

# Actualidad y Perspectivas de los Sistemas de Información Contable en las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios\*

*C.P. Joaquín Cuervo Tafur*

Contador Público, especialista en Auditoría de Sistemas  
Investigador Principal del proyecto de Investigación  
“Los sistemas de información contable en las empresas  
de servicios públicos domiciliarios”  
Profesor Facultad de Ciencias Económicas-  
Universidad de Antioquia

*C.P. Fernando Gómez Montoya*

Contador público Universidad de Antioquia  
Coordinador Técnico Proyecto de Costos Municipio de Medellín  
Coinvestigador del proyecto de Investigación  
“Los sistemas de información contable en las empresas  
de servicios públicos domiciliarios”  
Profesor Facultad de Ciencias Económicas-  
Universidad de Antioquia

*C.P. Hernán Pulgarín Giraldo*

Contador Público, especialista en Finanzas Públicas  
Coinvestigador del proyecto de Investigación  
“Los sistemas de información contable en las empresas  
de servicios públicos domiciliarios”  
Profesor Facultad de Ciencias Económicas-  
Universidad de Antioquia

---

\* Ponencia presentada en el Décimo Simposio Contaduría Universidad de Antioquia, Medellín octubre de 2000. Este trabajo fue desarrollado con el apoyo de los estudiantes Maria Eugenia Cano, Raúl Uribe y Alexander Arias, mediante el cual acreditaron su práctica de Consultorio Contable que se tiene como prerrequisito para optar al título de Contador.

## RESUMEN

No obstante la aparición de la Contaduría General de la Nación, su abundante normatividad contable pública, y su ámbito de aplicación suficientemente claro en el Plan General de Contabilidad Pública y en la doctrina contable pública, las entidades de inspección, regulación, vigilancia y control, continúan emitiendo normas contables de obligatorio cumplimiento para las entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios, situación que ha ocasionado incertidumbre entre quienes deben aplicarlas, no sólo por la incompetencia de quienes regulan, sino porque en diversos casos tales normas van en contravía de las dictadas por la Contaduría General y de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. De esta manera, las contradicciones y desaciertos normativos en materia contable emitidos por organismos, en algunos casos incompetentes, repercuten negativamente en la captura, procesamiento, análisis y divulgación de la información contable correspondiente a las empresas del sector de servicios públicos domiciliarios.

**PALABRAS CLAVE:** Sistema de información, contabilidad, servicios públicos domiciliarios, empresas de servicios públicos domiciliarios, sistema de costeo basado en Actividades, gestión estratégica, comisiones de regulación, superintendencia de servicios públicos domiciliarios, Contaduría General de la Nación, regulación contable, armonización contable.

---

# Actualidad y Perspectivas de los Sistemas de Información Contable en las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios

## Presentación

**E**l Departamento de Ciencias Contables de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, desarrolló una investigación aprobada y financiada por el Comité para el Desarrollo de la Investigación de la Universidad (CODI), la cual tiene por nombre “Los sistemas de información contable en las empresas de servicios públicos domiciliarios”, y como objetivo general “Analizar la incidencia que las incompetencias, contradicciones y desaciertos presentes en la normatividad contable referente a los servicios públicos domiciliarios, tienen sobre los sistemas de información contable de las Empresas Prestadoras de los Servicios (ESPD) y sobre la comunidad como usuaria final de la información y de los servicios”.

En el planteamiento de este problema de investigación se fundamentó la ponencia que se presentó en el Décimo Simposio Contaduría Universidad de Antioquia, el cual fue realizado en la ciudad de Medellín en el mes de octubre de 2000. De este estudio resulta importante resaltar las competencias de los organismos reguladores y controladores de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, los efectos que cierta regulación produce sobre los sistemas de información, la utilidad de la información contable en la formulación tarifaria y demás usuarios y la implementación de sistemas de información gerenciales no sujetos a la regulación contable. A la vez será una oportunidad para rescatar el gran papel que deben jugar los contadores en las empresas de servicios públicos domiciliarios, cuyo objeto social es trascendental en la calidad de vida de la población y desarrollo económico del país.

El Régimen de Servicios Públicos Domiciliarios (Ley 142 de 1994) establece que “(...) Para los efectos de la correcta aplicación del inciso primero del artículo 56 de la Constitución Política de Colombia, todos los servicios públicos, de que trata la presente Ley, se considerarán servicios públicos esenciales”. Son, entonces, servicios públicos domiciliarios aquellos que van

dirigidos a satisfacer las necesidades básicas de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, telefonía pública básica conmutada, telefonía móvil rural, y distribución de gas combustible.

Como puede observarse, estos servicios constituyen un indicador clave en la calidad de vida de los seres humanos. La prestación de estos servicios se convierte en una actividad muy importante dentro de la actividad económica de un país. Por ser servicios públicos considerados como esenciales en la calidad de vida, debe hacerse un especial reconocimiento y, consecuentemente, analizar el papel que desempeñan los sistemas de información contable en las empresas que tienen este objeto social, mostrando, una vez más, la importancia de la disciplina contable y la responsabilidad social del contador en su ejercicio profesional.

### **Antecedentes de la prestación de los servicios públicos domiciliarios en Colombia**

El papel que han jugado los diferentes agentes de la economía en la prestación de los servicios públicos a través del tiempo ha sido diferente, pues ello ha dependido fundamentalmente de los modelos de desarrollo adoptados en el tiempo. Entre las diferentes formas de prestación de servicios que han hecho presencia en el país se encuentran: el “modo privado de suministro local”, (1875 y 1930), el “modo centralista de gestión local” (1910 y 1950), el “modo estatal-asistencialista” (1945 y 1990), y una última fase, cuyo fundamento es el predominio del suministro privado, responsabilidad local y vigilancia y control por parte del Estado, a partir de la Constitución Nacional de 1991.

El «modo privado de suministro local» se caracteriza por el desarrollo urbano, poblaciones pequeñas pero con dinámico crecimiento demográfico, económico y social, se consolida una nueva institucionalidad generada por la Constitución de 1886, que fortaleció nuevamente los procesos centralistas del Gobierno. Se reconoce poca capacidad regulatoria y de control por parte del Estado frente a la empresa privada, lo cual, unido a las dificultades financieras de los municipios, a la corrupción de los gobernantes y a la escasez de capital privado, influyeron decididamente en el debilitamiento de este modelo.

