sistema Nacional de Contabilidad Pública (SNCP) y sus propósitos, para identificar la interrelación entre el SNCP, la contabilidad pública y el entorno jurídico, económico y social del sector público colombiano. Es así como a partir del contexto del sector público colombiano y de las necesidades de información de dicho sector, define el alcance del Régimen de Contabilidad Pública para la producción de información contable financiera y no financiera. Asimismo, justifica la separación de marcos normativos a partir de la función económica que desarrollan las entidades del sector público, de su interacción con otros agentes económicos y de las necesidades de los usuarios de la información financiera.

En consecuencia, este documento tiene como objetivos fundamentales: servir de base para el proceso metodológico de la regulación contable pública, establecer los conceptos centrales que definen el SNCP, servir al normalizador y regulador para evaluar los marcos normativos vigentes y para el desarrollo de nuevos marcos normativos, comunicar las potencialidades del SNCP y fijar un derrotero en la regulación con miras a la generación de información financiera y no financiera.

1. CARACTERIZACIÓN DEL ENTORNO DEL SECTOR PÚBLICO COLOMBIANO

Las entidades que conforman el sector público colombiano desarrollan funciones de cometido estatal relacionadas, entre otros aspectos, con el diseño, ejecución y administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos, tales como la salud y la educación; la redistribución de la renta y la riqueza; la preservación del medio ambiente; la salvaguarda de los derechos individuales y colectivos; el mantenimiento del orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia, y el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; y la coordinación, regulación, intervención y participación en la actividad económica. En términos generales, la acción estatal busca promover el beneficio de la sociedad en su conjunto, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

Las entidades del sector público colombiano cumplen funciones de cometido estatal, en un contexto con características jurídicas, económicas y sociales que condicionan el SNCP. Las características del entorno constituyen los macro-condicionantes generales del SNCP, en la medida que delimitan, definen y orientan los propósitos del mismo según planes, presupuestos, y funciones de cometido estatal.

1.1. Entorno jurídico

El sector público está condicionado por un entorno jurídico que regula su naturaleza, los fines estatales, y la creación, operación, transformación, supresión y liquidación de entes públicos. Este

entorno otorga facultades e impone limitaciones para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, por estar sujeto al principio de legalidad.

Desde el punto de vista de la organización política, Colombia es un Estado social de derecho, constituido en forma de República unitaria, descentralizada y con autonomía de sus entidades territoriales.

De acuerdo con la Constitución Política y la ley, el poder público está separado en tres ramas, a saber: legislativa, ejecutiva y judicial. Además de los órganos que integran a cada una de estas, existen organismos denominados autónomos e independientes, que coadyuvan con el cumplimiento de las demás funciones de cometido estatal, cada uno de los cuales tiene una misión, visión y objetivos que les define su razón de ser, cuya interacción interinstitucional permite el logro de los objetivos del Estado.

Desde un enfoque funcional, los diferentes órganos del Estado tienen asignadas funciones separadas; ninguna autoridad del Estado puede ejercer funciones distintas de las que le determinen la Constitución y la ley; y para procurar la realización de los fines del Estado, debe existir una colaboración armónica entre los diferentes órganos.

En concordancia con lo anterior, el poder legislativo es ejercido por el Senado y la Cámara de Representantes, mientras que el poder judicial es ejercido por la Corte Constitucional, la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, el Consejo Superior de la Judicatura, la Fiscalía General de la Nación, los Tribunales y los Jueces.

El poder ejecutivo, en el nivel nacional, lo ejerce el gobierno nacional que está conformado por la Presidencia de la República, los ministerios y los departamentos administrativos, y por otros organismos o entidades adscritos o vinculados a un ministerio o a un departamento administrativo. En el nivel territorial, las gobernaciones y las alcaldías son los organismos principales del poder ejecutivo. Los demás entes de este nivel son adscritos o vinculados a la alcaldía o gobernación y cumplen sus funciones bajo la orientación, coordinación y control de los organismos principales en los términos que señalen la ley, las ordenanzas o los acuerdos, según el caso.

Para facilitar el desarrollo de la función administrativa, se establece la descentralización por servicios. Las entidades del sector descentralizado se caracterizan porque tienen personería jurídica y gozan de autonomía administrativa y patrimonio propio o capital independiente. Las formas o tipos jurídicos que, de conformidad con la ley, pueden adoptar los organismos descentralizados son: establecimiento público, agencia, superintendencia, unidad administrativa especial, empresa industrial y comercial del Estado, empresa social del Estado, empresa oficial de servicios públicos domiciliarios, instituto científico o tecnológico, sociedad pública, sociedad de economía mixta y las demás que sean creadas, organizadas o autorizadas en virtud de la ley.

De igual forma, el ordenamiento jurídico contempla la existencia de órganos autónomos e independientes que tienen origen constitucional y cumplen funciones específicas. Dentro de ellos, se encuentran el Banco de la República, los entes universitarios, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional del Servicio Civil y los demás organismos y entidades con régimen

especial otorgado por la Constitución Política, que se sujetan a las disposiciones establecidas en las respectivas leyes.

También hacen parte del sector público los organismos independientes que coadyuvan al equilibrio de poderes con su acción independiente. Entre estos organismos se encuentran el Ministerio Público (conformado por la Procuraduría General de la Nación, la Defensoría del Pueblo y las personerías municipales) y la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales que desempeñan funciones de control. Finalmente, en el sector público se encuentra la organización electoral integrada por el Consejo Nacional Electoral y la Registraduría Nacional del Estado Civil.

