



RESOLUCIÓN N° 02/19

Jujuy, 21 de septiembre de 2019

*VISTO:*

El artículo 2 del Estatuto de la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina indica que: " La «Asociación de Contadores Generales» tendrá por objeto promover y realizar estudios e investigaciones en materia de Contabilidad y Control Gubernamental Público en todos sus niveles y en los campos jurídicos, financiero - patrimonial y administrativo - contable, actuando como centro de información, enseñanza, capacitación, coordinación y asesoría, además de establecer las bases prácticas para un acercamiento entre las entidades y los técnicos que forman parte de ésta en el país y sus pares del exterior"; y

*CONSIDERANDO:*

Que según lo establece en sus articulados la Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional- Ley 24.156, la Contaduría General de la Nación coordinará con las provincias la aplicación, en el ámbito de competencia de éstas, del Sistema de información financiera que desarrolle cuyo objetivo es presentar información consolidada de todo el Sector Público Argentino;

Que en virtud a lo normado en la Ley 27.428 que modifica la Ley 25.917 "Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y buenas prácticas de gobierno" las jurisdicciones provinciales deberán utilizar criterios metodológicos compatibles con los establecidos en la Ley 24156 y sus modificatorias;

Que por imperio del artículo 94 de la Ley 24156, la Contaduría General de la Nación tiene dentro de sus funciones el coordinar con las provincias la aplicación, en el ámbito de competencia de éstas, del sistema de información financiera que desarrolle, con el objeto de presentar información consolidada de todo el sector público argentino.

Que de acuerdo a lo establecido en el artículo 3° del Estatuto de la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina, uno de sus objetivos es promover medidas objetivas que contribuyan al intercambio de experiencias técnicas en los ramos de su actividad específica;

Que desde esta Asociación de Contadores Generales de la República Argentina, se han promovido, revisado y analizado las normativas existentes en las distintas jurisdicciones;

Que el Marco Conceptual establece los preceptos que a modo de referencia servirán en la preparación y presentación de información financiera de propósito general de las entidades de gobierno, siendo a su vez la base de conformación de un Plan de Cuentas;

Que la comisión creada a los efectos, por Resolución N° 001/2019, cuyo objetivo fue el análisis para la elaboración de un "Marco Referencial Conceptual" y un "Plan de Cuentas para el Sector Público Nacional y Provincial" aplicables en todas las jurisdicciones de la República Argentina ha cumplido a satisfacción con los objetivos propuestos;



Que la comisión de estudios elevó a la Comisión Directiva los avances, que luego de su verificación y ajustes ha dado lugar a un Proyecto Definitivo que ha sido puesto a consideración de todos los Contadores Generales miembros de la ACGRA;

Que ambos trabajos han sido realizados con la finalidad de la integración directa entre las partidas del clasificador presupuestario de recursos y gastos y las cuentas patrimoniales y de resultados de la contabilidad general; de manera tal que la Cuenta de Inversión (o su denominación en cada Jurisdicción) no informe solamente la ejecución del presupuesto, sino también incluya Estados Contables;

Consecuentemente, la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina, entidad que agrupa a todas las contadurías del país, elaboró, teniendo en cuenta modelos nacionales e internacionales, un **“Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino”** el cual podrá servir de guía y orientación para que cada una de las jurisdicciones que lo considere pertinente, lo utilice en la elaboración y aprobación de su propio marco conceptual, dentro del régimen legal vigente en cada jurisdicción;

Que la utilización en el armado de las bases conceptuales a aplicar en cada una de las jurisdicciones de manera uniforme mejorará la calidad y transparencia de la información financiera del sector público;

Que es facultad de las Contadurías Generales establecer normas contables y guías para la información financiera en cada una de sus jurisdicciones.