El “modo centralista de gestión local”, que se identifica a comienzos del presente siglo, se caracterizó por la dinamización de la economía, la producción manufacturera y el proceso de urbanización del país, lo que hizo importante las condiciones de vida en las ciudades. El papel de los municipios fue, entonces, fundamental, y ante la insatisfacción generalizada de los habitantes frente a la problemática de los servicios públicos (tarifas y cobertura) algunas entidades territoriales se pusieron al frente de su prestación directa, mixta o en asocio con los departamentos a los cuales pertenecían las ciudades. La creación del Fondo de Fomento Municipal en 1940 ayudó a centralizar y canalizar los recursos procedentes del nivel central nacional. No obstante, los problemas de cobertura y financiación no fueron totalmente resueltos, la demanda domiciliaria e industrial siguió creciendo a un ritmo mayor que la oferta y la brecha con el sector rural era cada vez más amplia. Ello, sin duda alguna, ponía en evidencia la poca efectividad del modelo.

Con el “modo estatal - asistencialista” se fortalece el papel y compromiso del Estado central con la prestación de los servicios públicos domiciliarios. Se crearon importantes instituciones que apoyaban a las empresas locales en la prestación de estos servicios. Asimismo, el Fondo de Fomento Municipal que había sido creado, continuaba irrigando recursos no reembolsables a los municipios para el desarrollo de este objeto, se crearon institutos descentralizados en las grandes ciudades, y la empresa privada fue perdiendo protagonismo en el sector, debido a la reforma constitucional de 1936 en la que se disponía excluir a los particulares del ejercicio de esta actividad, y que el Estado asumiera el papel de agente directo y único de su prestación. Puede observarse en esta fase un apoyo más decidido del Estado, sin embargo, los esfuerzos no eran suficientes, y, en consecuencia, continuaban los problemas y las respectivas críticas que de estos se derivaban. Entre las principales dificultades se encuentran la ineficiencia de las empresas estatales de servicios públicos, la injerencia de la política en su dirección, el clientelismo y la corrupción, flagelos que hoy no son ajenos a la administración pública en general.

Se optó, entonces, por un modelo en el que el sector privado tuviera preponderancia, en el que, si bien se permite que entidades públicas presten estos servicios, la prestación debe hacerse de manera eficiente y competitiva, pues es el mercado el que fundamentalmente pone las condiciones, eso sí, bajo

el control, vigilancia y regulación del Estado. Obviamente esta nueva forma de prestación del servicio obedece a un nuevo modelo de desarrollo económico imperante a nivel mundial cuya filosofía consiste en una intervención mínima del Estado en la economía. Según Luiz Carlos Bresser, Ministro de Administración Federal y Reforma del Estado de Brasil, "El mercado es el mecanismo por excelencia para la adjudicación de recursos, pero aún en esta tarea su acción está limitada por cuanto hay externalidades positivas o negativas del poder del monopolio. Por su parte, el Estado moderno surgió antes que el mercado capitalista, a medida que Hobbes y su contrato social legitimando el Estado precedieron a Adam Smith y el principio de que, si cada uno defiende sus propios intereses, se asegurará el interés colectivo a través de la competencia de mercado"<sup>1</sup>. Se trata, entonces, ante la crisis de la década de los años 30, causada por el fracaso del modelo liberal o de mercado, y la crisis de los años ochenta, causada fundamentalmente por la crisis de Estado, de implementar una forma alternativa en la que el Estado no presta directamente los servicios sino que actúa como un agente de la economía que tiene la función de regular, facilitar o proveer de recursos para fomentar el desarrollo económico y social, es decir, un modelo en el que se fortalece la gobernabilidad del Estado para promover la satisfacción de las necesidades básicas de la población que resulta poco favorecida por el funcionamiento del mercado.

## Los servicios públicos en la constitución de 1991

El modelo al que se ha hecho referencia es, en consecuencia, el modelo implícito en la Constitución Nacional (C.N.) de 1991. Al respecto el artículo 334 contempla que "La dirección general de la economía estará a cargo del Estado. Éste intervendrá, por mandato de la ley, en la explotación de los recursos naturales, en el uso del suelo, en la producción, distribución, utilización y consumo de los bienes, y en los servicios públicos y privados, para racionalizar la economía con el fin de conseguir el mejoramiento de la calidad de vida de los habitantes, la distribución equitativa de las oportunidades y los beneficios del desarrollo y la preservación de un ambiente sano.

---

1. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACIÓN. Hacia el Rediseño del Estado: "Reforma estatal en los noventa: lógica y mecanismos de control". Tercer mundo editores. Santafé de Bogotá, diciembre de 1999. p. 6

El Estado, de manera especial, intervendrá para dar pleno empleo a los recursos humanos y asegurar que todas las personas, en particular las de menores ingresos, tengan acceso efectivo a los bienes y servicios básicos. También para promover la productividad y la competitividad y el desarrollo armónico de las regiones” (negrita fuera de texto).

Los servicios públicos son, por consiguiente, inherentes a la finalidad social del Estado. “Es deber del Estado asegurar su prestación eficiente a todos los habitantes del territorio nacional.

Los servicios públicos estarán sometidos al régimen jurídico que fije la ley, podrán ser prestados por el Estado, directa o indirectamente, por comunidades organizadas, o particulares. En todo caso, el Estado mantendrá la regulación, el control y la vigilancia de dichos servicios...” (C.N., artículo 365).

Ya había indicado la Constitución en el artículo 189-22 la competencia del Presidente de la República para “Ejercer la inspección y vigilancia de la prestación de los servicios públicos”. Esta vigilancia y control es delegada al Superintendente de Servicios Públicos Domiciliarios, de conformidad con el artículo 211 de la Constitución<sup>2</sup>. Asimismo, el artículo 370 señala con mayor precisión su responsabilidad en estos asuntos, así: “Corresponde al Presidente de la República señalar, con sujeción a la ley, las políticas generales de administración y control de eficiencia de los servicios públicos domiciliarios y ejercer por medio de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, el control, la inspección y vigilancia de las entidades que los presten”.