El entorno jurídico y el principio de legalidad inherente a dicho entorno, obliga a que con independencia del tipo de entidad o del nivel en el que desarrolla su misión, se observe lo dispuesto normativamente en el sistema o régimen presupuestal aplicable a la entidad, se adopten mecanismos y normas vinculantes en materia de contratación, se observe un régimen laboral, y se adopten diferentes estructuras patrimoniales. De igual manera, dependiendo del tipo de entidad y de su misión, el régimen para la obtención y uso de recursos puede ser diferenciado, así como la forma como se desarrolla la actividad económica y se determinan los criterios de gestión o producción de bienes y servicios. El entorno jurídico delimita la toma de decisiones sobre los recursos económicos de las entidades del sector público.

En este entorno igualmente, las entidades que integran el sector público están obligadas a rendir cuentas y a controlar el uso de los recursos públicos destinados para el desarrollo de sus funciones de cometido estatal, observando los principios de la función administrativa, como son: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad. Tales principios, instituidos en el marco jurídico, condicionan al SNCP y caracterizan la producción, contenido y estructura de los estados, informes y reportes contables que provee el Sistema.

1.2. Entorno económico

De acuerdo con su función económica, las entidades del sector público colombiano pueden clasificarse como entidades de gobierno o como empresas.

Las entidades de gobierno tienen como objetivo fundamental la definición, observancia y ejecución de políticas públicas que buscan incidir en la asignación de bienes y servicios, en la redistribución de la renta y la riqueza, en la estabilidad y el crecimiento económico y en el nivel de bienestar de la sociedad. Los bienes y servicios que provee la acción gubernamental incluyen, entre otros, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, administración de justicia, seguridad nacional y servicios de defensa.

Con independencia de que las entidades de gobierno tengan o no personería jurídica, las actividades de producción y distribución de bienes o servicios que desarrollan se realizan generalmente de forma gratuita o a precios de no mercado. Por ello, estas entidades se caracterizan porque no tienen ánimo de lucro y sus recursos provienen, directa o indirectamente, de la capacidad del Estado para imponer tributos u otras exacciones obligatorias y de donaciones privadas, de otros gobiernos o de organismos internacionales. Además, la naturaleza de tales

recursos, la forma de su administración y su uso están vinculados estrictamente a un presupuesto público, lo que implica que la capacidad de toma de decisiones está delimitada, puesto que existe un carácter vinculante y restrictivo de la norma respecto al uso o destinación de los recursos y al límite de gastos a que se obligan las entidades.

Las empresas públicas comprenden entidades que actúan en condiciones de mercado y tienen vínculos económicos con el gobierno, bien sea, a través de la participación en su propiedad o en el control de estas. Por estar dedicadas a la producción de bienes y servicios, considerados prioritarios para los fines del Estado, estas entidades son un instrumento de política económica. Estas empresas, ya sean empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta o sociedades públicas, se caracterizan porque poseen formas particulares o regímenes jurídicos, económicos y sociales diferentes de los de las entidades de gobierno.

Las empresas públicas también se caracterizan porque son entidades que tienen la facultad de contratar en su propio nombre; tienen capacidad financiera y operativa para ejecutar actividades; venden bienes y/o prestan servicios de lo cual obtienen beneficios o recuperan el costo total en el curso normal de su operación; no dependen generalmente de una financiación continua e indefinida por parte del gobierno nacional, departamental, municipal o distrital, para permanecer como un negocio en marcha; y son controladas por una entidad del sector público.

En las empresas públicas la gestión es desconcentrada, delegada y descentralizada, con capacidad de decisión sobre la asignación de recursos económicos bajo criterios de responsabilidad. Al tener el gobierno control o propiedad sobre tales entidades, cobran importancia en la medida que representan una parte del patrimonio público.

Existen algunas empresas que dado su nivel de desarrollo han optado por apalancar su operación a través de la emisión de acciones o de instrumentos de deuda, bajo el supuesto de que el pago del capital y de los intereses están totalmente cubiertos por la rentabilidad generada en la operación; también existen otras empresas cuya función básica es captar y/o colocar en forma masiva recursos del público. Para unas y otras, resulta estratégico y beneficioso preparar y presentar información que sea útil para los inversionistas y para el mercado.

Por lo anterior, dentro del grupo de entidades catalogadas como empresas se distinguen dos tipos, a saber: a) las que cotizan en el mercado de valores, o captan o administran ahorro del público y b) las que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

La información financiera es fundamental para la evaluación de la situación financiera y del desempeño de las entidades y para la toma de decisiones por parte de los usuarios de la información. Por ello, considerando la función económica que cada entidad desarrolla, las empresas se evalúan desde el enfoque de generación de beneficios económicos futuros y de su sostenibilidad, mientras que las entidades de gobierno, desde una perspectiva más amplia, se evalúan no solo desde la generación de beneficios económicos futuros sino también desde la capacidad que tienen para prestar los servicios que les han sido asignados, en condiciones de eficiencia.

1.3. Entorno social

En el modelo de economía de mercado, los intercambios realizados entre agentes, sean privados o públicos, tienen implícita una función social inequívoca que requiere de transparencia. El Estado y su materialización a través de las entidades que componen el gobierno y las empresas públicas en las que este participe, tiene como fin esencial, servir a la comunidad; promover la prosperidad general; garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución Política; facilitar la participación de todos en las decisiones que los afectan y en la vida económica, política, administrativa y cultural de la Nación; defender la independencia nacional; mantener la integridad territorial; y asegurar la convivencia pacífica, la vigencia de un orden justo y la prevalencia del interés general. En tal sentido, el entorno social reclama al SNCP información transparente.