Que la Comisión Directiva de la Asociación de Contadores Generales de la República ha puesto a consideración de todos sus asociados, quienes han colaborado con las adecuaciones consideradas oportunamente,

Por ello;

## **LA COMISIÓN DIRECTIVA DE LA ASOCIACIÓN DE CONTADORES GENERALES DE LA REPÚBLICA ARGENTINA**

### **R E S U E L V E**

**Artículo 1º) APRUÉBASE** el Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino, que como Anexo Único integra la presente Resolución, a fin de que sirva de guía y orientación en cada una de las jurisdicciones que lo consideren pertinente, utilizándolo en la elaboración y aprobación de su propio Marco Conceptual dentro del régimen legal vigente en cada jurisdicción.

**Artículo 2º)** Comuníquese y Archívese.

**ANEXO ÚNICO**

***Marco Conceptual Contable  
para el Sector Público Argentino***

**Asociación de Contadores Generales de la  
REPÚBLICA ARGENTINA**



## PRÓLOGO

La Ley de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional N° 24.156, con vigencia a partir de 1993 para el Estado Nacional, produjo un sustancial cambio respecto de la legislación vigente en materia de contabilidad gubernamental, tanto en ese ámbito como a nivel de algunas Jurisdicciones Subnacionales.

Cabe señalar que uno de los aspectos salientes de la nueva legislación fue la integración directa entre las partidas del clasificador presupuestario de recursos y gastos y las cuentas patrimoniales y de resultados de la contabilidad general, de manera tal que la Cuenta de Inversión (o su denominación en cada Jurisdicción) no informe solamente la ejecución del presupuesto, sino también incluya Estados Contables.

Por imperio de su artículo 94, la Contaduría General de la Nación coordinaría con las provincias la aplicación, en el ámbito de competencia de éstas, del sistema de información financiera que desarrolle, con el objeto de presentar información consolidada de todo el sector público argentino.

Posteriormente el artículo 7° de la Ley Responsabilidad Fiscal N° 25.917 (texto sustituido por el art. 4° de la Ley 27428), determinó que cada provincia, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Gobierno nacional debían publicar en su página web, entre otros Estados, el Presupuesto Anual y la Cuenta Anual de Inversión utilizando criterios metodológicos compatibles con los establecidos en la ley 24.156 y modificatorias.

En concordancia el artículo 9° de la citada norma legal dispuso, entre otras cuestiones, que las Jurisdicciones indicadas en el párrafo anterior implementarían un Sistema Integrado de Información Fiscal compatible con el nacional. A tal fin debían modernizar sus sistemas de Administración Financiera, Administración de Recursos Humanos y Administración Tributaria.

A resulta de ellos dicha compatibilización, que no implica necesariamente la adopción del modelo nacional, debía producirse en dos campos, el tecnológico –que no resulta materia de este trabajo– y el normativo procedimental.

Para cumplir con la manda legal, resultaba de toda necesidad, lograr la compatibilización de este último requerimiento, en cuanto al registro contable de las transacciones presupuestarias y no presupuestarias por parte de las Contadurías Generales a fin de poder obtener un estado consolidado a nivel de sector público argentino.

Consecuentemente la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina, entidad que agrupa a todas las contadurías del país, elaboró, teniendo en cuenta modelos nacionales e internacionales, y aprobó un **“Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino”**, el cual deberá servir de guía y orientación para que cada una de ellas elabore y apruebe su propio marco conceptual, dentro del régimen legal vigente en cada Provincia.

El presente primer Marco Conceptual, se inscribe dentro las tareas encaradas por la Asociación a fin de no solo cumplir las normas legales, sino también para poder brindar al Ciudadano –principal interesado de las cuentas públicas– un informe cierto, preciso, oportuno y transparente del uso que las autoridades han hecho de los fondos públicos y del resultado de su gestión.

