

**IDENTIFICACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS QUE MEJOR
SATISFACE LAS NECESIDADES DE INFORMACIÓN DE LA
FISCALIA GENERAL DE LA NACIÓN SECCIONAL ANTIOQUIA**

Elizabeth Quintero Álvarez
quintero_elizabeth@yahoo.es

Nindy Melissa Reyes Baquero
meldav1623@hotmail.com

Luz Miryam Sepúlveda Gómez
miryams2@hotmail.com

Asesor Temático:

María Isabel Duque Roldan
Profesora Universidad de Antioquia

RESUMEN

Las entidades del Estado tienen la finalidad de prestar un servicio eficiente a la sociedad a través de la ejecución razonable de los recursos públicos, por ello deben recurrir a herramientas de gestión como la contabilidad de costos, que les permite optimizar la utilización de los mismos, garantizando su sostenibilidad y viabilidad.

La Fiscalía General de la Nación, es la entidad encargada de ejercer la acción penal en el país, diseñar y ejecutar políticas criminales de Estado que garanticen un acceso eficiente a la justicia y restitución del derecho de las víctimas a través de la verdad. Partiendo de ésta premisa se genera una especial relevancia respecto a la necesidad de identificar un sistema de costos que se ajuste a sus procesos misionales, estratégicos y de apoyo, y contribuya asertivamente en el mejoramiento continuo de la gestión, por medio de una eficiente planeación, presupuestación de recursos y control del gasto público.

Esta investigación de tipo cualitativa busca identificar si existe un sistema de costeo idóneo al interior de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia, que permita costear todas las actividades y procesos de una manera eficiente, para ello se realizaron entrevistas al personal directivo y del área financiera. Los resultados del trabajo de campo muestran que en la institución no se encuentra implementado un sistema de costos y que de acuerdo con las necesidades de información que manifiestan quienes toman decisiones, el sistema de costeo basado en actividades es el más recomendado a implementar.

Palabras claves: Sistema de costos, Costeo Basado en Actividades, sector público, control de gestión, Fiscalía General de la Nación.

INTRODUCCIÓN

Por mandato constitucional y en atención a los principios del Estado Colombiano, las entidades públicas según su naturaleza, deben servir a la sociedad y satisfacer sus necesidades bajo parámetros de eficiencia, eficacia, economía y transparencia, con el ánimo de garantizar el bienestar general de la población, estas entidades están llamadas a cambiar el paradigma que durante años las han catalogado en la mayoría de los casos de ineficientes y onerosas, con el fin de que sean más competitivas y logren el cumplimiento de su misión, objeto social y sean viables para el desarrollo del país.

Por ello, es vital para los entes del sector público como la Fiscalía General de la Nación contar con estudios que contribuyan al mejoramiento de su función a través de la ejecución razonable y eficiente de los recursos, como una de las estrategias de gestión que conduzca tanto al logro de los objetivos misionales como al fortalecimiento de la entidad. Es de suma importancia analizar e identificar bajo la óptica de la contabilidad de costos, si una entidad de tanta importancia para el país cuenta con este tipo de sistemas de información y de no tenerlo, el que más se ajusta a sus necesidades, debido a que podría contribuir como marco de referencia para la implementación de un modelo que valore de manera óptima y objetiva el ejercicio de su función, planteándolo como un aspecto clave en la planeación y presupuestación de recursos, en la debida asignación y ejecución eficiente de los mismos, permitiéndole optimizar su desempeño, cumplir con los estándares de calidad exigidos, así como con las expectativas de la ciudadanía.

De igual manera, le permitiría ajustar y establecer estrategias orientadas al mejoramiento continuo de su gestión para la toma de decisiones, generando así al interior de la organización, una mejor cultura de costos, tanto entre sus funcionarios en la parte operativa como en la parte de gestión de apoyo, abarcando toda la estructura jerárquica de la entidad.

Para determinar el sistema de costos que más se ajuste a las necesidades de información de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia, es preciso identificar los procesos empleados en la institución para la valoración de sus costos y gastos, establecer si dicha información es suficiente para la elaboración de informes que sirvan de apoyo a los altos directivos y a su vez contribuya con la realización de análisis de contexto al interior de la institución, permitiendo definir si los recursos empleados son suficientes para el desarrollo de la labores misionales, estratégicas y de apoyo. Sumado a esto debe vigilar que su ejecución sea bajo los principios de eficiencia, eficacia, efectividad, economía y razonabilidad en aras de salvaguardar la debida proporcionalidad del costo - beneficio.

El artículo expone una breve aproximación a la definición de los sistemas de costos que pueden ser implementados por las empresas, haciendo especial énfasis en el sistema de costeo basado en

actividades – ABC y su importancia en el sector público, también se presenta en términos generales la estructura de funcionamiento de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia. Posteriormente se muestran los principales resultados del trabajo de campo, que consistió en la realización de entrevistas a personas clave al interior de la estructura organizacional, partiendo desde el nivel de apoyo a la gestión hasta llegar al nivel directivo, dejando entrever una visión más clara de cómo se encuentra la entidad respecto al tratamiento de la información de costos y gastos, y la relevancia que esto tiene en todos sus procesos misionales, acorde con las necesidades de la entidad y sus usuarios.

1. Sistemas de costos

De acuerdo con Cuervo & Osorio (2007), Los sistemas de costos son un conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación y el análisis del costo, así como también el proceso del registro de gastos de una o varias actividades productivas o de servicio al interior de una organización, dicho sistema debe actuar de forma interrelacionada con los subsistemas que garantizan el control de los recursos materiales, laborales y financieros. Es un sistema de información que establece el procedimiento administrativo y contable para identificar los datos que permiten determinar el costo de actividades, procesos, productos o servicios.

El sistema de costos debe garantizar los requerimientos informativos para que se dé una correcta dirección de la empresa tanto para los niveles intermedios como para los niveles superiores de la dirección.

Existen varios tipos de sistemas de costos, la elección del sistema a implementar, depende de la estructura organizacional, la naturaleza del proceso tanto productivo y del tipo de información que requieren los distintos niveles de la administración, porque de esto va a depender el tipo de operación que se realice.



Figura 1: Elementos que componen el sistema de costos

Fuente: Cuervo, Duque y Osorio (2013)

El sistema de costos tiene los siguientes componentes:

1.1 Base de costeo: De acuerdo con Cuervo y otros (2013), este concepto hace referencia a la fuente u origen de los costos que sirven de base para la valoración de los productos. Pueden ser:

Costo Real. Es aquel en el cual los elementos del costo (materiales, mano de obra, indirectos de fabricación o servicios de terceros), se registran a valor real tanto en el débito como en el crédito, sin embargo presenta inconvenientes para determinar oportunamente el costo de un producto.

Costo Normal. Es aquel en el cual se combinan costos reales con costos predeterminados. Este costo surge por los inconvenientes que se presentan en el costo real, tiene una desventaja y es que si los costos de la empresa no han sido establecidos en forma adecuada, los costos asociados al producto quedarían mal calculados.

Costos Estimados o Estándar. Consiste en utilizar costos calculados con base en valores que sirven de patrón o modelo para la producción, dado que no son costos reales pueden presentarse variaciones.

Costo Valor Neto de Realización. Es una técnica de valuación equivalente al monto que se recibe, en efectivo, o en equivalentes de efectivo o en especie por la venta o intercambio de un activo.

El valor neto de realización es: el valor de realización menos los costos de disposición.

Al valor neto de realización también se le conoce como precio neto de venta cuando el activo se encuentra disponible para su venta.