Esta superintendencia, que nace en la Constitución Política, se reglamenta mediante el Artículo 76 de la Ley 142 de 1994, como un organismo de carácter técnico, adscrito al Ministerio de Desarrollo Económico, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonial. La ley le señala a este organismo, entre otras, las siguientes responsabilidades: “(...) desempeñará sus funciones

---

2. El artículo 211 de la Constitución Nacional es del siguiente tenor: “La ley señalará las funciones que el Presidente de la República podrá delegar en los ministros, directores de departamentos administrativos, representantes legales de entidades descentralizadas, superintendentes, gobernadores, alcaldes y agencias del Estado que la misma ley determine. Igualmente, fijará las condiciones para que las autoridades administrativas puedan delegar en sus subalternos o en otras autoridades” (negrita fuera de texto).

específicas de control y vigilancia con independencia de las comisiones y con la inmediata colaboración de los superintendentes delegados” (Artículo 77 de la Ley 142 de 1994); **“Establecer los sistemas uniformes de información y contabilidad que deben aplicar quienes presten servicios públicos, según la naturaleza del servicio y el monto de sus activos, y con sujeción siempre a los principios de contabilidad generalmente aceptados”** (negrita fuera de texto- Artículo 79.3 de la Ley 142 de 1994); “Dar concepto a las comisiones y ministerios sobre las medidas que se estudien en relación con los servicios públicos” (Artículo 79.5 de la Ley 142 de 1994); “Solicitar documentos, inclusive contables; y practicar las visitas, inspecciones y pruebas que sean necesarias para el cumplimiento de sus demás funciones” (Artículo 79.7 de la Ley 142 de 1994); “Evaluar la gestión financiera, técnica y administrativa de las empresas de servicios públicos, de acuerdo con los indicadores definidos por las comisiones (...)”, “(...) Salvo cuando se trate de las funciones a las que se refieren los numerales 79.3, 79.4, y 79.13, el superintendente y sus delegados no producirán actos de carácter general para crear obligaciones a quienes estén sujetos a su vigilancia” (Artículo 79.16 de la Ley 142 de 1994); indicando con ello, que frente a los actos señalados, la superintendencia no podrá crear obligaciones a las entidades bajo su vigilancia.

El Artículo 367 de la C.N., en su último inciso advierte que: “La Ley determinará las entidades competentes para fijar las tarifas”. De conformidad con este artículo, la Ley 142 de 1994 en su artículo 69, crea las comisiones de regulación como unidades administrativas especiales, con independencia administrativa, técnica y patrimonial, y adscritas al ministerio respectivo, así: la CRA se encuentra adscrita al Ministerio de Desarrollo Económico; la CREG al Ministerio de Minas y Energía; y la CRT al Ministerio de Comunicaciones. A estas Comisiones, mediante el decreto 524 de 1994, y el Artículo 68 de la Ley 142 de 1994, les es delegada, por el Presidente de la República, las funciones de administrar y controlar la eficiencia de los servicios públicos domiciliarios, en observancia de los artículos 211 y 370 de la Constitución Política.

Lo que se ha referenciado hasta el momento es fundamentalmente el marco legal de los organismos reguladores de los servicios públicos y sus respectivas competencias. Se pretende en las líneas siguientes interrelacionar las funciones de estos organismos con la importancia de la prestación de los servicios públicos, el papel de las entidades prestadoras, las competencias reguladoras de los

diferentes organismos en materia de contabilidad, y la vinculación de la información contable con el proceso de toma de decisiones en esta materia.

## **Los sistemas de información contable en las empresas del sector**

Antes de empezar el tema de los sistemas de información en las empresas de servicios públicos, es importante resaltar los aspectos más relevantes de la contabilidad en cualquier sector de la economía, entendiendo como contabilidad el sistema de medición y comunicación de hechos económicos y sociales relacionados con un ente específico, que permite a sus usuarios juicios informados y decisiones conducentes a la colocación óptima de recursos y al cumplimiento de los objetivos de la organización, esta definición, primaria por cierto, encierra de manera general todos los aspectos que se deben tener en cuenta en las organizaciones a la hora de reportar información, pues permite suministrar información útil para la administración, el control y la evaluación tanto interna como externa.

De las buenas políticas en el manejo de la información se obtiene la mejor plataforma en la planeación, el control y la toma de decisiones internas, con miras al desarrollo de ventajas competitivas que debe tener cualquier empresa, independientemente de su naturaleza jurídica, pública o privada, bien sea mediante el liderazgo en costos o la diferenciación del producto o servicio. En este sentido juegan un papel importante las normas o principios de contabilidad generalmente aceptados. Y surge, aquí, la disyuntiva en el manejo contable orientado a dos tipos de usuarios: externos e internos. Los de carácter externo lo enmarcamos en la definición de contabilidad financiera o general que está diseñada para rendir información, entre otros, al Estado, los acreedores, entidades financieras e inversionistas. Los usuarios internos se circunscriben a la contabilidad administrativa, directiva o de gestión, que es utilizada fundamentalmente por los directivos de la organización.

En nuestro concepto, la información contable, independientemente del usuario final, debe conservar todas las características necesarias según los atributos endógenos o exógenos de la misma, de tal manera que la información sea útil, confiable y produzca la confianza pública suficiente. Más que una obligación legal se debe constituir en el pilar fundamental de la alta gerencia,

pero, en muchos casos, la realidad es otra, porque lastimosamente para algunos empresarios, mientras la entidad obtenga altos ingresos, la contabilidad se convierte simplemente en el mecanismo que evita sanciones ante los organismos competentes, lo que pone de relieve un problema de la información contable. Esta es la razón por la que muy pocos se han preocupado por sus estructuras de costos, pero en una época de crisis como la que vivimos actualmente, en la que cada día es más difícil competir, sólo se salvarán quienes dispongan de información confiable y útil, y quienes, adicionalmente, se preocupen por optimizar el uso de los recursos y el establecimiento de un mejoramiento continuo. En ciertos casos, parece ser que la implementación de sistemas de información, como es el caso del Costeo Basado en Actividades (ABC), que se aleja un tanto de la regulación contable a la que se encuentra sometida la contabilidad financiera, es más útil desde el punto de vista gerencial y administrativo, es decir, más útil desde la perspectiva o razón fundamental de la contabilidad en las empresas, como en su momento lo expresó el ingeniero francés Henri Fayol en su obra fundamental denominada Administración Industrial y General, y que al respecto menciona: La contabilidad «Constituye el órgano de la vista en las empresas. Debe permitir conocer, en cualquier momento, dónde se está y dónde se va. Debe dar informes exactos, claros y precisos sobre la situación económica de la empresa.