Jujuy, 18 de septiembre de 2019.-

CPN Esther Felipa Ruiz  
Contador General Provincia de Neuquén  
Presidente de la ACGRA

Dr. CP. César Sergio Duro  
Contador General de la Nación



## Índice

MARCO CONCEPTUAL CONTABLE PARA EL SECTOR PÚBLICO ARGENTINO .....	6
ASPECTOS GENERALES .....	6
Estados Contables .....	6
Competencias propias de los Órganos Rectores de Contabilidad Gubernamental .....	7
ÁMBITO DE APLICACIÓN .....	8
I. Objetivos de los Estados Contables.....	8
Rendición de Cuentas, Toma de Decisiones y Control.....	8
II. Usuarios de la información financiera .....	9
III. Características cualitativas de la información a producir .....	10
III.1. Atributos o requisitos de la información de los estados contables .....	11
III.1.1. Pertinencia .....	11
III.1.2. Relevancia .....	11
III.1.3. Representación fiel (Confiabilidad).....	11
III.1.4. Comprensibilidad (Claridad).....	12
III.1.5. Oportunidad .....	13
III.1.6. Comparabilidad .....	13
III.1.7. Disponibilidad y accesibilidad .....	14
III.1.8. Sistemática .....	14
III.2. Restricciones que condicionan el logro de las cualidades .....	14
III.2.1. Materialidad o importancia relativa .....	14
III.2.2. Equilibrio .....	14
III.2.2.1. Costo-beneficio .....	14
III.2.2.2. Equilibrio entre las características cualitativas .....	15
IV. Principios de la Contabilidad Gubernamental y conceptos contables aplicables.....	15
IV.1. Ente o Ente Contable .....	16
IV.2. Entidad en marcha / Gestión continua .....	16
IV.3. Período contable.....	16
IV.4. Bienes económicos.....	17
IV.5. Devengado .....	17
IV.6. Moneda de cuenta .....	17
IV.7. Registro .....	17
IV.8. Valor histórico .....	17



IV.9. Universalidad .....	17
IV.10. Uniformidad .....	17
IV.11. Prudencia .....	18
Conceptos contables aplicables .....	18
Hechos posteriores al cierre.....	18
Integración .....	18
Consolidación .....	18
V. Modelo contable .....	19
V.1. Unidad de medida.....	20
V.2. Criterios de medición contable .....	20
V.3. Gestión continua.....	20
V.4. Momento de reconocimiento de las transacciones.....	21
V.5. Partida doble.....	21
VI. Elementos de los Estados Contables.....	21
VI.1. Activo .....	21
VI.2. Pasivo .....	22
VI.3. Patrimonio Neto.....	22
VI.4. Ingresos.....	22
VI.5. Gastos.....	23
VII. Estados Contables, Notas Anexas e Información Complementaria.....	23
VII.1. Estados Contables Básicos .....	23
VII.1.1. Estado de Situación Patrimonial o Balance General .....	23
VII.1.2. Estado de Resultado o Estado de Recursos y Gastos Corrientes.....	23
VII.1.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto .....	24
VII.1.4. Estado de Flujo de Efectivo o Estado de Origen y Aplicación de Fondos .....	24
VII.1.5. Estados de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos .....	24
VII.1.5.1. Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos .....	24
VII.1.5.2. Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos.....	24
VII.1.6. Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento .....	24
VII.2. Estados Contables Complementarios .....	25
VII.2.1. Estado de Situación del Tesoro .....	25
VII.2.2. Cuadro de Compatibilización Presupuestaria Contable.....	25
VII.2.3. Estado de Evolución de la Deuda Pública .....	25
VII.2.4. Situación del Pasivo .....	25
VII.2.5. De la Situación de los Bienes del Estado.....	25
VII.2.6. De las autorizaciones de gastos que inciden en ejercicios futuros.....	25
VII.2.7. De los fondos provistos por terceros .....	25



VII.2.8. Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables.....	25
VII.3. Notas anexas e información complementaria .....	26
VIII. Reconocimiento de los elementos de los Estados Contables.....	26
IX. Medición de Activos y Pasivos en los Estados Contables.....	26
IX.1. Medición de Activos.....	27
IX.1.1. Costo histórico .....	27
IX.1.2. Costo de reposición.....	27
IX.1.3. Valor neto de realización .....	27
IX.1.4. Valor de uso .....	27
IX.1.5. Valor actual del flujo futuro neto de fondos.....	27
IX.1.6. Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación .....	27
IX.2. Medición de Pasivos.....	28
IX.2.1. Importe original o costo histórico .....	28
IX.2.2. Costo de cancelación o costo de cumplimiento.....	28
IX.2.3. Valor actual del flujo futuro de fondos a desembolsar.....	28