1.2 Método de acumulación: Hace referencia a la forma como se registran o acumulan los costos a lo largo del proceso productivo. El método de acumulación de costos está muy relacionado con el tipo de productos que se fabriquen y el tamaño de la empresa. Pueden ser:

Por órdenes. Este sistema acumula los costos para cada orden, lote o pedido que sea físicamente determinable a medida que avanza su producción. Primero se debe expedir una orden que es la encargada de comenzar el proceso productivo, posteriormente se van incrementando cada uno de los elementos del costo (materias primas, mano de obra directa, costos indirectos de fabricación y en algunos casos la tercerización o contratación externa) con fines estadísticos en una hoja de costos. Los costos se registran a medida que la orden recorre por cada uno de los departamentos para así poder conocer tanto el costo total acumulado, como el costo unitario en la realización de cada producto. Cuando se realiza un pedido, en un sistema

de costos por órdenes, éste puede contener tanto una sola unidad o a su vez puede involucrar la elaboración de varias unidades idénticas o similares amparadas por una sola orden de trabajo.

Por procesos. Este sistema de costeo consiste en la medición de los costos de producción durante un periodo determinado en el transcurso del proceso productivo, para posteriormente poder distribuirlos en el mismo periodo, entre el número de unidades elaboradas. Este sistema, aplica para las empresas que producen bienes de manera continua o en serie y es específicamente significativo cuando el costo presenta dificultades de identificación en el proceso industrial, con un lote de productos en particular. Dichos lotes productivos pueden ejecutarse en organizaciones que fabrican un solo producto o cuando la diferencia entre los tipos de productos no es significativa, es decir, usualmente los productos son homogéneos, este tipo de costeo también permite la realización de una fabricación en serie, el cual es un sistema que acumula los costos en cada uno de los procesos sobre una base de tiempo real, desarrollada a través de estudios de tiempo con peso estadístico apoyado en métodos de ingeniería, para que cuando se trasladen los costos de proceso en proceso hasta más fácil y veraz su determinación.

Por Actividades. Mide el costo y desempeño de las actividades desarrolladas al interior de la organización, y propende por la correcta relación de los costos indirectos de producción y de los gastos administrativos con un producto, servicio o actividad específicos.

Por proyectos. El costeo del proyecto es el proceso de analizar un proyecto con los componentes de una actividad de negocios para poder descubrir cuál es el costo de todos sus elementos. El costeo es unir costos específicos a las variables apropiadas en la actividad y no es lo mismo que calcular un estimado. La estimación es la proyección de costos utilizando datos disponibles. El objetivo del costeo es crear un costo total a lo largo del proyecto y compararlo con los flujos de efectivo que el proyecto probablemente creará. Estos dos cálculos son la base de la mayoría de las decisiones fundadoras de proyectos que los negocios hacen así que el proceso de costeo es frecuentemente vital para la estrategia. Existen muchas etapas principales por las que pasan los procesos de costeo.

Por ciclo de vida. El coste del ciclo de vida de un activo se define como el coste del diseño original en la fase de concepción, la ingeniería detallada, la construcción y la instalación, más el coste total de propiedad, incluidos los costes operativos y de mantenimiento, y la compensación al final de la vida del activo. Se puede conseguir un importante ahorro de costes optimizando el mantenimiento requerido para alcanzar los objetivos comerciales definidos, los objetivos de fiabilidad y el perfil de producción del activo.

1.3 Métodos de asignación de costos: Hace referencia a los criterios que se tienen en cuenta al definir si un concepto consumido dentro del proceso productivo se considera costo del producto o costo del periodo (gasto). Se mencionan las siguientes:

Costeo en la teoría de las restricciones (Trúput). La contabilidad del Trúput (TA) es el sistema de administración contable basado en la Teoría de Restricciones (TOC), la TOC considera que los únicos costos variables son los correspondientes a los materiales directos siendo por consiguiente su ecuación: $PV - MP = \text{Throughput}$ (dinero que ingresó por ventas menos los costos de los materiales directos) y por consiguiente todos los demás costos serán costos fijos.

Costeo variable. Conocido también como coste variable es aquel que se modifica de acuerdo a variaciones del volumen de producción o también por el nivel de actividad, se trata tanto de bienes como de servicios. Es decir, si el nivel de actividad decrece, estos costos decrecen, mientras que si el nivel de actividad aumenta, también lo hace esta clase de costos.

Costeo Directo. Bajo el costeo directo, sólo los costos indirectos de fabricación que varían con el volumen se cargan a los productos.

Es decir, únicamente los costos de los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación variables se incluyen en el inventario. El concepto de costeo directo considera solamente los costos de los materiales, la mano de obra directa y los costos de fabricación variables como costos del producto.

Costeo Total, Absorbente o Tradicional (Full Costing). Asigna al producto los tres o cuatro elementos del costo. No hace distinción entre variables y fijos. Los gastos son sacrificios del período y nada tiene que ver con los inventarios. La utilidad bruta es la diferencia entre las ventas y el costo de estas ventas.

Costeo basado en actividades (Activity Based Costing). Bajo esta metodología se asigna a los productos o servicios los costos de los materiales utilizados sumado al costo de todas las actividades necesarias para producirlos o prestarlos. Adicionalmente se utilizan múltiples bases de distribución de los costos y se costean niveles de información que no contemplan las denominadas metodologías tradicionales.

2. Los sistemas de costos en el Sector público

El sector público, es un conjunto de instituciones (conjunto de organismos administrativos) que ayudan a regular de una forma u otra las decisiones tanto de carácter público, económico y social y también cultural de los países para hacer cumplir la política expresada en la ley de cada país, buscando así fomentar la eficiencia económica, mejorar la distribución de la renta y propiciar la estabilidad y el crecimiento económico.

Respecto a la implementación y uso de sistemas de contabilidad de costos en entidades públicas en Colombia, la normatividad vigente determina que algunas entidades deben contar con sistemas de costos y las metodologías mediante las cuales los deben calcular, mientras que para otras sólo se recomienda su utilización, más no se exige. “El carácter de lo público hace que en ocasiones se piense que no es necesario un sistema para la determinación del costo y su gestión, pues muchos de los servicios que se prestan a la comunidad o las actividades que se realizan internamente, no tienen ninguna contraprestación económica debido a la función social, pero es importante disponer de información que permita la identificación del costo, bien sea para determinar cuál es el impacto que se está generando con cada uno de los productos o servicios que se ofrecen, para facilitar el establecimiento de tarifas según el caso, o finalmente para garantizar el buen uso y adecuada destinación de los recursos del Estado”. (Contaduría General de la Nación, 2007, p.10-11)

El sector público se enfrenta día a día a diversas problemáticas, como ocurre al interior de cualquier organización privada, las cuales exigen una solución oportuna que disminuya el impacto de la mejor manera posible buscando siempre obtener el éxito. En el camino se deben tener en cuenta elementos de primordial relevancia, como el debido control de los costos, es precisamente por esto que se hace de gran importancia la implementación urgente de un adecuado sistema de costeo en las entidades del sector público para poder así, realizar planes, presupuestos y proyecciones más ajustadas a la realidad, generando decisiones asertivas de carácter técnico, administrativo y financiero. El proponer entonces una metodología sería solo un punto de partida en la implantación total de un sistema de costos donde se hace necesario incluir las especificaciones particulares que cada servicio y dependencia colectiva requiera.

Para Rodríguez (2004), la Contabilidad de costos debe formar parte de un sistema integral, esto significa que debe contener información presupuestal, financiera y de gestión; además en los gobiernos que tienen vigente el Control de Gestión, es indispensable y obligatoria para evaluar la Eficacia, la eficiencia y la economía y proceder a la eliminación de ineficiencias y ociosidades.