El entorno social exige información sobre aspectos económicos, sociales, ambientales, culturales e históricos, entre otros, del sector público. Las decisiones de los entes públicos, y las actividades que estos desarrollan en procura de satisfacer tales exigencias, pueden implicar hechos y acciones que deben ser reconocidos y medidos bajo criterios distintos a los monetarios. Esto demanda la producción de información sobre unidades de medida diferentes a las unidades monetarias, a través de informes de tipo cualitativo o cuantitativo físico. El SNCP deberá estipular otros criterios de medida para dar cuenta de hechos cualitativos o que no son susceptibles de ser expresados en términos monetarios.

2. LA INFORMACIÓN PRESUPUESTAL, ECONÓMICA Y CONTABLE DEL SECTOR PÚBLICO EN COLOMBIA

En el sector público se produce información presupuestal, información económica como la relativa a las cuentas nacionales e información contable como los estados financieros. Esta información es importante para el Estado y para diferentes grupos de interés, teniendo en cuenta que: sirve como fuente para ejercer el control que debe realizarse a la consecución de los objetivos establecidos y a la asignación de recursos que son restringidos o escasos; apoya la toma de decisiones en relación con el costo y el rendimiento de los servicios provistos; muestra la situación patrimonial, desde una perspectiva de gestión; y sirve para valorar y hacer seguimiento a la incidencia del sector público en la economía. Dependiendo de los fines que se persigan y de la información que se requiera, pueden considerarse distintos tipos de información, los cuales se describen a continuación:

Información relativa al presupuesto público: la política fiscal procura dotar al Estado de los recursos necesarios para el cumplimiento de los fines que le asignan la Constitución y las leyes. A través del presupuesto, se estiman los ingresos que financiarán su operación y se autorizan los montos máximos de gasto. El presupuesto constituye una herramienta que le permite a la entidad pública cumplir con la producción de bienes y servicios en procura de la satisfacción de las necesidades de la población de conformidad con el rol asignado al Estado en la economía.

De conformidad con la Constitución Política, la contabilidad presupuestal es competencia de la Contraloría General de la República.

En el nivel nacional, la programación, ejecución y seguimiento del Presupuesto General de la Nación, del presupuesto de las Empresas Industriales y Comerciales del Estado no financieras y de las Sociedades de Economía Mixta no financieras, sujetas al régimen de Empresas Industriales y comerciales del Estado, es responsabilidad de cada una de las entidades, así como del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, del Departamento Nacional de Planeación y del Consejo Superior de Política Fiscal (CONFIS), dentro del ámbito de las respectivas competencias.

En el nivel territorial, de conformidad con la Constitución Política de Colombia, existe autonomía administrativa y presupuestal de los departamentos, distritos y municipios. En consecuencia, cada entidad territorial cuenta con su propio estatuto presupuestal que debe seguir los principios y lineamientos establecidos en la Constitución y en la ley.

Adicionalmente, a través del presupuesto del Sistema General de Regalías, se obtienen y asignan los recursos provenientes de la explotación de los recursos naturales no renovables.

En el sector público, la totalidad de los ingresos que se perciban, así como las erogaciones que se realicen, deben estar incorporadas en los presupuestos y tienen impacto en la situación financiera y en los resultados de las entidades.

Información sobre las estadísticas de las finanzas públicas: las estadísticas de las finanzas públicas se construyen con el fin de conocer información sobre las actividades de los gobiernos para efectos de tomar decisiones de política pública. Para su preparación existen estándares internacionales como el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas (MEFP-2001 y MEFP 2014) emitido por el Fondo Monetario Internacional. Este organismo requiere información bajo unos criterios específicos que permitan la comparación entre los diferentes países.

En Colombia, la elaboración de las estadísticas de las finanzas públicas es responsabilidad del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, entidad que toma como insumo la información financiera reportada a la Contaduría General de la Nación, la cual satisface algunos de los requerimientos definidos en el MEFP, como la preparación con base en devengo.

Información de cuentas nacionales: el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE) es la entidad responsable de elaborar la contabilidad nacional del país, la cual se elabora a través de procesos estadísticos con el objetivo de describir las características y el resultado del sistema económico colombiano a través de un conjunto de cuentas, que ofrecen una representación de la actividad económica realizada durante un periodo determinado.

La Cuenta Financiera, como parte del Sistema de Cuentas Nacionales, está a cargo del Banco de la República y, en los términos definidos por el Banco, muestra la forma en que los diferentes agentes económicos colocan sus excedentes mediante la adquisición de activos financieros o la reducción de sus pasivos; así mismo, la forma como se financian sus déficits incurriendo en pasivos o reduciendo sus activos.

Para la preparación de las cuentas nacionales, se tiene como referente el Manual del Sistema de Cuentas Nacionales emitido por Naciones Unidas y el insumo para su elaboración es la información financiera del sector público y privado del país. Para el sistema de cuentas nacionales la

información del sector público, preparada con base en devengo, resulta preponderante para determinar su incidencia y efecto en la economía en variables tales como: el producto, el ingreso, el ahorro, el consumo, los gastos nacionales, la deuda pública y la inversión en la economía.

Información contable: la preparación y presentación de la información contable de las entidades que conforman el sector público colombiano, es regulada por la Contaduría General de la Nación. Esta información puede clasificarse en financiera y no financiera y, a su vez, la información financiera puede ser de propósito general o de propósito especial.

La información financiera de propósito general es aquella que pretende cubrir las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información. Los objetivos de la información financiera de propósito general (toma de decisiones, control y rendición de cuentas) se cumplen por medio de los estados financieros.