Una buena contabilidad, simple y clara, que dé una idea exacta de las condiciones de la empresa, es un poderoso medio de dirección»<sup>3</sup>

Hasta aquí hemos contemplado los aspectos financieros relacionados con un sistema de información contable, pero debemos incorporar la social que no es menos importante, surge entonces la contabilidad social, entendiendo por ésta, el subsistema de la contabilidad que permite reportar los hechos sociales y las diferentes acciones realizadas por la empresa, que tienen un impacto sobre sus empleados y la comunidad en general. Por consiguiente, es en el ámbito público, donde toma mayor importancia este concepto si se tiene en cuenta la finalidad social del Estado.

---

3. FAYOL, Henry. Administración Industrial y General: Previsión, Organización, Mando, Coordinación y Control. Editorial Argentina de Finanzas y Administración. Segunda edición. Buenos Aires, 1942. P. 18.

## **Competencias de los diferentes organismos en materia de regulación contable y su impacto sobre los sistemas de información**

En Colombia existen, fundamentalmente, dos sistemas de regulación contable: la privada y la pública. Ambos sistemas con un ámbito de aplicación claramente definido en las normas.

Se plantea como hipótesis central que en el contenido de la normatividad contable existente en Colombia, atinente a los servicios públicos domiciliarios, se presentan incompetencias, desaciertos y contradicciones, y, en consecuencia, estas imprecisiones tienen un impacto o efecto nocivo, directo o indirecto, sobre los sistemas de información contable de las empresas de servicios públicos domiciliarios de naturaleza pública, mixta o privada; las cuales, al parecer, están sujetas a la regulación u orientaciones que provienen de las diferentes entidades de inspección, vigilancia, regulación y control.

Llama la atención que entre las funciones asignadas a la superintendencia se encuentre la de **“Establecer los sistemas uniformes de información y contabilidad** que deben aplicar quienes presten servicios públicos, según la naturaleza del servicio y el monto de sus activos, y con sujeción siempre a los principios de contabilidad generalmente aceptados” (Ley 142 de 1994, artículo 79.3). Se entiende la preocupación del legislador por conferirle facultades a este organismo en materia contable, pues el sistema de información contable desempeña un papel preponderante en el análisis de la viabilidad empresarial de las ESPD, además el Decreto 2650 de 1993, reglamentario del plan único de cuentas para los comerciantes, admite, en su artículo 5º, la posibilidad que otros sectores adopten sus propios planes de cuentas, al considerar que “(...) No estarán obligadas a aplicar el Plan Único de Cuentas de que trata este Decreto, los entes económicos pertenecientes a los sectores Financiero, Asegurador y Cooperativo para quienes se han expedido Planes de Cuentas en virtud de legislación especial”.

Sin entrar a analizar los efectos que sobre la armonización de los sistemas contables tiene la regulación emanada de diferentes organismos, queremos resaltar que la figura de Contador General de la Nación creada por la Constitución Nacional de 1991 (artículo 354) y la Contaduría General de la

Nación creada mediante la Ley 298 de 1996 (artículo 1º), juegan un papel importante en este análisis, pues la Constitución y la Ley le otorgan competencias para “Determinar las políticas, principios y normas sobre contabilidad, que deben regir en el país para todo el sector público” (Ley 298 de 1996, artículo 4º, literal a).

En este orden de ideas, las entidades públicas prestadoras de servicios públicos domiciliarios aplicaban el plan de cuentas adoptado mediante el Decreto 2650 de 1993, y posteriormente el Plan General de Contabilidad pública (PGCP) adoptado por la Dirección General de Contabilidad Pública mediante Resolución 4444 de 1995, y en 1997 la superintendencia dispone la adopción de su propio plan de cuentas mediante la Resolución 1416 de 1997, en virtud de las facultades conferidas en la Ley 142 de 1994.

La aplicación de este plan ha sido difícil debido a la estructura del sistema de codificación en el grupo de cuentas de costos, que propone manejar éstos por negocio, proceso y ubicación geográfica, además, no hace la distinción establecida en el artículo 79.3 en cuanto al monto de los activos de las empresas que deben reportar la información, por lo que un gran porcentaje de las entidades no dan cumplimiento a la normatividad en razón a su tamaño y número de usuarios.

Por eso consideramos que el plan exigido tiene una deficiencia grande, en relación con las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, porque propone un manejo muy detallado a nivel de cuenta y documento fuente que puede considerarse como un retroceso en los sistemas de información, al exigir un nivel de detalle que sólo se puede obtener con posterioridad al proceso de costos y que bajo ninguna circunstancia debería incluirse en la contabilidad; además, acogerse a éste, fomenta el crecimiento desmesurado de los datos en los sistemas computarizados e ineficiencias en las bases de datos y sistemas de reportes.

Entre tanto las entidades privadas prestadoras de servicios públicos domiciliarios se encontraban sometidas al plan único de cuentas para los comerciantes reglamentado por el Decreto 2650 de 1993, y las normas y principios de contabilidad generalmente aceptados prescritas en el Decreto 2649 de 1993, para posteriormente obligarse, también, a aplicar el plan de la

superintendencia, el cual comprende no sólo el catálogo general de cuentas con sus respectivas dinámicas y descripciones que indican el procedimiento contable, sino también el marco conceptual del PGCP. A este respecto, llama la atención la obligatoriedad de las entidades privadas para sujetarse a este marco conceptual, toda vez que el artículo 137 del Decreto 2649 de 1993 establece que "Salvo lo dispuesto en normas superiores, el ejercicio de facultades en virtud de las cuales otras Autoridades distintas del Presidente de la República pueden dictar normas especiales para regular la contabilidad de ciertos entes, está subordinado a las disposiciones contenidas en el Título Primero y en el Capítulo I del Título segundo de este decreto". Es decir, así las entidades manejan planes de cuentas diferentes, éstas debían sujetarse a los principios y normas generales de contabilidad.

Debe anotarse que el plan de cuentas de la superintendencia se encuentra fundamentado en el PGCP en razón a la gran cantidad de entidades públicas que desarrollaban este objeto social y, en consecuencia, estaban bajo el ámbito de aplicación de la Contaduría General de la Nación (CGN).