Los sistemas de costos son una herramienta en la que se apoya la alta gerencia, tanto en las grandes, medianas y pequeñas empresas para la toma de decisiones, de igual manera debe ser un pilar fundamental para los organismos del sector público, dichos sistemas de costeo deben ser viables y oportunos para cualquier sector, pero especialmente en las entidades del sector público, debido a que su fuente principal de ingresos son los tributos que aportan los ciudadanos, y es precisamente en ellos en quienes se debe reinvertir la mayor parte de los mismos, optimizando representativamente los costos asociados a dicha inversión; además de la relevancia en la presentación de la información de una forma clara, útil y oportuna, generando una sólida base en la toma de decisiones, en busca del mejoramiento continuo en toda su gestión.

Los sistemas de costos han contribuido en la evolución de la contabilidad, pasando de una contabilidad de determinación de inventarios y costo de venta a una contabilidad que permita un análisis crítico que como tal coadyuve en la toma de decisiones (González, 2013). Se debe realizar un análisis profundo determinando cuidadosamente el alcance y el impacto que conlleva cada decisión, de igual manera se debe reflexionar sobre la importancia de utilizar correctamente los sistemas de costos para así optimizar el uso de los bienes del Estado y el servicio que presta a la comunidad, a través de sus programas de gobierno los cuales están dirigidos a satisfacer las necesidades de los ciudadanos promoviendo el desarrollo social y económico en los departamentos, municipios y territorios indígenas, cotejando cuidadosamente que se incluyan anualmente los recursos necesarios en el presupuesto público para cumplir con su cometido.

A continuación se presenta un breve detalle del proceso de implementación de modelos de costos en algunos países:

País	Avance
Alemania	Desde 1996 se avanza en el desarrollo de un sistema de contabilidad de costos en la administración federal y en los entes territoriales. En unos países se ha logrado introducir un sistema de contabilidad de costos para todo el conjunto de la administración pública y en otros se ha logrado desarrollar un presupuesto orientado a la evaluación de proyectos, cubriendo impactos financieros.
España	Cuenta con un documento guía para la aplicación de sistemas de costos en el sector público y múltiples estudios sobre costos en administraciones locales.
Estados Unidos	IFAC emitió en el año 2000 un estudio denominado <i>Perspectivas de contabilidad de costos para la administración pública</i> y desde ese momento se viene avanzando en el implementación de modelos de costos en las entidades públicas. Se muestran los resultados mediante sistemas que producen informes que recogen la realidad del sector público.
Colombia	En el año 2007 se emite el <i>marco de referencia para la implementación de sistemas de costos en el sector público</i> y aunque no se hizo obligatorio la implementación de modelos de costos si se recomienda iniciar este proceso
Australia	Desde 1994-95 se menciona que se deben ir preparando los certificados financieros acumulados de las entidades gubernamentales y empresas públicas pero se exigían consolidarlos para el último año fiscal 96-97. El

	<p>objetivo es construir una estructura financiera consistente y que los fines y las metas puedan medirse sobre una base real para mejorar la transparencia de las actividades del sector público y que este sea más eficiente.</p>
Canadá	<p>En el 94 se crea en el gobierno una revisión de programas que incluye la mejora y eficacia a los programas del sector público, respondiendo a la demanda de un mejor sector público. Ya para el 95 se crean unos puntos básicos que ayudan a la claridad, a la responsabilidad y a la gestión y que también mide el alcance de los resultados y en el 96 algunos departamentos se sometieron a una prueba piloto.</p>
Dinamarca	<p>Desde 1983 tienen un programa de modernización aunque discontinuo, ya en 1992 toman fuerza con un sistema altamente descentralizado que muestra resultados basados en: las asignaciones presupuestarias, en los gastos y fuentes de financiación, en los resultados de las actividades y en los costos.</p>
Finlandia	<p>Se lleva diez años trabajando en la reforma a partir de 1995 con el fin de orientar al sector público y han hecho un énfasis en lo contable.</p> <p>Se han hecho varios estudios a empresas públicas en cuanto a la valoración y la gestión basada en los resultados.</p>
Luxemburgo	<p>Han realizado una amplia reforma administrativa en la que se mejora la competitividad de la administración. La orientan en dos sentidos, lo externo donde se incluyen los servicios públicos y lo interno que aplica en la organización y la gestión. Ayudando a la revisión de los sistemas de contabilidad pública.</p>
Nueva Zelanda	<p>Es uno de los países con mayor avance en reformas para la toma de decisiones públicas, por ejemplo con la ley en 1994 de “<i>Responsabilidad Fiscal</i>” con resultados que se muestran a final de año.</p> <p>También se han hecho reformas parlamentarias y en 1996 se reforma la ley de gobierno efectiva en 1998 que regula la transparencia en el gobierno central.</p>
Portugal	<p>Se han realizado planes piloto por parte del Ministerio de Hacienda. Actualmente comienza en el proyecto de un sistema que será utilizado en departamentos administrativos bajo la responsabilidad del Director general de Contabilidad Pública.</p>

<p>Reino Unido</p>	<p>País donde se han realizado mayores reformas para aumentar la eficiencia. Manejan como política de gobierno que establecer un tope para el gasto público.</p> <p>Para 1995 teniendo en cuenta la contabilidad y el control presupuestario en julio se elabora un libro blanco. Para 1998-99 mejoran ya deben mostrar los activos de los departamentos y ya en el 2005 se tiene control del gasto público.</p>
---------------------------	--

Tabla 1. Estado actual de la implementación de sistemas de costos en algunos países
Fuente: Federación española de Municipios y Provincias, Contaduría General de la Nación de Colombia

La implantación de un sistema de costos y su correcta aplicación al interior de una organización es definitivamente relevante, debido a que independiente del sistema que se escoja para aplicar, éste permite asignar los costos a cada producto o servicio de manera fácil y sencilla. Sumado a esto permitirá calcular los insumos, mano de obra y todos los costos asociados que se encaminen a absorber dicho costeo, en los diferentes procesos productivos teniendo como fin principal el cálculo de los costos unitarios en la elaboración y transformación de cada producto o servicio, resaltando no solo la importancia de implementar los sistemas de costeo, sino también de su correcta utilización dentro de las entidades del sector público, permitiendo ejecutar debidamente los recursos que el Estado proporciona para entregar bienes y servicios a la comunidad de forma eficiente y oportuna.

Los sistemas de costos constituyen una base confiable en la valoración objetiva de los elementos del costo del ente gubernamental, ya que cuantifica de acuerdo a criterios objetivos de costos los recursos requeridos y consumidos, contribuye en mejorar la eficiencia, eficacia, y competitividad al conocer los diferentes comportamientos productivos de las unidades que operan dentro de la organización, coadyuva en la distribución objetiva y equitativa de los recursos según las necesidades, permite conocer los procesos, y actividades que se desarrollan, realizar análisis a la hora de contratar proveedores de bienes y servicios evaluando la mejor alternativa, así como establecer si existe irregularidades (Carrasco y otros, 2010).

3. La administración de justicia en Colombia y la importancia de implementar sistemas de costos

La Fiscalía General de la Nación (independientemente de su estructura administrativa organizacional en cada una de las sedes a nivel nacional), por mandato de la Constitución Política de Colombia, es el ente encargado de administrar justicia de manera imparcial a través del ejercicio de la acción penal, es decir investiga conductas punibles y acusa a los presuntos infractores ante los jueces competentes, diseña y ejecuta la política criminal del Estado Colombiano con el objeto

de que los ciudadanos puedan tener acceso equitativo y eficiente a la justicia y se les permita el restablecimiento del derecho e indemnización por los daños causados (Constitución Nacional, 1991).