Las decisiones que se toman con base en la información financiera de propósito general son muy variadas, por ejemplo: las entidades y sus gestores están interesados en realizar seguimiento a sus operaciones y en conocer su situación financiera para realizar una gestión eficiente de los recursos públicos; los organismos de planificación y desarrollo de la política económica y social requieren información financiera para orientar la política pública, coordinar los cursos de acción de las entidades públicas según el interés general y mejorar la gestión eficiente de los recursos públicos; y los prestamistas que suministran recursos a la entidad o realizan transacciones con esta y los que financian los servicios que presta, demandan información para decidir si continúan o no apoyando o financiando las actividades presentes y futuras de esta.

La información financiera de propósito general sirve para el ejercicio del control fiscal, disciplinario, político y ciudadano sobre el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos. En este contexto la información financiera constituye un referente central para la rendición de cuentas, de tal manera que los gestores públicos suministran información, a los destinatarios de los servicios y a quienes proveen los recursos, sobre el uso y gestión de estos y el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes que regulan la actividad de la entidad.

La información financiera de propósito especial se prepara para satisfacer necesidades particulares de ciertos usuarios que están en la capacidad de exigir información a la medida de sus necesidades. Esta información se caracteriza por tener un uso limitado y por suministrar mayor detalle de algunos hechos económicos. Son ejemplos de información financiera de propósito especial los reportes que se realizan a las superintendencias y a la Contaduría General de la Nación y los informes que se presentan a la gerencia, entre otros.

Por su parte, la información no financiera aborda aspectos económicos, sociales y ambientales para verificar el cumplimiento de diversos objetivos y se enfoca especialmente en evaluar la eficacia, eficiencia, economía, equidad y ecología de las actividades de la entidad.

Esta información permite evaluar la gestión de la entidad, a través de la divulgación de información cuantitativa y cualitativa no financiera, por ejemplo, los efectos favorables y

desfavorables causados por las actividades de la entidad en la sociedad, así como en la regeneración, deterioro y agotamiento de los recursos medioambientales.

En este orden, la información no financiera será producto de la contabilidad social y ambiental, concebida como el sistema que permite el reconocimiento, organización, valoración y registro de las condiciones y los cambios en los recursos naturales, en el ambiente y la sociedad, aunado a evaluaciones de sostenibilidad ambiental y social, a partir de sistemas de información que faciliten el control y fiscalización de los recursos y los impactos generados sobre estos y la sociedad.

3. SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

De acuerdo con las disposiciones legales, el SNCP es 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 para el ejercicio del control interno y externo de la administración pública.

3.1. El Sistema Nacional de Contabilidad Pública y el entorno del sector público colombiano

Las entidades del sector público, actuando individualmente o en forma colectiva, mediante hechos económicos, modifican la estructura y composición de sus derechos de control, propiedad y usufructo sobre bienes, servicios y valores, afectando la estructura patrimonial pública y la riqueza social. Dichos cambios se reconocen a través del SNCP y se revelan por medio de estados, informes y reportes contables, los cuales deben permitir el conocimiento claro, preciso y suficiente de las acciones y actividades de las entidades del sector público con respecto al uso que han dado a los recursos bajo su responsabilidad.

Las características del entorno inciden en el concepto de entidad contable pública; en los propósitos del SNCP; en el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos de las entidades; en el horizonte temporal en el que deben ser presentados los estados, informes y reportes contables, y en la estructura y proceso del SNCP.

3.2. El Sistema Nacional de Contabilidad Pública y la Contabilidad Pública

Desde el punto de vista conceptual y técnico, la Contabilidad Pública es una aplicación especializada de la contabilidad que, a partir de propósitos específicos, articula diferentes elementos para satisfacer las necesidades de información y control financiero, económico, social y ambiental, propias de las entidades que desarrollan funciones de cometido estatal, por medio de la utilización y gestión de recursos públicos.

A partir del concepto general de contabilidad pública como una especialización de la contabilidad, se crea y desarrolla el SNCP que se describe en esta parte del Régimen de Contabilidad Pública, el cual corresponde al Sistema construido sobre la base de las características del entorno del sector público colombiano, para que los estados, informes y reportes contables que este genere atiendan las necesidades de los usuarios que se han identificado y definido. Así, este SNCP se diferencia de

los sistemas implementados en otros países en tanto posee atributos particulares que atienden la realidad jurídica, económica y social del entorno donde funciona.

Por lo anterior, el desarrollo del SNCP implica la identificación y diferenciación de sus componentes, tales como las instituciones, las reglas, las prácticas y los recursos humanos y físicos, entre otros, que deben interrelacionarse en forma coordinada para lograr los propósitos que este persigue.

3.3. Elementos que componen el Sistema Nacional de Contabilidad Pública

Los elementos que componen el SNCP son, entre otros: el ente normalizador y regulador, que es la Contaduría General de la Nación; la regulación contable pública, es decir, el Régimen de Contabilidad Pública emitido por el regulador; los sistemas electrónicos o manuales, soporte para la construcción y conservación de la contabilidad; los contadores públicos responsables de la preparación y presentación de la información; las entidades contables públicas que preparan y presentan información y sus representantes legales en calidad de responsables de la información presentada; el sistema documental contable que incluye los soportes, comprobantes y libros de contabilidad; la información contable pública estructurada en estados, informes y reportes contables; los evaluadores internos y externos de la información, como los órganos de control fiscal y las auditorías; y los usuarios de la información contable pública identificados en cada Marco normativo, entre ellos las autoridades de control, de planeación y gestión de las políticas públicas, los proveedores de capital y la ciudadanía.