Con lo anterior se evidencia una fuerte y acentuada inestabilidad en lo que a regulación contable se refiere. Puede decirse que en menos de cinco años las entidades han tenido que adoptar tres planes de cuentas reglamentados por normas diferentes. Estos vaivenes en la regulación representan, sin lugar a dudas, altos costos para las entidades que se traducen en poca utilidad de la información contable.

Dada la existencia de este organismo (CGN), lo que se discute, en consecuencia, es la competencia de la superintendencia y de otros organismos tales como las comisiones, para regular contablemente, lo cual no es viable, primero, a la luz del espíritu del legislador para la creación de cada uno de los organismos y, segundo, "por el principio constitucional de economía que debe regir en la función administrativa de lo público"<sup>4</sup>. Al respecto, la Constitución Nacional establece en el artículo 113 que: "(...) Los diferentes órganos del Estado tienen funciones separadas pero colaboran armónicamente para la

---

4. LETRAS JURÍDICAS Vol. 5, No 2 Septiembre 2000. Memorias del Segundo Congreso Nacional de Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios celebrado en Cartagena en el pasado mes de junio del 2000.

realización de sus fines”, lo cual exige una coordinación que permita desarrollar eficientemente el objeto social del Estado, así lo expresa el artículo 209 de la Constitución al considerar que: “(...) Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado”

Aunque para el caso de las comisiones de regulación la norma no le confiere ninguna función en materia contable, se ha observado en la regulación por ellas emitidas, disposiciones u orientaciones que, pretendiendo el logro de algunos fines específicos de información para el análisis de viabilidad empresarial, son a todas luces antitécnicas. Ello se revela, por ejemplo, en la Resolución CREG 038 de 1996, en la que al parecer se hace una indebida interpretación de la denominada “separación contable” a la que alude el artículo 18 de la Ley 142 de 1994, con el objetivo de evaluar la viabilidad de las empresas de servicios públicos domiciliarios.

En este sentido se establecen los siguientes criterios de evaluación: Flujo de caja libre descontado, valor patrimonial a precios de mercado (medido con el valor presente del flujo de caja libre descontado), cobertura de gastos financieros, valor neto agregado al negocio, contribución de cada actividad al valor total de mercado de la empresa o del servicio, apalancamiento operacional, y apalancamiento financiero (ver artículo 1 y 6 de la Resolución 038 de 1996 de la CREG). Esta Comisión propone, entonces, una metodología de evaluación de viabilidad empresarial consistente en las escisiones de los activos, del patrimonio, de los pasivos, separación de ingresos, y separación de los costos y gastos por cada actividad desarrollada por el ente prestador del servicio público.

Desde la normatividad contable debe indicarse que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, en desarrollo de su objeto social, emitió el Concepto 263 de diciembre de 1999 referido al mencionado tema, indicando que la contabilidad separada a la que hace referencia la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, no se trata de contabilidades distintas que detallen independientemente las diferentes actividades que componen su objeto. Aclara el concepto que “(...) llevar contabilidad separada para cada uno de los servicios o actividades complementarias prestadas por un mismo ente económico, implica la debida separación de los costos, los gastos y los ingresos de ellos (...) y en

ningún momento una separación de tipo jurídico, que implique una separación de los activos, los pasivos y el patrimonio, dado que se refiere a un mismo ente económico y como tal su contabilidad debe ser una sola". Este mismo concepto señala, a su vez, los conceptos que, al respecto, han emitido la Contaduría General de la Nación y la Superintendencia de Servicios Públicos. La primera institución conceptúa que "(...) una empresa de servicios públicos domiciliarios que preste varios servicios, debe llevar una sola contabilidad diferenciando los ingresos y los costos de cada uno de éstos"; la superintendencia en Circular Externa 000002 del 14 de enero de 1998 "(...) plantea que los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios constituidos como un ente económico, deben llevar una sola contabilidad, la cual deberá registrarse acorde con las Circulares Externas números 7 y 10 de 1996 de la Contaduría General de la Nación, así como los libros respectivos".

El análisis de viabilidad y, por consiguiente, la determinación de la rentabilidad para cada servicio, no implica necesariamente la segregación de las diferentes actividades como si se tratara de entidades diferentes. El concepto del Consejo Técnico plantea, como lo indica la lógica y la técnica contable, que tal información se logra obtener con la estructura del estado de resultados por cada uno de los servicios, negocios o actividades complementarias, pues "(...) éste contiene las cuentas y su respectiva codificación de ingresos, costos y gastos clasificados por servicio o actividad complementaria, acorde al documento desarrollado por la Superintendencia de Servicios Públicos "Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios", los cuales permiten la separación contable en cumplimiento de lo establecido en el artículo 18 de la Ley 142 de 1994"<sup>5</sup>.

No puede de ninguna manera, habiéndose planteado la incompetencia de las comisiones de regulación para reglamentar en materia contable, proponerse orientaciones, guías, directrices, etc., que no consulten mínimamente los principios de contabilidad, máxime cuando su efecto sobre quienes están sujetos a su ámbito de aplicación es el desconcierto y la desorientación. Desde las normas de contabilidad generalmente aceptadas son bienvenidos los anteriores conceptos, pues hacen claridad sobre la filosofía de la ley marco de los servicios públicos domiciliarios en esta área del conocimiento.

---

5. Concepto número 263 de diciembre de 1999 emitido por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública.

En términos generales, puede decirse que las atribuciones de una gran cantidad de organismos en cuanto a emisión de normas contables, pone de manifiesto un problema para esta disciplina desde la perspectiva de la armonización. Si bien, la regulación permite desarrollar los procesos de uniformidad y estandarización de los procesos y procedimientos contables, no podría hablarse de armonización contable nacional cuando diferentes organismos tienen legalmente estas competencias o creen tenerlas. Este problema de la armonización contable en Colombia es aún más preocupante cuando los actuales procesos de globalización e internacionalización de la economía, en los que los bienes y servicios se intercambian más fácilmente entre los países, exigen, cada vez más, la adopción de normas o parámetros internacionales para procesar la información y, de esta manera, pueda ser más útil para los usuarios que transan permanentemente bajo este ambiente de globalización.

### **Utilidad de la información contable para las empresas de servicios públicos domiciliarios**

Al observar la exigencia que las diferentes comisiones de regulación han hecho a las entidades prestadoras de servicios públicos, acerca del contenido financiero de los informes de viabilidad empresarial, debe entenderse como una necesidad vital la implementación funcional de los sistemas de información contable en cada organización.