El ejercicio de su actuar procesal se desarrolla a través de sus procesos misionales: Atención a Víctimas del delito y usuarios, Investigación y Judicialización, Justicia Transicional (apoyo a los procesos de paz, que busca garantizar a las víctimas del conflicto la verdad, justicia, reparación y no repetición) (Resolución 0-0209, 2012), Extinción del Derecho de Dominio y Protección y Asistencia a Testigos, Víctimas e Intervinientes en el proceso penal; los cuales son asistidos por los procesos Estratégicos y de Apoyo.

El acceso a la justicia por parte de los ciudadanos se realiza de manera personal, escrita, a través de la página web dispuesta por la entidad para ello (solo para delitos de hurto, violencia intrafamiliar e inasistencia alimentaria) y de oficio (sin necesidad de que sea interpuesta denuncia en caso de vulneración de derechos fundamentales). En el momento en el que el usuario da a conocer hechos que considera como delito, la institución le presta el servicio de orientación y recepción de denuncias, le da a conocer sus derechos, se crea la noticia criminal y se direcciona su solicitud según el caso a las diferentes dependencias, como lo son: policía judicial, Centro de Atención a Víctimas de Violencia Intrafamiliar CAVIF, Centro de Atención Integral de Víctimas de Abuso Sexual CAIVAS, Centro de Atención a Víctimas CAV, salas de Atención al Usuario SAU, Unidad de Reacción Inmediata URI, Unidad de Responsabilidad Penal para Adolescentes, centros de conciliación, Medicina Legal y demás dependencias según la organización administrativa de la institución. Lo anterior con el ánimo de satisfacer las necesidades de los ciudadanos y evitar su revictimización. Igualmente, la Fiscalía General de la Nación en el ejercicio de su función, desarrolla programas de prevención delincencial en la población con el fin de prevenir el incremento de delitos y promover la participación ciudadana a través del programa “Futuro Colombia”.

Los procesos desarrollados al interior de la entidad se detallan a continuación (Resolución 0-0204 del 16-feb-2015):

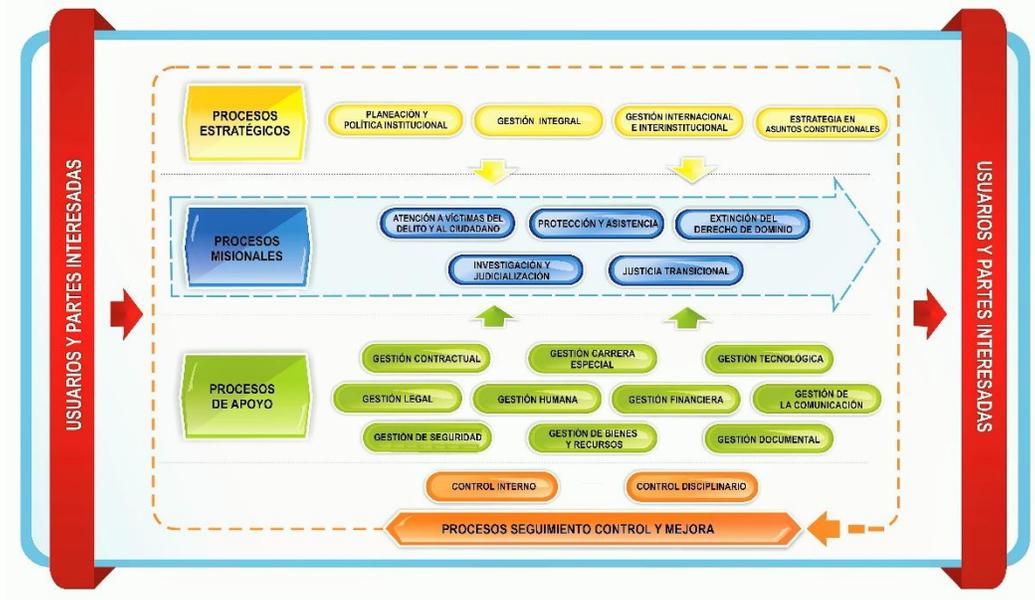


Figura 2. Mapa de procesos institucionales

Fuente: http://www.fiscalia.gov.co/colombia/wp-content/uploads/2013/03/DireccionamientoEstrategico2013_2016.pdf

Interacción de los procesos misionales:

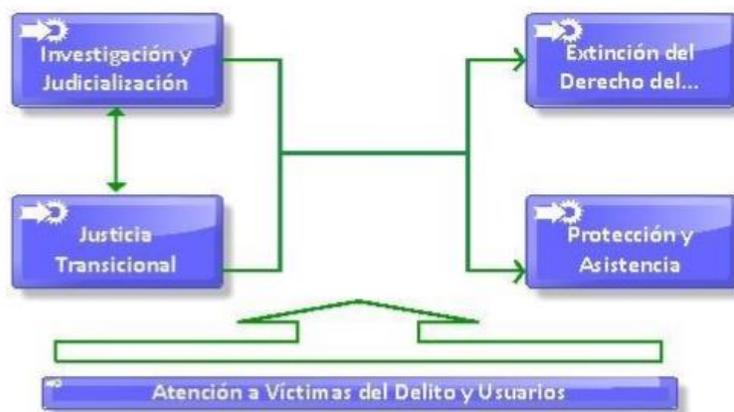


Figura 3.

Fuente: Resolución No. 0011 de 2015, Manual del Sistema de Gestión Integral de la Fiscalía General de la Nación

Organigrama Fiscalía General de la Nación Dirección Seccional de Antioquia

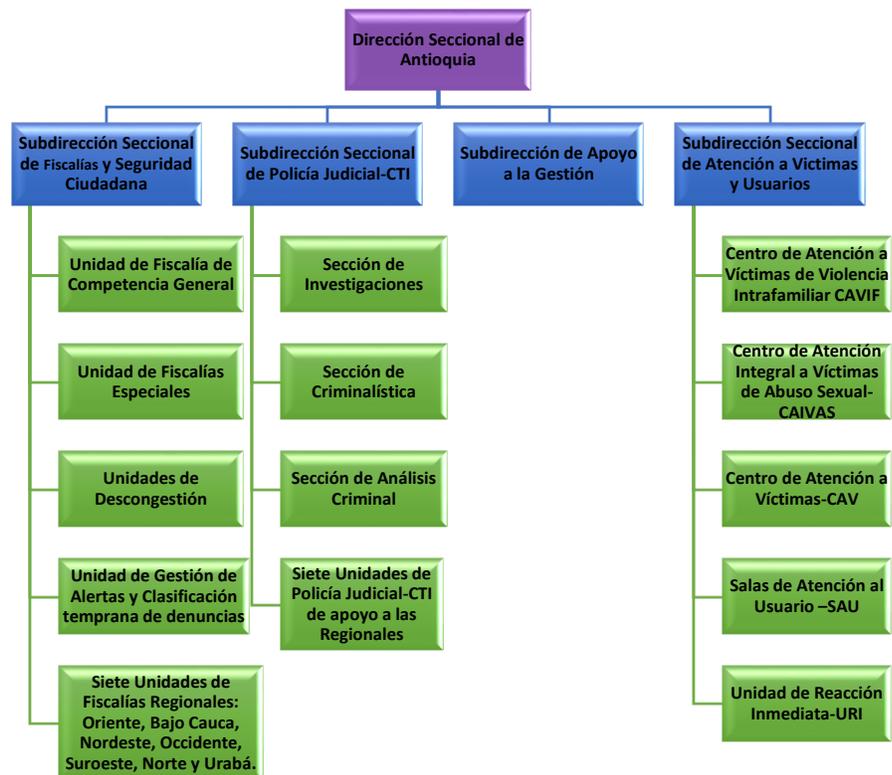


Figura 4.