La adecuada articulación, sinergia y funcionamiento de todos los elementos que componen el SNCP, garantizan el logro de los propósitos para los que ha sido diseñado y la satisfacción de los objetivos y necesidades de los usuarios de la información contable pública identificados en cada Marco normativo.

3.4. Propósitos del Sistema Nacional de Contabilidad Pública

El SNCP debe satisfacer exigencias que se definen como propósitos, los cuales corresponden a los supuestos básicos que expresan los fines del SNCP, con sujeción a las restricciones y condiciones que el entorno jurídico, económico y social del sector público colombiano, le imponen. Estos propósitos son condicionantes del desarrollo conceptual e instrumental de la regulación contable pública y se articulan con la entidad contable pública y con el marco normativo que esta debe aplicar para producir estados, informes y reportes contables.

Los propósitos del SNCP son: Gestión Eficiente, Transparencia, Rendición de Cuentas y Control

El propósito de Gestión Eficiente indica que el SNCP apoya las decisiones de los gestores responsables de desarrollar funciones de cometido estatal, para que los recursos y el patrimonio público se gestionen de manera eficiente, observando los principios de la función administrativa y contribuyendo al fortalecimiento de los sistemas de información organizacional. Igualmente, condiciona al SNCP para que proporcione elementos adecuados para la planificación y las decisiones de política pública de las entidades del sector público consideradas de forma individual, agregada y consolidada.

El propósito de Transparencia deviene de la exigencia social de que las decisiones y el uso de los recursos sean transparentes y de conocimiento público, así como de las demandas del entorno económico en el que la importancia del sector público implica prácticas, procesos y decisiones ajustadas a los principios de la función administrativa, disponiendo de una información contable pública con criterios de relevancia y representación fiel.

El propósito de Rendición de Cuentas significa que el SNCP permite que los servidores públicos y los administradores de recursos y/o patrimonio públicos, rindan cuentas periódicamente a las instancias políticas, a los destinatarios de los servicios, a la ciudadanía, a los inversores, a los acreedores y a otros agentes, por el uso de tales recursos y por los impactos de sus actuaciones sobre el bienestar particular y general, en términos de eficiencia para la consecución de los fines del Estado.

El propósito de Control supone que el SNCP apoya el control, interno y externo, en ámbitos tales como el de legalidad y cumplimiento, y viabiliza el control financiero, así como la salvaguarda de los recursos y el patrimonio públicos, que se encuentran bajo la responsabilidad de agentes públicos o privados, para el desarrollo de funciones de cometido estatal.

3.5. Alcance del Sistema Nacional de Contabilidad Pública

Las entidades contables públicas, a través del SNCP, deben satisfacer las necesidades de información de los usuarios que se identifiquen en los marcos normativos que estas deben aplicar. Los usuarios de la información contable, así como las necesidades de información, varían dependiendo de a) las características propias de cada entidad contable pública, originadas por el entorno jurídico, económico y social en el que se desempeña y por las actividades que desarrolla; b) los hechos financieros, económicos, sociales o ambientales que pretende representarse en los estados, informes y reportes contables; y c) la percepción de los distintos actores de la sociedad en relación con las actividades de la entidad que afectan sus intereses.

Los estados, informes y reportes contables producidos por el SNCP deben proporcionar información (financiera y no financiera) acerca de los hechos financieros, económicos, sociales o ambientales relacionados con las distintas entidades contables públicas. Esto proporcionará a los usuarios identificados en los distintos marcos normativos información útil que servirá como dato de entrada para la evaluación de temas tales como:

- a) la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad;
- b) la sostenibilidad de la prestación de servicios de la entidad;
- c) la medida en que la gerencia ha cumplido con su responsabilidad de gestionar y salvaguardar los recursos de la entidad;
- d) la economía, eficiencia y efectividad de la entidad en el logro de sus objetivos de prestación de servicios;
- e) el cumplimiento con los presupuestos aprobados y otra normativa que regule las operaciones de la entidad;
- f) las actividades y logros de prestación de servicios durante el periodo;

- g) los fines, objetivos y metas estratégicas a corto, mediano y largo plazo, que orientan la estructura y funcionamiento de la entidad;
- h) el grado de avance de los objetivos y metas trazadas por la entidad, así como el nivel de cumplimiento de las funciones de cometido estatal;
- i) los elementos relativos a los procesos productivos de bienes y servicios necesarios para obtener el valor agregado creado por la entidad;
- j) el costo ambiental y social de las actividades realizadas por la entidad; y
- k) las medidas implementadas por la entidad para preservar la riqueza económica, social, cultural, histórica y ambiental.

Para que el SNCP provea este tipo de información, el Régimen de Contabilidad Pública debe definir Marcos normativos que consideren estas necesidades y que a partir de ellas se estructuren las normas que regulen el reconocimiento, medición, revelación y/o presentación de los hechos financieros, económicos, sociales o ambientales de modo que se obtenga un reporte integrado de información.

Tener un reporte integrado de información para las entidades del sector público implica, entre otras cosas, fortalecer la contabilidad financiera de dichas entidades y, a partir de esta, generar nuevos estados de representación. Por tal motivo, la Contaduría General de la Nación define en primera instancia, marcos normativos para la preparación y presentación de información financiera de propósito general aplicables a las entidades de gobierno y a las empresas estatales y, posteriormente, acorde con los desarrollos internacionales y las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública, incorporará, en el Régimen de Contabilidad Pública, marcos normativos para la preparación y presentación de información adicional a la presentada en los estados financieros de propósito general, referida, entre otros, a aspectos sociales y ambientales.

4. ENTIDAD CONTABLE PÚBLICA

Para efectos del SNCP en Colombia, la entidad contable pública es 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.