## MARCO CONCEPTUAL CONTABLE PARA EL SECTOR PÚBLICO ARGENTINO

El gobierno Nacional, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) y las Provincias de la República Argentina deben formular anualmente la Cuenta de Inversión, Cuenta General de Inversión o Cuenta General del Ejercicio (en adelante “La Cuenta de Inversión”)<sup>1</sup> a fin de rendir a sus órganos legislativos las aplicaciones presupuestarias junto a otros estados que las propias leyes de contabilidad o de administración indican.

Este Marco Conceptual Contable para el Sector Público Argentino (Marco Conceptual) tiene como objetivo el ser considerado como Referencial de Estándares de Contabilidad que permita establecer y explicitar los conceptos que han de ser aplicados en la preparación y presentación de los Estados que forman parte integrante de “La Cuenta de Inversión” que a efectos del presente documento se denominan “Estados Contables” (EC) de las Entidades del Sector Público. La Cuenta de Inversión permite conocer la evolución y situación presupuestaria, económica, financiera, patrimonial y de gestión de la administración gubernamental y puede contener otros Estados Contables que las leyes particulares indiquen.

Contar con un Marco Conceptual de referencia facilitará la interpretación y comparabilidad de la información de los diferentes niveles de gobierno por la aplicación de criterios uniformes, lo que redundará en información más confiable y transparente, a la vez que posibilitará una mejor rendición de cuentas.

El presente Marco Conceptual ha sido elaborado considerando la estrecha relación existente entre las partidas presupuestarias de recursos y gastos y el Plan de Cuentas de la contabilidad patrimonial, a fin de que a cada una de aquellas partidas, mediante una matriz de conversión le corresponda una cuenta contable, de manera tal que la ejecución de partidas presupuestarias impacten en forma directa en la contabilidad general. Independientemente de ello, el mismo criterio se utiliza para aquellas transacciones que por su naturaleza no son presupuestarias.

En consideración a las leyes existentes en las diferentes jurisdicciones Provinciales, CABA y Nación respecto de las competencias legales para la definición de la contabilidad a diseñar por cada jurisdicción, el presente Marco conceptual es una guía de referencia para propender a la uniformidad en la elaboración de los Estados Contables (EC).

En estas circunstancias, los Órganos Rectores de la Contabilidad, pueden utilizar y considerar la aplicabilidad de las definiciones, criterios de reconocimiento, principios de medición y otros identificados en este Marco Conceptual.

## ASPECTOS GENERALES

### Estados Contables

Los Estados Contables (EC) deben suministrar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados.

Los EC son informes financieros que deben ser claros al mostrar la fiel imagen del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad

<sup>1</sup>A continuación, se detalla la denominación que posee la cuenta en cada una de las jurisdicciones Provinciales, CABA y el Estado Nacional, indicando cuando tienen diferente denominación en la Constitución y en la Ley de Administración o de Contabilidad:

**Cuenta de Inversión:** Estado Nacional–Catamarca – Chubut - Ciudad Autónoma de Buenos Aires – Córdoba – Corrientes – Entre Ríos (denominación en la Constitución 2008) – Formosa – Jujuy – La Pampa (denominación en la Constitución 1994) – La Rioja – Misiones – Río Negro – San Luis – San Juan (Denominación en la Constitución 1996) - Santa Fe - Santiago del Estero – Tierra del Fuego - Tucumán.

**Cuenta General de Inversión:** Neuquén

**Cuenta General del Ejercicio:** Buenos Aires – Chaco - Entre Ríos (denominación en la Ley) – La Pampa (denominación en la Ley) - Mendoza – Salta – San Juan (denominación en la Ley) – Santa Cruz.





contable para poder satisfacer las necesidades de información de los diferentes usuarios que lo consideren necesario.

### **Competencias propias de los Órganos Rectores de Contabilidad Gubernamental**

La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma Representativa, Republicana y Federal, según lo establece la Constitución Nacional.