Fuente: Elaboración propia, según Resolución 0068 de 2014

La Seccional Antioquia, tiene injerencia en 106 municipios del departamento de Antioquia, concentrados en regiones:

- Unidad Regional del Oriente con sede en Rionegro: comprende los municipios de Concepción, Alejandría, San Rafael, Guatapé, El Peñol, Granada, El Santuario, San Carlos, Cocorná, Sn Francisco, San Vicente, Guarne, Marinilla, Rionegro, El Retiro, La Ceja, La Unión, El Carmen de Viboral, Sonsón, Abejorral, Argelia y Nariño.
- Unidad de Fiscalías Regional del Bajo Cauca con sede en Caucasia: comprende los municipios de Tarazá, Cáceres, Caucasia, Nechí, Zaragoza y El Bagre.
- Unidad de Fiscalías Regional del Nordeste Antioqueño con sede en Segovia: comprende los municipios de Segovia, Remedios, Amalfi, Anorí, Vegachí, Yalí, Yolombó, Cisneros, San Roque y Santo Domingo.

- Unidad de Fiscalías Regional del Occidente Antioqueño con sede en Santa fe de Antioquia: Conformado por los municipios de Dabeiba, Uramita, Peque, Cañas Gordas, Frontino, Abreaquí, Sabanalarga, Buriticá, Liborina, Giraldo, Olaya, Santa fe de Antioquia, Sopetrán, San Jerónimo, Caicedo, Anzá, Ebéjico y Heliconia.
- Unidad de Fiscalías Regional del Suroeste Antioqueño con sede en Andes: comprende los municipios de Urrao, Betulia, Concordia, Salgar, Titiribí, Amagá, Venecia, Fredonia, Ciudad Bolívar, Hispania, Betania, Andes Jardín, Tarso, Pueblorrico, Jericó, Támesis, Valparaiso, Caramanta, Carmen de Atrato (Chocó), La Pintada, Carmen de Atrato, Santa Bárbara y Montebello.
- Unidad de Fiscalías Regional del Norte Antioqueño con sede en Yarumal: comprende los municipios de Ituango, Toledo, San Andrés de Cuerquia, San José de la Montaña, Belmira, Santa Rosa de Osos, Entrerrios, Don Matías, San Pedro de los Milagros, Valdivia, Briceño, Campamento, Yarumal, Angostura, Guadalupe, Carolina y Gómez Plata.
- Unidad de Fiscalías Regional del Urabá Antioqueño con sede en Apartadó: comprende los municipios de San Juan de Urabá, Necoclí, Arboletes, San Pedro de Urabá, Turbo, Apartadó, Carepa, Vigía del Fuerte, Chigorodó y Mutatá.

Independientemente de la estructura organizacional administrativa que presente la Fiscalía General de la Nación en el territorio colombiano, su mapa de procesos ha sido estructurado dentro del direccionamiento estratégico con miras al fortalecimiento y modernización que viene desarrollando, para apoyarlo la institución debe contar con herramientas de gestión como los sistemas de costos, que le permita inicialmente estructurar su presupuesto acorde con sus necesidades, basado en información confiable y así planificar de manera razonable la ejecución de recursos garantizando el desarrollo normal de su función. Además, constituye un elemento de análisis para controlar los recursos consumidos, pues permite comparar lo ejecutado con lo presupuestado al final del ejercicio y evaluar el desempeño en cumplimiento de los objetivos misionales, de gestión y apoyo (International Federation of Accountants [IFAC], 2000).

Es clave para la institución y en el caso particular objeto de estudio la Seccional Antioquia, contar con un sistema de costos, ya que le permitirá a los directivos controlar y reducir costos de funcionamiento a través de la detección de actividades y procesos que agregan y no agregan valor con el ánimo de que sean reconsiderados y destinados a otros que requieren inyección de recursos, facilitando el desarrollo eficiente de la función pública, al identificar recursos necesarios o subutilizados, al hallar las causas que generan cambios significativos en los costos de un periodo a otro y analizar el comportamiento de éstos a fin de replantear la asignación y ejecución en

periodos futuros, diseñar y proponer estrategias y medidas que permitan subsanar ineficiencias, [rediseñar y/o eliminar procesos y actividades, con miras a que el ejercicio de la administración de justicia se desarrolle en atención a los principios de eficiencia, eficacia, economía, celeridad, transparencia, responsabilidad] (IFAC, 2000).

Igualmente, permite evaluar el desempeño, medir el rendimiento, optimizar los recursos y fortalecer el sistema de control interno, aspectos importantes en el momento de construir y proponer estrategias a nivel estratégico y toma de decisiones con una adecuada planificación. Si bien la Fiscalía General de la Nación no fue creada por el Gobierno Nacional con fines de financiación y rentabilidad, es importante para el Estado contar con herramientas que le permita evaluar periódicamente su gestión, realizar análisis de costo-beneficio y determinar el impacto de la labor que realiza en la sociedad. Y aunque el acceso al servicio de justicia no tiene costo para la sociedad porque constituye un derecho fundamental, es importante para la entidad gubernamental que se valore el servicio que presta, debido a que dicha información, puede ser utilizada como instrumento de retroalimentación de mejora continua, además coadyuvaría en la optimización de actividades y procesos desarrollados en cada una de sus unidades de trabajo permitiéndole redistribuir los recursos para la adquisición de herramientas tecnológicas y capacitación periódica del personal, para así estar a la vanguardia en la detección y judicialización oportuna de fenómenos punibles.

La implementación de un sistema de costos, aporta información confiable a la ciudadanía y entes de control para que sean veedores de la ejecución eficiente de los recursos públicos, lo cual podría generar una mayor transparencia y paralelamente una notable conciencia social tanto a nivel interno como externo del uso razonable de los servicios de justicia.

4. Metodología utilizada en la investigación

Esta investigación es de tipo cualitativa y explicativa, dado que su objetivo principal es determinar el sistema de costos que mejor satisface las necesidades de información de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia, de acuerdo con las características de la entidad y sus necesidades de información.

El instrumento utilizado para la recolección de información es la entrevista, ya que es la mejor herramienta según la naturaleza de la investigación. Es pertinente dada la temática que se está tratando, debido a que se requiere de un mayor nivel de descripción y discusión del que podría entregar la encuesta. Se diseñaron dos tipos de entrevista, teniendo en cuenta el perfil de los funcionarios entrevistados, categorizándolos en nivel directivo, jefe de sección y funcionarios de apoyo a la gestión. Se entrevistaron los siguientes funcionarios:

- Director Seccional de Fiscalía y Seguridad de Antioquia
- Subdirector Seccional de Policía Judicial del CTI Antioquia
- Jefe de la Sección de Criminalística del CTI Antioquia
- Encargada de manejar el presupuesto de la Fiscalía General de la Nación
- Contadora de la Subdirección Seccional de Apoyo a la Gestión de Antioquia
- Jefe de Presupuestos de la Subdirección Seccional de Apoyo a la Gestión

5. Principales resultados

Se realizó la transcripción de las entrevistas, se consolidó la información y a continuación se presentan los resultados, los cuales se agruparon de acuerdo con los principales temas alrededor de los cuales se indagó a los funcionarios de la entidad.