La entidad contable pública se caracteriza como unidad jurídica, si el acto de creación le determina expresamente la personalidad jurídica; como unidad administrativa, si se crea sin personería jurídica por medio de la Constitución Política y demás disposiciones normativas, dotándola de autonomía para el cumplimiento de funciones específicas de cometido estatal y, como unidad económica, si se le destinan o provee recursos públicos, pero carece de autonomía y de personería jurídica.

Para todos los efectos del Régimen de Contabilidad Pública, son funciones de cometido estatal las actividades desarrolladas por la entidad contable pública, relacionadas con el diseño, ejecución y

administración de la política pública; la producción y provisión de bienes y servicios públicos en condiciones de mercado o de no mercado; la redistribución de la renta y la riqueza; la preservación del medio ambiente; la promoción de la estabilidad y el crecimiento económico; la salvaguarda de los derechos individuales y colectivos, el orden público, la defensa y la seguridad nacional; el desarrollo y aplicación de las leyes; la administración de justicia; el cumplimiento y preservación del orden jurídico; la gestión fiscal; y la coordinación, regulación y participación en la actividad económica.

Lo anterior, en procura del beneficio general, el desarrollo humano, el equilibrio ambiental, el bienestar social y económico, y el interés nacional.

Son recursos públicos los bienes, derechos y valores provenientes, entre otros, de impuestos, tasas, contribuciones, transferencias, donaciones, participaciones, aportes, venta de bienes y servicios a precios de mercado y no mercado, y los definidos como tales en las normas y disposiciones legales. Estos recursos están relacionados con una estructura de presupuesto público y tienen como propósito desarrollar funciones de cometido estatal. La aplicación, transformación y acumulación de dichos recursos, bajo control de una entidad pública, expresan la riqueza y representan el patrimonio público.

La actividad y la toma de decisiones en la entidad contable pública se desarrolla conforme a la ejecución de un presupuesto propio, un plan de inversiones, u otro similar, limitativo y, por lo general, vinculante con una instancia superior, dentro del nivel en que se encuentra ubicado. Esto implica que la gestión eficiente está centrada en la ejecución de los recursos con base en principios que rigen la función administrativa, según los planes, presupuestos y proyectos.

Dado que las entidades del sector público desarrollan funciones de cometido estatal y controlan recursos y patrimonio públicos, están sujetas a diferentes formas de control que condicionan a la entidad contable pública. Dicho control es ejercido por diversas instancias administrativas, fiscales, políticas y ciudadanas que, en un marco de legalidad explícito, tienen la capacidad y/o funciones para evaluar la responsabilidad en el cumplimiento de las funciones de cometido estatal y en el uso y mantenimiento de los recursos y el patrimonio públicos.

La responsabilidad política, legal y directiva orienta la gestión eficiente de los recursos públicos, lo que implica que las entidades del sector público están obligadas a la rendición de cuentas. Es deber informar periódicamente, por parte de los elegidos o designados en la dirección de la entidad contable pública, sobre la gestión eficiente de los recursos públicos, el mantenimiento del patrimonio público y la consecución de los fines del Estado, lo cual se convierte en derecho de los ciudadanos.

Las entidades del sector público definidas, según estos criterios, como entidad contable pública producen estados financieros con independencia de su responsabilidad de reportar individualmente a la Contaduría General de la Nación.

Para efectos analíticos sobre la estructura y variados usos de los recursos y el patrimonio público, es posible conformar sectores o subsectores, con base en la información obtenida a través del

SNCP y la posibilidad de relacionarse con otros sistemas estadísticos o macroeconómicos, los cuales se distinguen de este, por sus propósitos específicos y su estructura.

5. NORMALIZACIÓN Y REGULACIÓN DE LA CONTABILIDAD PÚBLICA

5.1. Régimen de Contabilidad Pública

El Régimen de Contabilidad Pública (RCP) es el medio de Normalización y Regulación contable pública en Colombia.

La normalización contable es la identificación de criterios homogéneos, transversales y comparables para la preparación, presentación y conservación de la información contable de un sector, industria, región o país. En este caso, para el planteamiento de los criterios y prácticas contables que deben aplicar las entidades del sector público y los agentes que controlen o administren recursos públicos, para efectos de toma de decisiones, control y rendición de cuentas.

La regulación es el acto de autoridad por el cual se exige la aplicación y observancia de un criterio dado o un conjunto de criterios o prácticas de acción, en aras de conseguir o salvaguardar el bienestar general y el interés público.

La regulación contenida en los marcos normativos tiene como objeto definir los criterios que deben observarse en el desarrollo del proceso contable.

El RCP está basado en una estructura metodológica para su construcción. La sujeción a una metodología garantiza coherencia, consistencia y legitimidad conceptual al proceso de regulación y normalización. Así, este Régimen se fundamenta, además de la autoridad legal, en preceptos lógicos y racionales que se contrastan con la realidad organizacional y el entorno jurídico, económico y social en el que se aplica; esta dinámica para la regulación ha sido discutida, aceptada y validada por la comunidad académica y profesional contable, por los diferentes reguladores a nivel internacional y por los usuarios de la información.

De igual manera, este Régimen incorpora conceptos y criterios de los estándares internacionales de información financiera de mayor aceptación a nivel internacional. Las normas locales han sido enriquecidas con los elementos internacionales aplicables al contexto local y estratégicos para la interacción del sector público en un entorno globalizado.