El artículo 5° de la Constitución Nacional indica que cada Provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo estas condiciones, el Gobierno Federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.

En virtud de ello, a imagen de Nación, las Provincias y Ciudad autónoma de Buenos Aires (CABA) han dictado sus propias Constituciones que entienden y definen las formas de rendición de cuentas por inversión de los recursos asignados por las Leyes de Presupuesto.

Por imperio de tales competencias se dictan sus propias Leyes de Contabilidad o de Administración Financiera que otorgan las facultades a las Contadurías Generales a dictar su marco normativo contable y desarrollar sus sistemas de información bajo el rol de Órgano Rector de Contabilidad asignándoles el deber de preparación de informes que culminan con la presentación de la Cuenta de inversión.

La Cuenta de Inversión incluye una serie de Estados Contables preparados de acuerdo a principios contables según las leyes y normativas que cada jurisdicción mantiene.

Los Estados Contables deben surgir de un sistema Integrado de información inherente al proceso económico-financiero de las entidades del sector gubernamental.

Bajo este concepto se considera al sistema contable como núcleo integrador del resto de los sistemas que componen la Administración Financiera Gubernamental.

El presupuesto da el marco legal que define las autorizaciones para cumplir el plan de gobierno, por ello es sustancial que se establezcan clasificadores comunes e integrados para todo tipo de transacciones de gastos e ingresos, de tal forma que exista uniformidad para todos los sistemas.

De esta manera, la integración de sistemas opera en cumplimiento de determinados requisitos que van desde la aplicación de los conceptos de universalidad y unidad del presupuesto hasta la vinculación automática entre las cuentas presupuestarias y contables.

Las Contadurías Generales deben sostener un marco normativo que permita desarrollar un sistema contable homogéneo y adecuado a las necesidades de registro e información, acorde con su naturaleza jurídica y características operativas, según lo determina el artículo 94 de la Ley 24.156 con la coordinación de la Contaduría General de la Nación.

La homogeneidad mencionada debe permitir a todas las jurisdicciones de la Nación Argentina, que administren fondos públicos cualquiera sea su organización legal, generar cifras consolidadas para la obtención de estadísticas nacionales.

Asimismo, el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno Ley 25.917 modificada por Ley 27.428 establece la obligatoriedad de implementar un sistema integrado compatible con el nacional.

Se espera que el presente Marco Conceptual contribuya a la armonización de la normativa contable y de los estados de las entidades públicas, facilitando la comprensión, interpretación y comparación de la información presentada.



## ÁMBITO DE APLICACIÓN

El ámbito de aplicación de este Marco Conceptual está dirigido para ser usado por todo el sector público de cada nivel de gobierno:

- La Administración Nacional, Provincial o Municipal.
- Todos los Entes que integran la Administración Pública.
- Las Empresas, Sociedades del Estado y toda otra organización empresarial en la que el Estado tenga participación en el capital o en la formación de las decisiones mayoritarias, en todos los aspectos que les sean aplicables en concordancia con las leyes de competencia.
- Los Fondos Fiduciarios, en todos los aspectos que les sean aplicables en concordancia con las leyes de competencia.
- Aquellos sectores, entes u organizaciones que a criterio de los Órganos Rectores deban ser incluidos en el presente Ámbito.

El Marco Conceptual se integra con los siguientes apartados:

- I. Objetivos de los Estados Contables
- II. Usuarios de la información financiera
- III. Características cualitativas de la información a producir
- IV. Principios de contabilidad gubernamental y conceptos contables aplicables
- V. Modelo Contable
- VI. Elementos de los Estados Contables
- VII. Estados Contables y Notas Anexas e información complementaria
- VIII. Reconocimiento de los Elementos de los Estados Contables
- IX. Medición de activos y pasivos en los Estados Contables

### I. Objetivos de los Estados Contables

Los objetivos de los Estados Contables de las entidades del Sector Público son proporcionar información útil para la toma de decisiones, de las autoridades y los usuarios, contribuyendo a la transparencia al rendir cuentas de los recursos asignados.