Utilidad e importancia de un sistema de costos en la entidad

De acuerdo con la información recolectada, la entidad no cuenta con un sistema de costos, por tanto no es posible valorar los servicios que presta la institución en conjunto; es decir, no es posible costear actividades de investigación, judicialización, peritajes entre otros, que consumen recurso humano, bienes e insumos.

En general tanto funcionarios del nivel directivo como administrativo coinciden en que la única manera de proyectar en la actualidad el consumo de recursos es el presupuesto, el cual se prepara a través de la recolección de información de las necesidades de cada una de las unidades basada en la experiencia o presentando en algunos casos cotizaciones. La entidad cuenta con un software que entrega a la contabilidad información desagregada por centros de costos. Esta información es la que se aporta a otras áreas cuando se requiere hacer algún proceso de costeo de algún recurso en especial.

La información se recopila por centros de costos a través de la contabilidad, paralelamente permite a modo general determinar el valor de los gastos y que porción de éstos son fijos, por ejemplo el pago de nómina del CTI y Fiscalía, de servicios públicos, arrendamientos, obligaciones laborales, consumo de insumos y mantenimiento, información necesaria para determinar necesidades de personal, bienes, insumos y servicios, lo cual es útil para que los directivos puedan enfocarse en gestionarlos, pero que resulta insuficiente al momento de tomar decisiones.

Dicha información en algunos casos, permite plantear políticas respecto a cómo disminuir errores administrativos producto de malas prácticas, que en algunos casos puede generar privación

de la libertad injustificada, detrimento del parque automotor incautado por exposición inadecuada a fenómenos ambientales que generan deterioro, o a los altos costos financieros por mantenimiento de títulos valores en custodia de la Fiscalía General de la Nación, sobre los cuales aún no se han tomado decisiones jurídicas por parte de fiscales. Esto puede generar demandas en contra de la institución por parte de los afectados y de las personas que están siendo investigadas generando, así mayores costos para la entidad.

Utilidad de un sistema de costos al interior de la institución.

Las personas entrevistadas que ocupan niveles directivos y de jefatura coinciden en que es muy importante la implementación de un sistema de costos al interior de la institución ya que aportaría información objetiva y confiable para la toma de decisiones por los siguientes aspectos:

- Determinar costos unitarios de los servicios que presta la institución a la comunidad.
- Distribución eficiente del recurso humano, insumos, bienes, servicios.
- La información recolectada y procesada por el sistema de costos sería un insumo para el sistema de gestión de la organización, en él se evalúa el desarrollo de las actividades misionales del ente y el cumplimiento de las metas, lo cual permite elaborar pronósticos respecto a la optimización de recursos y redistribución objetiva de los mismos.
- Arrojaría información para la construcción de indicadores que permitan hacer seguimiento al cumplimiento de las metas y rendimiento de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia en el logro de los objetivos propuestos.
- La Dirección Seccional de Fiscalías de Antioquia, tiene injerencia en la administración de justicia y desarrollo de actividades investigativas en 106 municipios de Antioquia, en los cuales se realizan análisis de índices de criminalidad, aspecto que implica desarrollar estrategias que permitan cubrir de manera eficaz las necesidades de la población; es allí como la contabilidad de costos podría intervenir como herramienta para valorar el costo beneficio de abrir nuevas unidades, de trasladarlas o cerrarlas, con miras a cubrir las necesidades de la ciudadanía y que se les garantice el acceso eficiente a la justicia y reparación.
- Coadyuvaría en la identificación de las necesidades de las unidades de fiscalía y C.T.I, a fin de poder satisfacerlas de manera oportuna.
- Permitiría medir de manera más detallada la ejecución de recursos. Lo que se puede medir se puede controlar y verificar el cumplimiento de las metas.
- Contribuiría en la elaboración de informes que los directores seccionales deben presentar al Fiscal General de la Nación en términos de gestión, calidad, cumplimiento de directivas, relacionadas con la ejecución de recursos, operatividad (evaluación costo-beneficio), y medir el rendimiento de la seccional.

- Permitiría valorar razonablemente el costo de funcionamiento que implica abrir unidades en zonas del departamento de Antioquia, que debido a los altos índices de criminalidad se hace necesario crear.
- Desde el punto de vista de la eficiencia, existen funcionarios, locaciones, vehículos, entre otros recursos, subutilizados. Un sistema de costos permitirá maximizar el servicio en cada una de las unidades al identificar sus necesidades y replantear el desarrollo de las actividades investigativas, dado que no todas las unidades locales en el departamento presentan las mismas necesidades y dinámicas delictivas. Así como identificar si dichas dinámicas son directamente proporcionales a los costos en los que se incurre en el desarrollo de las investigaciones y procesos penales. Por ejemplo, existen delitos que por su complejidad implican que investigadores, fiscales, tengan que incrementar medidas para garantizar su seguridad, dentro de las que se encuentran realizar desplazamientos por aire y no por tierra, solicitar asignación de armamento, chalecos, radios, despliegue de mayor número de funcionarios, o pedir apoyo a otras entidades como el Ejército Nacional o la Policía Nacional.
- Contribuiría en la toma de decisiones respecto a si es viable abrir una unidad en determinados puntos del territorio Antioqueño, y con base en información arrojada por informes de costos proyectar una efectiva planificación de los recursos que se necesitan para que dicha unidad funcione eficientemente y se pueda satisfacer las necesidades de la ciudadanía, en cumplimiento de la misión y objeto social de la institución, el cual se orienta a la administración de justicia, al logro de la verdad y la reparación de las víctimas.
- Dependiendo del fenómeno delictivo que presenta determinada zona, también se puede direccionar el servicio que se va a prestar y el costo en el que se va a incurrir, por ejemplo si se debe prestar servicio de inspección a cadáver, el cual implica altos costos por el mantenimiento de vehículos (necro móvil), se debe tener en cuenta sus costos de sostenimiento (protocolos de esterilización para evitar contaminación por transferencia).

Respecto al aporte del sistema de costos a la gestión:

- La construcción de indicadores cuantitativos y cualitativos con base en la información recolectada y procesada por los sistemas de costos, permitiría detectar falencias en la prestación de servicios a la comunidad, aspecto clave para los directivos a la hora de concertar y concretar decisiones.
- Permitiría analizar datos históricos, compararlos con lo ejecutado y proyectar capacidad de inversión para poder establecer en un momento dado, si es mejor opción tercerizar servicios, como ya sucedió con vigilancia, aseo y mantenimiento de las instalaciones, que actualmente está en manos de empresas privadas, enfocando esfuerzos al cumplimiento de las actividades misionales.

- Ayudaría a los directores y subdirectores a conocer como están sus unidades, les permitiría medir su rendimiento y direccionar esfuerzos hacia las zonas geográficas con más altos índices de criminalidad.
- Permitiría llevar un mejor control de la ejecución de los recursos para evitar desperdicios por incurrir en costos y gastos innecesarios.
- Ayudaría en el planteamiento de nuevos modelos de investigación. En la actualidad existe una política institucional denominada “priorización de casos”, en la que se categoriza, asocia y contextualiza hechos y dinámicas delictivas, lo cual permite atacar estructuras delincuenciales y no personas a nivel individual, pues con la captura de integrantes o cabecillas de estructuras delictivas no se garantiza que el fenómeno delincencial desaparezca. Lo anterior, permite concentrar esfuerzos y redistribuir mejor los recursos.
- Permitiría a los directivos medir e identificar ineficiencias en el desarrollo de los procesos de gestión de fiscales, programas metodológicos, investigaciones y con base en los resultados realizar comités de consejos, es decir construir acciones correctivas y jalonar e impulsar el desarrollo de las actividades investigativas.
- Contribuiría en el planteamiento de políticas para la disminución de tiempos de ejecución de algunas actividades.
- Permitiría tener un mejor conocimiento de la institución, de sus necesidades desde una perspectiva más razonable y así proyectar modelos de gestión más eficaces de cara a obtener mejores resultados.
- Conocer el costo de los servicios que presta la institución permitirá incentivar la cultura del uso razonable de los recursos no solo al interior de la institución, sino también en la ciudadanía, ya que a veces esta última hace uso inadecuado del aparato judicial al incurrir por ejemplo en falsas denuncias. De igual manera permitiría construir y promover nuevas políticas en el campo criminal en el que se apunte más a la prevención.