5.2. Estructura del Régimen de Contabilidad Pública

A partir de la caracterización del sector público colombiano, en lo relacionado con el entorno económico, se identifica que las entidades del sector público, de acuerdo con su función económica, pueden catalogarse como entidad de gobierno o como empresa. A su vez, dentro del grupo de entidades catalogadas como empresas se pueden distinguir dos tipos, a saber: a) las que cotizan en el mercado de valores, o captan o administran ahorro del público y b) las que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

A nivel internacional existen dos estándares de información financiera que son de aceptación generalizada, a saber: a) el Marco Conceptual para la Información Financiera y las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB por sus siglas en inglés) y b) el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del Sector Público y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) emitidos por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (IPSASB por sus siglas en inglés).

Internacionalmente, el primer estándar ha sido aceptado para las empresas que cotizan sus instrumentos en un mercado público de valores o que captan o administran ahorro del público, y, el segundo, para las entidades de gobierno. Para las empresas que no cotizan en un mercado público de valores, y que no captan ni administran ahorro del público, no existe en el contexto internacional un marco normativo que sea de aceptación generalizada.

Dando prevalencia a la satisfacción de las necesidades de los usuarios y considerando el entorno económico característico del sector público colombiano, la Contaduría General de la Nación define tres marcos normativos para la preparación y presentación de información financiera de propósito general. Estos marcos de regulación tienen las siguientes características: a) incorporan criterios que resultan pertinentes desde su aplicabilidad en el contexto del sector público y desde la relación costo-beneficio; b) buscan satisfacer las necesidades de los usuarios identificados en cada Marco normativo; y c) fijan políticas contables concretas que propenden por la uniformidad de la información para el caso de los marcos normativos de entidades de gobierno y de empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público.

Adicionalmente, la Contaduría General de la Nación regula los aspectos relacionados con los soportes, comprobantes y libros de contabilidad que son base para la elaboración de los estados financieros y demás información contable. Lo anterior, teniendo en cuenta las siguientes consideraciones: primero, que la información contable pública es un instrumento de gestión y control de los recursos públicos y segundo, que la Contaduría General de la Nación tiene el mandato legal de regular: a) los libros de contabilidad que deben llevar las entidades y organismos del sector público; b) los documentos que deben soportar legal, técnica, financiera y contablemente las operaciones realizadas y c) los requisitos que estos deben cumplir.

Asimismo, se regulan aspectos transversales que contribuyen a la administración, salvaguarda y calidad de la información, así como otros aspectos que no son abordados por los marcos normativos, tales como, el control interno contable y el reporte de información contable.

Por lo anterior, el Régimen de Contabilidad Pública está conformado por los siguientes elementos: a) Referente teórico y metodológico de la regulación contable pública; b) Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público; c) Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público; d) Marco normativo para entidades de gobierno; e) Regulación del proceso contable y del sistema documental contable y f) Procedimientos transversales.

Lo anterior, sin perjuicio de que a futuro se incorpore, al Régimen de Contabilidad Pública, otra regulación que sirva para la preparación y presentación de otro tipo de estados, informes y reportes contables que satisfagan necesidades de información no financiera.

5.2.1. Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público

Este Marco normativo es aplicable a las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y por los negocios fiduciarios de empresas públicas que se relacionan a continuación:

- a) Empresas que sean emisoras de valores y cuyos 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 esta 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 a), b), f), g) y h).
- e) Negocios fiduciarios cuyos títulos estén inscritos en el 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

El Marco normativo para empresas que cotizan en el mercado de valores, o que captan o administran ahorro del público se construye a partir de los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación de las NIIF que han sido incorporados al ordenamiento jurídico colombiano.

Este Marco normativo obedece a la existencia de empresas de propiedad estatal que acceden al mercado bursátil con la colocación de valores, o que captan o administran ahorro del público. En la definición de este Marco normativo se consideró la conveniencia técnica de su aplicación y la utilidad de la información frente al costo de producirla.

Este Marco normativo está conformado por: el Marco Conceptual establecido para las NIIF, incorporado al ordenamiento jurídico colombiano, las NIIF incorporadas al ordenamiento jurídico colombiano, el Catálogo General de Cuentas y la Doctrina Contable Pública.

El Marco Conceptual para la Información Financiera establece los conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos. El Marco Conceptual no define normas para ninguna cuestión particular de medida o de información a revelar y los requerimientos de la NIIF prevalecen sobre los del Marco Conceptual cuando exista conflicto entre uno y otro.

Las NIIF son las Normas e Interpretaciones emitidas por el IASB en las cuales se regulan los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos a fin de obtener información financiera de propósito general. Esas Normas comprenden: a) Normas Internacionales de Información Financiera, b) las Normas Internacionales de Contabilidad, c) las Interpretaciones CINIIF y d) las Interpretaciones SIC.

La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos que interpretan las normas contables emitidos por el Contador General de la Nación, o por quien él delegue, los cuales son de carácter vinculante.

El Catálogo General de Cuentas es la herramienta instrumental para el reporte de información homologada a la Contaduría General de la Nación.

5.2.2. Marco normativo para empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público

Este Marco normativo es aplicable a las empresas que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública, que no cotizan en el mercado de valores, que no captan ni administran ahorro del público y que, de acuerdo con la función económica que cumplen, se clasifican como empresa.

Este Marco es un desarrollo propio que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera y en las NIIF, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

En la definición de este Marco normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las empresas de propiedad estatal; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar los criterios; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) la actividad que las empresas desarrollan; f) las relaciones y operaciones que se dan entre entidades de propiedad estatal y con las entidades de gobierno con las cuales estén vinculadas; g) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y h) las posibilidades de su implementación.