Sin embargo, no debe entenderse esta necesidad sólo por la obligatoriedad de presentar información a un usuario, sino por lo que esta representa para la misma empresa. Es aquí, precisamente, donde se analiza la utilidad de la información contable para gestionar los recursos de estas empresas, y se propone, además de la información financiera, una información estratégica y gerencial cuyo procesamiento no se sujete a la regulación contable.

Hemos considerado, que si bien la contabilidad representa gran utilidad para la empresa, entre otras razones, para demostrar que las tarifas, según las formulaciones de las comisiones de regulación, comprometen la continuidad de la empresa, no debe ser la fuente principal para el establecimiento de las

mismas. Aceptar que se determinen las tarifas con base en la información contable, es aceptar que las mismas tarifas cubran los costos de ineficiencia de las empresas menos competitivas, lo cual no es procedente dadas las condiciones de eficiencia en el que deben operar en una economía de mercado.

La información contable desempeña un papel fundamental al revelar la no viabilidad empresarial. Si bien es cierto que las tarifas deben ser moderadas, también deben asegurar la prestación permanente de los servicios, es decir, hacer viables financieramente a las empresas. Si no existen las empresas, tampoco existirá la prestación de los servicios. Así, el establecimiento de estándares, tal como han procedido las comisiones para el diseño de las fórmulas tarifarias, resulta una metodología aceptable de acuerdo con los planteamientos antes anotados.

Para los organismos de inspección, vigilancia, regulación y control, la información financiera se convierte en un importante instrumento para tomar decisiones macroeconómicas que afecten todo el sector de servicios públicos. Es con base en ellas que se observa el comportamiento de este sector y se adoptan las medidas necesarias para garantizar una eficiente prestación de los servicios.

El artículo 31 del Decreto 2649 de 1993, establece en el marco de los estados financieros de propósito especial, que las empresas pueden presentar "Estados preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados. Con sujeción a las normas legales, para satisfacer necesidades específicas de ciertos usuarios, las autoridades pueden ordenar o los particulares pueden convenir, para su uso exclusivo, la elaboración y presentación de estados financieros preparados sobre una base comprensiva de contabilidad distinta de los principios de contabilidad generalmente aceptados". Apoyándose en esta disposición las comisiones de regulación y la misma superintendencia exigen la preparación y presentación del estado de resultados y del balance general separado por cada negocio, con miras a evaluar la viabilidad financiera de cada una. Consideramos que la metodología sugerida resulta inconveniente desde el punto de vista técnico como ya se había indicado.

## **El sistema de costeo basado en actividades: Una información administrativa**

La Superintendencia de Servicios Públicos reglamenta el sistema de costos y gastos en virtud, primero, del artículo 367 de la C. N., el cual expresa que “La ley fijará las competencias y responsabilidades relativas a la prestación de los servicios públicos domiciliarios, su cobertura, calidad y financiación, y el régimen tarifario que tendrá en cuenta además de los **critérios de costos**, los de solidaridad y redistribución de ingresos” (negrita fuera de texto), y segundo, por la Ley 142 de 1994 que dispone, como ya se había indicado, competencias para establecer los sistemas uniformes de contabilidad.

El sistema unificado de costos y gastos fue adoptado por la Superintendencia mediante la Resolución 1417 del 18 de abril de 1997, la cual entra en vigencia a partir del 1 de enero de 1998 según la Circular 000002 de 1998 expedida por la misma entidad.

Según la superintendencia “La filosofía que acompañó el desarrollo tanto del plan de contabilidad, como la del sistema unificado de costos y gastos para entes prestadores, manifiesta su verdadera expresión al constituirse en pilar fundamental para consolidar los resultados contables, económicos, financieros y de información de las empresas, con lo cual se está avanzando en un proceso de modernización institucional”.

Este organismo regulador estableció que el sistema de contabilidad de costos a aplicar por parte de las entidades prestadoras de servicios es el Costeo Basado en Actividades (ABC), con el cual este ente regulador “propende por la correcta relación de los costos de producción y los gastos de administración con un producto específico o línea de negocio, mediante la identificación de cada actividad, la utilización de un conductor o base de distribución y su medición razonable. El sistema de contabilidad de costos parte de los datos generados por los subsistemas o módulos componentes del sistema integrado de contabilidad, y se desarrolla en dos etapas: i) asignación directa de costos y gastos y ii) asignación de gastos a los servicios”.

Si bien se reconoce la importancia que la superintendencia hubiera resuelto adoptar, además de la información financiera, la información relativa a costos,

y específicamente el Costeo Basado en Actividades, para efectos de consolidar la contabilidad del sector y lograr mejores resultados en sus funciones de regulación, vigilancia y control, siempre en la “búsqueda de la prestación eficiente del servicio y en la racionalización de las tarifas y subsidios”, debe anotarse que el hecho que se conciba este sistema de costos ligado a la contabilidad financiera sujeta a la regulación, hace que este pierda un poco su cometido y filosofía.

En el marco de las expectativas de los nuevos sistemas de información, el Costeo Basado en Actividades considera que una efectiva evaluación de desempeño, debe incluir la totalidad de los recursos consumidos. No puede afirmarse que la empresa logra producir sus bienes o prestar sus servicios en forma eficiente y competitiva sólo porque se omiten algunos costos y gastos necesarios en la producción de ellos.

Este fenómeno no es extraño, si se tienen en cuenta que la contabilidad no revela la totalidad de los recursos utilizados en las operaciones. Este es uno de los factores más incidentes para recomendar que el sistema de costeo basado en actividades sea concebido como modelo gerencial y no contable.

Es necesario hacer algunas reflexiones, en las que se indique por qué la contabilidad financiera no refleja fielmente el consumo de recursos y, así, se encuentra que en unos casos la legislación contable no lo permite y la forma de reconocer o registrar tampoco. Pueden señalarse entre otros los siguientes casos:

### *1. Bienes donados o recibidos en comodato*

Algunas instituciones poseen dentro de sus activos, bienes donados o recibidos en comodato; según la legislación contable estos recursos no pueden depreciarse, debido a que no fueron objeto de una adquisición efectiva, por lo tanto, nunca se refleja dentro de los costos y gastos la depreciación de estos bienes. Si estos recursos son indispensables para desarrollar la misión, el costo de oportunidad no puede marginarse como recurso, si se quiere dictaminar acerca de la eficiencia y su sostenibilidad en el futuro.