6. El Costeo Basado en Actividades como la metodología de costeo más recomendable para la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia

De acuerdo con los resultados obtenidos en el trabajo de campo y teniendo en cuenta las necesidades de información y los posibles usos que harían de un sistema de costos tanto la dirección como las demás dependencias de la entidad, consideramos que de las metodologías de costos expuestas en la primera parte de este artículo es el *Costeo Basado en Actividades, ABC* (por sus siglas en inglés) la metodología de costeo que más se adecúa a las necesidades de información de las Fiscalía General de la Nación; pues tal como lo indica Cuervo y otros (2013) es una metodología para los que no solamente desean mantener los objetivos tradicionales de reportar información de costos, sino para los que creen que es indispensable el análisis a todos los niveles de la organización. (p. 47).

El ABC hace parte de las denominadas metodologías modernas de costos, que surgieron con el objetivo de superar el cálculo tradicional de costos y proporcionar información útil para la toma de decisiones, pues no solo suministra información sobre el costo de los productos o servicios, sino sobre otros niveles tales como los centros de costos, las actividades, los procesos entre otros. Para Cuervo (2013) el ABC *es una filosofía que además de ser confiable, contribuye con un concepto novedoso: los productos o servicios (objetos de costo) no consumen recursos, consumen actividades.* (p.47)

En varias regulaciones tanto nacionales como internacionales se ha expuesto la importancia de que los Estados o las administraciones locales implementen modelos de costos bajo la filosofía ABC. La Federación Española de Municipios y Provincias expone que: *El hecho de que el proyecto contemple, simultáneamente, el cálculo de los costes utilizando una metodología analítica fundamentada en la filosofía del sistema de costes basado en las actividades (Activity Based Cost) y el desarrollo de un catálogo de indicadores de gestión (priorizando los indicadores de eficiencia), supone dotar a los Ayuntamientos de una importante herramienta de gestión de vital trascendencia para negociar la financiación de los servicios compartidos con otras instituciones y para mejorar la gestión municipal, esto es, introduciendo criterios de racionalidad y de eficiencia en la prestación de los servicios a los ciudadanos, que en cualquier caso solo puede redundar en un mejor aprovechamiento de los recursos públicos y de la calidad de los servicios prestados.*

Tanto el IFAC (International Federation of Accountants) como el FASAB (Federal Accounting Standards Advisory Board) han recomendado la implementación de modelos de costos bajo la metodología ABC, para el IFAC: *Una ventaja del ABC es que minimiza las distorsiones en el costeo de los productos que resultan de la asignación arbitraria de costos indirectos. Derivado de la asignación de costos a través de las actividades, se proporciona mayor exactitud en los costos de los productos y servicios. ABC también ayuda a evaluar la eficiencia y el costo efectivo de las actividades, especialmente si las actividades están clasificadas de acuerdo con el valor agregado que le generan a la organización o a los productos.* (Estudio 12, Párrafo 157)

La Contaduría General de la Nación en Colombia (2007), también recomienda el ABC como metodología apropiada para el sector público: *Por lo anterior, consideramos que el Costeo Basado en Actividades debe ser la metodología de costeo utilizada para efectos administrativos y contables por los entes públicos, que les permita una mejor gestión de sus procesos y actividades y redunde en beneficio no sólo de las empresas sino de la comunidad en general.*

Para Rodríguez (2004), *dadas las características del Sector Público y al ser este generador de un gran número de actividades que no generan valor agregado, el ABC es un procedimiento adecuado al que los sistemas deberían tener como horizonte.*

El Costeo Basado en Actividades le permitiría a la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia, costear no solo las dependencias o centros de costos como se hace en la actualidad, sino tener un control más detallado sobre el consumo de recursos, costear las actividades desarrolladas en cada una de las dependencias, costear los procesos que hacen parte de la estructura organizacional y los diferentes servicios que presta, permitiendo realizar comparativos por cada una de las unidades locales, así como realizar análisis de valor agregado y complementar los modelos de medición de gestión que se realizan en la entidad.

CONCLUSIONES

- El sistema de costos que mejor satisface las necesidades de información de la Fiscalía General de la Nación Seccional Antioquia, es el Sistema de Costeo Basado en Actividades ABC, debido a que:
 - Contribuye en la ejecución razonable y objetiva de los recursos públicos, factor importante a la hora de realizar controles por parte de la institución, antes de control y ciudadanía, respecto a cómo está siendo invertido el erario público. Aspecto que favorece la recuperación de la confianza de la población en las organizaciones del Estado.
 - Es insumo clave en la planeación y presupuestación, a fin de que se asigne de manera asertiva y según las necesidades, los recursos que requiere la institución en cada una de sus unidades para el desarrollo normal de su objeto social.
 - Permite a los directivos realizar evaluación y análisis de contexto respecto a los avances en el cumplimiento de las metas establecidas sobre inversión y ejecución de recursos públicos, y con ello determinar tácticas de mejoramiento continuo de la gestión a la hora de concertar y tomar decisiones.
 - Posibilita la evaluación de proporcionalidad costo – beneficio, respecto al desarrollo de las labores que adelantan fiscales, investigadores, peritos y demás funcionarios que hacen parte de la planta de personal de la institución, y según los resultados establecer directrices y políticas que conduzcan al cumplimiento de las funciones bajo los principios de eficiencia, eficacia, efectividad, economía y razonabilidad.
 - Contribuye en la construcción de indicadores de gestión cuantitativos y cualitativos, que permitan detectar falencias, analizar datos históricos y compararlos con lo ejecutado, medir el rendimiento, así como proyectar estrategias de gestión encaminadas a la mejora continua y logro de los objetivos misionales de la institución.
 - Permite identificar de manera objetiva y oportuna el costo de actividades, procesos y servicios, recursos ociosos y aquellos agregan o no valor a la institución, a fin de establecer controles que impacten de manera positiva la reducción de costos de funcionamiento y la optimización de las áreas y unidades de trabajo.