El Marco normativo aplicable a las empresas que no cotizan en el mercado de valores, y que no captan ni administran ahorro del público está compuesto 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; la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, todos ellos emitidos por la Contaduría General de la Nación.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera constituye el referente teórico y de conceptos fundamentales que sirven de base para el desarrollo normativo,

instrumental y doctrinal del regulador y, por ende, tiene valor normativo superior a la regulación que de él se deriva.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos corresponden a desarrollos normativos que definen los criterios que deben ser aplicados a los hechos económicos que se relacionan con los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos a fin de obtener información financiera de propósito general.

Los Procedimientos Contables son el conjunto de directrices de carácter vinculante que, con base en el Marco Conceptual y en las Normas, desarrollan los procesos de reconocimiento, medición, revelación y presentación por temas particulares. Por ende, estos deben ser observados por la empresa cuando desarrolle alguna de las actividades que están regladas en el procedimiento.

Las Guías de Aplicación son documentos que no son de carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos, la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos que interpretan las normas contables emitidos por el Contador General de la Nación, o por quien él delegue, los cuales son de carácter vinculante.

El Catálogo General de Cuentas es la herramienta instrumental para el registro de los hechos económicos, el cual desarrolla la estructura, descripciones y dinámicas de la clasificación conceptual de estos, y facilita el registro, clasificación, sistematización y agregación de los hechos económicos para preparar estados financieros de propósito general y el reporte de información a la Contaduría General de la Nación.

No obstante lo anterior, la CGN dio la alternativa de aplicar las Normas Internacionales de información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYMEs), emitidas por el IASB e incorporadas al ordenamiento jurídico colombiano, para las sociedades de economía mixta con determinadas condiciones de capital público y de competencia con el sector privado.

Para las empresas que se acogieron a la excepción permitida por este organismo de regulación, el Marco normativo está conformado por la NIIF para PYMEs emitida por el IASB e incorporada al ordenamiento jurídico colombiano, el Catálogo General de Cuentas para efectos de reporte y la Doctrina Contable Pública, estos últimos emitidos por la Contaduría General de la Nación.

5.2.3. Marco normativo para entidades de gobierno

Este Marco normativo es aplicable a las entidades que se encuentran bajo el ámbito del Régimen de Contabilidad Pública y que, según su función económica, se clasifican como entidades de gobierno.

El Marco normativo para entidades de gobierno es un desarrollo propio que tiene como referente los conceptos y criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación contenidos en el Marco Conceptual para la Información Financiera con Propósito General de las Entidades del

Sector Público y en las NICSP, a partir de los cuales se realizó una simplificación manteniendo los que aportan a la calidad de la información y facilitando su aplicación a partir de la definición de criterios uniformes.

En la definición de este Marco normativo se consideraron los siguientes aspectos: a) el entorno jurídico y económico de las entidades de gobierno; b) las necesidades de información de los usuarios de la contabilidad pública; c) la utilidad de la información obtenida al aplicar los criterios; d) la relación entre el costo de preparar la información y el beneficio de utilizarla; e) las particularidades de las entidades de gobierno; f) la capacidad técnica, tecnológica y de recurso humano para enfrentar e implementar los nuevos criterios contables; y g) las posibilidades de su implementación.

El Marco normativo aplicable a las entidades de gobierno está compuesto 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; la Doctrina Contable Pública y el Catálogo General de Cuentas, todos ellos emitidos por la Contaduría General de la Nación.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera constituye el referente teórico y de conceptos fundamentales que sirven de base para el desarrollo normativo, instrumental y doctrinal del regulador y, por ende, tiene valor normativo superior a la regulación que de él se deriva.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos corresponden a desarrollos normativos que definen los criterios que deben ser aplicados a los hechos económicos que se relacionan con los activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos a fin de obtener información financiera de propósito general.

Los Procedimientos Contables son el conjunto de directrices de carácter vinculante que, con base en el Marco Conceptual y en las Normas, desarrollan los procesos de reconocimiento, medición, revelación y presentación por temas particulares. Por ende, estos deben ser observados por la entidad cuando desarrolle alguna de las actividades que están regladas en el procedimiento.

Las Guías de Aplicación son documentos que no son de carácter vinculante y que ejemplifican por medio de casos, la aplicación de los criterios establecidos en las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos.

La Doctrina Contable Pública está conformada por los conceptos que interpretan las normas contables emitidos por el Contador General de la Nación, o por quien él delegue, los cuales son de carácter vinculante.

El Catálogo General de Cuentas es la herramienta instrumental para el registro de los hechos económicos, el cual desarrolla la estructura, descripciones y dinámicas de la clasificación conceptual de estos, y facilita el registro, clasificación, sistematización y agregación de los hechos económicos para la preparación de estados financieros de propósito general y el reporte de información a la Contaduría General de la Nación.

5.2.4. *Proceso contable y sistema documental contable*

La regulación del proceso contable y del sistema documental es transversal a los Marcos normativos.

En la regulación del proceso contable se definen sus etapas con el propósito de que los hechos económicos sean registrados conforme a los criterios de reconocimiento, medición, revelación y presentación establecidos en los respectivos marcos normativos, de tal manera que la información financiera que se genere atienda las características cualitativas definidas en los mismos.

Por su parte, la regulación del sistema documental contable desarrolla los aspectos que tienden a garantizar la inalterabilidad, integridad, verificabilidad, seguridad y conservación de la información financiera, regulando aspectos relativos a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad, entre otros.

5.2.5. *Procedimientos transversales*

Los procedimientos transversales regulan aspectos que contribuyen a la administración, salvaguarda y calidad de la información, así como otros aspectos que no son abordados por los marcos normativos.