## ***2. Bienes propios consumidos***

Fácilmente una empresa puede consumir los bienes o servicios que produce, sin dejar huella en la contabilidad de ello. En las empresas de servicios públicos domiciliarios es frecuente encontrar que el consumo de energía, acueducto, aseo, etc., no se registra en la contabilidad como un gasto o costo normal en el desarrollo de sus operaciones, cuando este corresponde al servicio ofrecido por la empresa.

## ***3. Recurso humano ad honórem***

En cualquier entidad pueden existir personas que laboran sin ninguna contraprestación, como estudiantes o profesionales en práctica, docentes que laboran en universidades, o personal voluntario que desempeña funciones humanitarias. En cualquiera de los casos mencionados, el recurso utilizado se convierte en un costo de oportunidad, que en el evento de no contar con él, la entidad tendría que contratar este personal. Generalmente estos hechos no son reconocidos contablemente.

## ***4. Plantas de cargo desactualizadas***

Es posible que en empresas con un número considerable de personas, éstas laboren en lugares diferentes a los definidos en la planta de cargos. Mientras no se realice formalmente una actualización de los puestos de trabajo, la aplicación de nómina seguirá cargando los pagos por este concepto a los centros de costos que no corresponden. Cualquier evaluación de desempeño teniendo en cuenta este reconocimiento de los recursos no es confiable, pues unas áreas serán sobrevaloradas en tanto que otras serán subsidiadas.

## ***5. Propiedad, planta y equipo con costos irreales***

Si bien es cierto que el sistema de ajustes por inflación ha disminuido la brecha que se generó al concebir una contabilidad con costos históricos, también es cierto que los valores ahora reflejados difieren de la realidad.

Es recomendable que las empresas elaboren un inventario y evaluación de sus activos fijos.

Según el artículo 10 del Decreto 2649 de 1993, que reglamenta la contabilidad en Colombia, los hechos económicos y los recursos deben ser cuantificados así:

Valor o costo histórico: “Es el que representa el importe original consumido u obtenido en efectivo, o en su equivalente, en el momento de realización de un hecho económico. Con arreglo a lo previsto en este decreto, dicho importe debe ser reexpresado para reconocer el efecto ocasionado por las variaciones en el poder adquisitivo de la moneda”.

Valor actual o de reposición: “Es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, que se consumiría para reponer un activo o se requeriría para liquidar una obligación, en el momento actual”.

Valor de realización o de mercado: “Es el que representa el importe en efectivo, o en su equivalente, en que se espera sea convertido un activo o liquidado un pasivo, en el curso normal de los negocios. Se entiende por valor de mercado, los gastos directamente imputables a la conversión del activo o a la liquidación del pasivo, tales como comisiones, impuestos, transporte y empaque”.

Valor presente o descontado: “Es el que representa el importe actual de las entradas o salidas netas en efectivo, o en su equivalente, que generaría un activo o un pasivo”.

De acuerdo con el Plan General de Contabilidad Pública, las propiedades deben revelarse a su valor actual, precio de mercado o valor de realización, en los estados contables correspondientes al final del período contable, aplicando avalúos que incorporen criterios de ubicación, estado, capacidad productiva, situación del mercado y grado de negociabilidad de los bienes, entre otros.

Con base en los propósitos del costeo basado en actividades es recomendable utilizar el valor de realización o de mercado como el método más adecuado para valorar los recursos que serán distribuidos a las actividades y finalmente a los objetos de costo.

## ***6. No todos los recursos que se utilizan, se encuentran en la cuenta propiedad, planta y equipo***

Se ha convertido en una práctica sana dentro del manejo de los activos que se adquieren, establecer un límite por encima del cual el bien adquirido es clasificado como propiedad, planta y equipo y por debajo del cual, es considerado simplemente gasto del período. La categoría de costo depreciable es determinada de acuerdo con el valor en términos económicos.

En el momento en que la empresa decide implantar la metodología del costeo basado en actividades, una cantidad considerable de recursos que se utilizan, están ocultos, pues en períodos pasados se llevaron al gasto y, por tanto, no aparecen en la cuenta propiedad, planta y equipo.

Es posible que una empresa con el objetivo de aprovechar un beneficio tributario, decida registrar como gasto una partida significativa que está representada en un bien que será utilizada en periodos futuros en consecuencia, el bien no es registrado como un recurso depreciable. Indudablemente, este tipo de situaciones debe reflejarse dentro de los recursos necesarios para la prestación de los servicios o la elaboración de los productos. Asimismo, todos aquellos activos que no se encuentran dentro de la cuenta propiedad, planta y equipo pero que realmente se utilizan en el desarrollo de la misión de la empresa, indefectiblemente deben considerarse como recursos necesarios.

## ***7. Intereses por préstamos para financiar proyectos pasados***

Si lo que se pretende es evaluar el desempeño de los ejecutivos, no es lógico incluir dentro de sus responsabilidades, los intereses que otro individuo pactó para desarrollar un proyecto pasado. La contabilidad manejada de esta manera viola el principio de la asociación de ingresos y gastos. Al respecto podría interrogarse lo siguiente: ¿Qué tan confiable es el sistema contable que al calcular el costo presente de un proyecto, no incluye los intereses futuros, producto de una alternativa de financiación?

En un Sistema de Costeo Basado en Actividades, los intereses correspondientes a proyectos pasados no deben cargarse como costos directos a los proyectos presentes, sólo así se asegura una justa evaluación del desempeño de los gerentes.

En ningún caso puede asegurarse que una institución es eficiente sólo porque no se incluyeron la totalidad de los recursos que se consumieron.

Algunas actualizaciones al valor de realización de los activos en gran cantidad de entidades, han demostrado un incremento en su valor mucho más significativo que su valor en libros. Este resultado obliga al consultor a recomendar a las empresas en todos los casos, a desarrollar el sistema de costeo basado en actividades con un valor objetivo de los recursos.

Este sistema de costeo está dispuesto a compartir con generosidad la riqueza de las empresas. Traduce los recursos en acciones y, éstas en valor agregado y, a su vez, éste en metas.