- Fomenta la cultura del uso razonable de los recursos al interior de la institución y por parte de la ciudadanía.
- Lo anterior permite tener un mejor conocimiento de la institución, de sus necesidades desde una óptica más objetiva, aspecto importante a la hora de diseñar y proponer ante la Dirección Nacional de Seccionales y Seguridad Ciudadana, nuevos modelos de investigación y políticas en el campo criminal.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- (Femp), F. E. D. M. Y. P. (2006). Proyecto de investigación: Implantación de un sistema de costes en la Administración Local. Retrieved from http://www.femp.es/files/566-577-archivo/Guia_Implant.pdf
- Aguirre, A., & Marín, C. (2008). *Análisis de costos de calidad y no calidad de la secretaria de planeación municipal (Alcaldía de Pereira - Sector central)*. Universidad Tecnológico de Pereira. Retrieved from <http://repositorio.utp.edu.co/dspace/bitstream/11059/1531/1/6581522A284.pdf>
- Astros, I. J. T. (2015). Tipos de sistemas de costos. Retrieved from <http://www.monografias.com/trabajos90/sistemas-costos/sistemas-costos.shtml#tiposdesia#ixzz3beRMBRVm>
- Aviles, D., & Vidal, A. (2013). *Implementación de un sistema de costos por procesos en el vivero de Yanaturo perteneciente a la empresa pública municipal de aseo de Cuenca EMAC-EP. El Escorial*. Universidad de Cuenca. Retrieved from <http://dspace.ucuenca.edu.ec/bitstream/123456789/4385/1/tesis.pdf>
- Boschin, M. J., & Metz, N. G. (2009). Gestión de costos en instituciones educativas. *Revista Del Instituto Internacional de Costos, n.5*, 563–587. Retrieved from http://www.revistaic.org/articulos/num5/articulo24_esp.pdf
- Carrasco, D., Caparrós, M., & Toledano, D. (2010). El Libro blanco de los Costes en las Universidades : análisis del coste de los servicios universitarios como base de información para los modelos de financiación de la universidad pública Española. *Revista Del Instituto Internacional de Costos, n.6*, 7–27. Retrieved from http://www.revistaic.org/articulos/num6/articulo1_esp.pdf
- César, T. J. (2009). Costos en el Sector Público Importancia de la Relación con la Presupuestación. *Vis. Futuro vol.11 no.1 Miguel Lanus Ene./jun., 11*. Retrieved from http://www.scielo.org.ar/scielo.php?pid=S1668-87082009000100001&script=sci_arttext
- Contaduría general de la Nación. (2007). Marco de referencia para la implementación de sistemas de costos en el sector público. Retrieved from http://www.contaduria.gov.co/wps/wcm/connect/f6178d42-abf3-4a9f-a78e-52470d242414/MarocRefencia_SistCostos.pdf?MOD=AJPERES
- Cuervo, J., & Osorio, J. (2007). *Costeo basado en actividades -ABC-*. Ecoe Ediciones.
- Cuervo, J., Duque, M.I., Osorio, J. (2013). *Costeo basado en actividades -ABC-*. Ecoe Ediciones.

- Duque, M., Gomez, L., & Osorio, J. (2009). Análisis de los sistemas de costos utilizados en el sector salud en Colombia. *Revista Del Instituto Internacional de Costos, n°5*. Retrieved from http://www.revistaiaic.org/articulos/num5/articulo21_esp.pdf
- Fernández, E. (n.d.). *Cruzano fronteras: tendencias de Contabilidad Directiva para el siglo XXI*.
- Fiscalía General de la Nación. (2012). *Resolución No. 0-0209 - Manual del Sistema de Gestión Integral de la Fiscalía General de la Nación*.
- Fiscalía General de la Nación. (2014). *Resolución 00068 - Por medio de la cual se establece la estructura funcional y organizacional de la Dirección Seccional Antioquia, de la Subdirección Seccional de Fiscalías y de Seguridad Ciudadana, y de la Subdirección Seccional de Policía Judicial - CTI*. Manuscrito no publicado.
- Fiscalía General de la Nación. (2014). *Resolución 00564 - Por medio de la cual se organiza el funcionamiento de las Direcciones Seccionales en el área de Policía Judicial - CTI y se dictan otras disposiciones*. Manuscrito no publicado.
- Fiscalía General de la Nación. (2014). *Resolución 00566 - Por medio de la cual se implementa la organización y articulación de las Direcciones Seccionales y se establecen lineamientos para su funcionamiento*. Manuscrito no publicado.
- Fiscalía General de la Nación. (2015). *Resolución 0-1034 - Manual específico de funciones y requisitos de los empleos que conforman la planta de personal de la Fiscalía General de la Nación*. Manuscrito no publicado.
- Fiscalía General de la Nación. (2015). *Resolución 0011 - Manual del sistema de gestión integral de la Fiscalía General de la Nación*. Manuscrito no publicado
- Galarza, V. (2014). *Análisis de la valoración financiera y económica de proyectos presentados por entidades del sector público dentro de "la cultura de gratuidad de los servicios."* Universidad San Francisco de Quito. Retrieved from <http://repositorio.usfq.edu.ec/bitstream/23000/3671/1/112089.pdf>
- González, D. M. (2013). *Implementación de sistemas de costeo en entidades del sector público. ¿Aporte a la gestión de las entidades o solo cumplimiento de la norma? Estudios de caso*. Universidad Nacional de Colombia. Retrieved from <http://www.bdigital.unal.edu.co/45959/1/1022342258.2013.pdf>
- International Federation of Accountants. (2000). *Perspectives on Cost Accounting for Government*. IFAC Public Sector Committee. New York. Retrieved from http://www.fasab.gov/pdffiles/ifac_perspectives.pdf
- Ipsasb. (2014a). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements (Vol. I)*.

- Ipsasb. (2014b). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements 2014 Edition Volume II* (Vol. II).
- Jarro, V., & Gómez, C. (2011). *Diseño e implementación de un sistema de costos para la clínica Guarne*. Universidad Industrial de Santander. Retrieved from <http://repositorio.uis.edu.co/jspui/bitstream/123456789/5451/2/142366.pdf>
- Mesías, J. (2006). *La comparación de los costos en las organizaciones desde la perspectiva cualitativa*. EAFIT. Retrieved from https://repository.eafit.edu.co/bitstream/handle/10784/1168/JaimeLeon_Mesias_2006.PDF?sequence=3&isAllowed=y
- Morala, M. (2001). Cruzando fronteras: tendencias de contabilidad directiva para el siglo XXI (p. 19). España. Retrieved from <http://dialnet.unirioja.es/servlet/libro?codigo=518990>
- No, T. (n.d.). Costos de los servicios complementarios en el Hospital General de Latacunga, 1–134.
- Posada, G. A. S. G. G. I. A. P. G. A. S. G. T. de investigación para optar al título de E. en A. en S. G. I. A. (2014). *Determinación de los costos de producción hospitalaria; Hospital San Antonio. Tarazá. Cauca*. Cauca.
- Ramirez, M. (1994). El sector público de Antioquia 1993-1994. *Revista Antioqueña de Economía*, (43), 54–60.
- Rodriguez, R. M. (2004). I Congreso del Mercosur de costos y gestion. “ Los Costos en el Sector Público .” Retrieved from http://eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/mercosur/trabajo03_mercosur.pdf
- Sánchez, L., Souly, M., & Carbonell, N. (2005). La necesidad de los costos como instrumento de gestión para las entidades del sector público, (107), 86–92. Retrieved from <http://aplicacionesbiblioteca.udea.edu.co:3653/ehost/detail/detail?sid=b893a2d0-fcdf-42f3-a9f6-ee73b8c147b6@sessionmgr110&vid=0&hid=123&bdata=Jmxhbm9ZXMmc210ZT1laG9zdC1saXZl#db=a9h&AN=27661076>
- Sinisterra, G. (2006). *Contabilidad de Costos*. Ecoe Ediciones.
- Tangarife, J. A. (1992). *Modelo de costos para hospitales del sector público*. Universidad Eafit.
- Valera, D. (2012). *Los costos ocultos del presentismo laboral en las empresas manufactureras de Lima: 2012*. Universidad Nacional Mayor de San Marcos. Retrieved from http://cybertesis.unmsm.edu.pe/bitstream/cybertesis/4090/1/Valera_ld.pdf

Weffort, Francisco; Cibotti, R. (1967). La planificación del sector público: una perspectiva sociológica. *Desarrollo Económico*, 7(26), 37–57. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/3465760>