La información debe:

- Reflejar la situación y evolución patrimonial, económica y financiera del ente contable, con el propósito de facilitar la gestión en la definición de políticas públicas y en la toma de decisiones.
- Brindar información para la elaboración de indicadores que permitan medir la gestión de gobierno.
- Permitir el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, brindando información útil y aprovechable para quienes ejercen el Poder Legislativo y los organismos de control.

### Rendición de Cuentas, Toma de Decisiones y Control

La principal función de los gobiernos y otras entidades del sector público es prestar servicios que mejoren o mantengan el bienestar de los ciudadanos y otros residentes. Esos servicios incluyen, por ejemplo, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, seguridad nacional y servicios de salud. En la mayoría de los casos, estos servicios se proporcionan como resultado de transacciones sin contraprestación y en un entorno no competitivo, utilizando para su financiación aquellos recursos obtenidos principalmente por la competencia del Estado para imponer gravámenes y similares, así como acceder a mecanismos de financiación con otras entidades.



En virtud de la obligatoriedad común a los entes del Sector Público que deben rendir cuentas de los recursos administrados, y someterse al control interno y/o externo de legalidad y/o mérito de su gestión, la legislación vigente determina plazos y aspectos metodológicos, en los cuales se establece la información integrante de la rendición de cuentas. El cumplimiento de tales obligaciones legales, requiere el suministro de información sobre la gestión de la entidad por los recursos que le han confiado para la prestación de servicios a los miembros de la comunidad y otros.

La información presentada en los EC a efectos de rendición de cuentas contribuirá en la toma de decisiones tanto de los entes de control, los de aprobación de las cuentas de inversión y los usuarios externos que se relacionan con la Administración Pública por diferentes actividades. Por ejemplo, información sobre los costos, eficiencia y eficacia de las actividades de prestación de servicios y los recursos disponibles para mantener actividades futuras será necesaria para el cumplimiento de la rendición de cuentas que deben efectuar las entidades públicas. Esta información también será útil para la toma de decisiones de los usuarios de los EC, incluyendo las que los donantes y quienes proveen de apoyo financiero toman sobre el suministro de recursos a la entidad.

## II. Usuarios de la información financiera

De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de las entidades de gobierno, los usuarios son, entre otros, los siguientes:

- Los gobiernos y otras entidades del sector público que captan recursos de los contribuyentes, donantes y otros suministradores de recursos para su uso en la prestación de servicios a los ciudadanos y otros destinatarios de servicios.
- Órganos legislativos (u organismo representativo similar), que realizan un uso amplio y continuado de los EC cuando actúan en su condición de representantes de los intereses de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos.
- Instituciones y organismos nacionales, provinciales y municipales, como así también intergubernamentales y no gubernamentales.
- Los destinatarios de los servicios y suministradores de recursos que no tienen autoridad para requerir a una entidad del sector público que revele la información que necesitan a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones y la ciudadanía en general.
- Los contribuyentes que proporcionan fondos al gobierno.
- Actuales o potenciales inversores, proveedores y/o acreedores comerciales del sector público.

A los fines de interpretar el rol o clasificación de los usuarios de este Marco Conceptual, se realizan las siguientes aclaraciones conceptuales:

Los usuarios principales de los EC son los destinatarios de servicios y sus representantes y suministradores de recursos y sus representantes.

Los contribuyentes no proporcionan habitualmente fondos al gobierno u otra entidad del sector público de forma voluntaria o como resultado de una transacción de intercambio. Además, en muchos casos, no tienen la capacidad de decidir si aceptan o no los servicios prestados por una entidad del sector público o para elegir un suministrador del servicio alternativo. Por consiguiente, tienen poca capacidad directa o inmediata para tomar decisiones sobre suministrar o no recursos al gobierno.

*No ciudadanos:* algunos destinatarios de servicios y los suministradores de recursos que confían en los EC para obtener la información que necesitan a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones pueden no ser ciudadanos, por ejemplo, residentes que pagan impuestos o reciben prestaciones pero no son ciudadanos; agencias donantes bilaterales o multilaterales y entidades financieras o corporaciones que suministran recursos a un gobierno o realizan transacciones con él y los que financian los servicios



prestados por organizaciones gubernamentales internacionales, o se benefician de dichos servicios.