La dinámica de la metodología consiste en darle atributos a las actividades, para que se conviertan en eslabones de la cadena de valor y brinde permanentemente oportunidades de reducción de costo y mejora del rendimiento. Es esta dinámica la que sacará a las empresas del peligro en que se encuentran dadas las actuales condiciones de la economía y del mercado. La Gerencia Estratégica de Costos se desarrolla en ambientes de alta competitividad, producidos por la globalización que exige un posicionamiento estratégico, cadena de valores, variables estructurales y variables ejecucionales. El mundo del valor genera posibilidades y crea confianzas. En este mundo, el compromiso de grupo y el mejoramiento continuo crean las ventajas competitivas sostenibles, necesarias para generar liderazgo y rentabilidad.

La característica de modelo gerencial (un sistema diseñado exclusivamente para la administración) ofrece la oportunidad a la dirección de decirse la verdad. No mirar las cosas como se las dice la contabilidad financiera, sino como realmente son. Este punto de partida es el que le permitirá medirse en relación con los competidores y tomar decisiones más acertadas acerca de sus productos.

Cuando un empresario o gerente cree que su negocio ha desarrollado una ventaja competitiva, pero no logra mostrar utilidades, algo raro sucede. La ventaja competitiva se ha convertido en un factor crítico de éxito. O los datos no han sido correctos, o la empresa debe retirarse del mercado.

## Conclusiones y recomendaciones

- Es inapropiado que organismos no especializados en regular la práctica contable, ni creados para desarrollar tal función, expidan normas que, directa o indirectamente, afectan los sistemas de información contable de las entidades reguladas, vigiladas, o controladas, sin siquiera contar con el concepto y aval de la Contaduría General de la Nación, como máxima instancia en la materia para el sector público colombiano.
- Los organismos encargados de la inspección, vigilancia, control y regulación de las empresas de servicios públicos domiciliarios en Colombia, eran competentes para emitir normas contables, por cuanto no existía un organismo especializado, creado expresamente para desarrollar tal función. Sin embargo, con la promulgación de la Ley 298 de 1996, que crea la Contaduría General de la Nación, es apenas lógico que la función aludida sea asumida íntegramente por el organismo especializado y encargado constitucionalmente para tal fin.
- La utilidad de la información contable para los organismos de regulación, inspección, control y vigilancia, no consiste precisamente en constituir la base para el establecimiento de las tarifas, radica en la construcción de estadísticas para el sector de servicios públicos domiciliarios, las cuales son base para tomar decisiones a nivel macro para este sector. El hecho de que la contabilidad no sea el parámetro para establecer las tarifas de los servicios públicos, no reduce su grado de importancia, con la información contable las empresas podrán demostrar su respectiva viabilidad, y lograr con esta misma información la modificación de las fórmulas tarifarias, por parte de las comisiones de regulación, cuando igualmente se demuestre su inviabilidad. Hacer que la contabilidad constituya el mecanismo por excelencia para establecer las tarifas a los usuarios de los servicios públicos, podría traer consigo que se oculten costos de ineficiencia de las empresas menos productivas.
- Si bien, desde el punto de vista administrativo, es importante que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios hubiera reglamentado el sistema de costeo basado en actividades para las empresas de este sector, dadas las bondades que tal sistema representa;

no lo es tanto el hecho de que se le supedita al sistema de contabilidad financiera. En este sentido debe entenderse que el marco conceptual de la contabilidad adoptado en el plan único de cuentas para este sector, desconoce algunos hechos que son relevantes en materia de costos, y, en consecuencia, sujetarse a dicho sistema de contabilidad implicará sacrificar la confiabilidad de los verdaderos costos de producción.

- No puede hablarse de armonización contable nacional cuando existen diferentes organismos regulando en materia de contabilidad bajo criterios diferentes. Cuando la regulación contable proviene de diferentes organismos simultáneamente, y desde el punto de vista legal una misma entidad, aparentemente, está obligada a aplicar simultáneamente dos o más normas con criterios igualmente diferentes, se tiene en consecuencia el desconcierto de quienes están obligados a aplicar la normatividad, y la desarmonización de las prácticas y procedimientos de contabilidad.
- La obligatoriedad de presentar información contable a diferentes organismos de regulación, control y vigilancia, tales como la Superintendencia, las Comisiones de Regulación, la Contraloría y la misma Contaduría General de la Nación, ocasionan un desgaste innecesario a las entidades, convirtiéndose sólo en productoras de información para los usuarios externos y olvidándose de utilizar la información para su propio beneficio. Es conveniente, por consiguiente, la conformación de un portal de información de donde los diferentes usuarios la obtengan de acuerdo a unos parámetros estandarizados que satisfagan suficientemente sus necesidades, y que podría ser administrado por la Contaduría General de la Nación como fuente primaria de información.

## **Bibliografía**

BOTERO, Jorge Humberto. Servicios Públicos Domiciliarios. En: Estrategia Económica y Financiera No 199. octubre de 1994

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN. Plan General de Contabilidad Pública. Imprenta Nacional. Santafé de Bogotá, 1999

CUERVO G., Luis Mauricio. Crisis y regulación de los servicios colectivos domiciliarios en Colombia. En: Cuadernos de Economía No 20, vol. 14, Universidad Nacional de Colombia. Santafé de Bogotá, enero-junio, 1994

DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACIÓN. Hacia el Rediseño del Estado: "Reforma estatal en los noventa: lógica y mecanismos de control". Tercer mundo editores. Santafé de Bogotá, diciembre de 1999

FAYOL, Henry. Administración Industrial y General: Previsión, Organización, Mando, Coordinación y Control. Editorial Argentina de Finanzas y Administración. Segunda edición. Buenos Aires, 1942

INTERCONEXIÓN ELÉCTRICA S.A. E.S.P. Revista Técnica No 3. Medellín, enero-junio, 1995

LETRAS JURÍDICAS Vol. 5, No 2 Septiembre 2000. Memorias del Segundo Congreso Nacional de Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios celebrado en Cartagena en el pasado mes de junio del 2000.

POVEDA G. Abdón Alejandro. Servicios Públicos Domiciliarios, la calidad de vida: un derecho fundamental de la persona. Primera edición. Editora jurídica de Colombia, 1997

Régimen de Servicios públicos Domiciliarios. Tercera edición. Lerner Ltda., Santafé de Bogotá, 1997

SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS. Plan de Contabilidad para Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios. Santafé de Bogotá, 1997