*Los organismos y/o entidades de planificación y desarrollo de políticas públicas:* Los EC preparados para responder a las necesidades de información de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones pueden proporcionar también información útil a otras partes y para otros propósitos; tales como estadísticos gubernamentales, analistas, medios de comunicación, asesores financieros, interés del público y grupos de presión y otros pueden encontrar la información proporcionada por los EC útil para sus propios intereses.

Las organizaciones que tienen autoridad para requerir la preparación de informes contables financieros concretos para satisfacer sus necesidades de información específicas propias pueden también utilizar la información proporcionada por los EC para sus propios propósitos, como ser organismos de supervisión y regulación, instituciones de auditoría, subcomités del legislativo u otros organismos gubernamentales, agencias centrales y directores de la oficina presupuestaria, gerencia de la entidad, agencias de calificación crediticia y, en algunos casos, instituciones de crédito y suministradores de desarrollo y otra ayuda. Aunque estas otras partes pueden encontrar la información proporcionada por los EC útil, no son los usuarios principales de los mismos.

*Los organismos de control externo* que demandan información financiera para formar un juicio en relación con el manejo, uso, gestión, conservación y salvaguarda de los recursos y el patrimonio público.

*La Contaduría General de la Nación* que puede requerir información para los fines de consolidación y gestión de la información financiera del sector público, la cual es utilizada por otros usuarios en la toma de decisiones y en el ejercicio del control y todo otro organismo que requiera información a los fines de consolidación de la información.

### III. Características cualitativas de la información a producir

Las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados contables y apoyan el logro de los objetivos de la información financiera.

Esta sección contiene:

- a) Atributos o requisitos de la información de los estados contables financieros:
  - Pertinencia
  - Relevancia
  - Representación Fiel (Confiabilidad)
    - Esencialidad
    - Neutralidad
    - Integridad
    - Verificabilidad
  - Comprensibilidad (Claridad)
  - Oportunidad
  - Comparabilidad
  - Disponibilidad y Accesibilidad
  - Sistemática
  
- b) Restricciones que condicionan el logro de las cualidades
  - Materialidad o Importancia relativa
  - Equilibrio
    - Entre costos y beneficios
    - Entre las características cualitativas



### **III.1. Atributos o requisitos de la información de los estados contables**

#### **III.1.1. Pertinencia**

La información será pertinente para los usuarios si éstos la pueden usar como ayuda para evaluar hechos pasados, presentes o futuros o para confirmar o corregir evaluaciones pasadas.

La información tiene un valor confirmatorio si ratifica o cambia las expectativas presentes o pasadas, es decir, será pertinente si confirma en la rendición de cuentas y en la toma de decisiones que, en razón del cumplimiento por parte de los responsables, los recursos asignados fueron utilizados eficiente y eficazmente en los objetivos definidos para la prestación de los servicios, habiéndose cumplimentado con los requerimientos presupuestarios y legales que correspondan.

#### **III.1.2. Relevancia**

La información de los EC debe reflejar los aspectos significativos o sobresalientes de los actos y hechos que afectan económica o financieramente al ente contable, que favorezcan la toma de decisiones y la previsión de consecuencias futuras derivadas de eventos pasados.

#### **III.1.3. Representación fiel (Confiabilidad)**

Para ser útil, la información financiera debe representar fielmente los hechos económicos. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de error significativo.

Una descripción completa incluye toda la información necesaria para que un usuario comprenda el hecho que está siendo representado, y todas las descripciones y explicaciones pertinentes.

Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera ni de ningún otro tipo; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que la información financiera se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Sin embargo, información neutral no significa información sin propósito o influencia sobre el comportamiento de los usuarios, sino que es útil y, por definición, capaz de influir en las decisiones de los usuarios.

Una descripción libre de error significativo quiere decir que no hay errores u omisiones que sean materiales, de forma individual o colectiva, en la descripción del hecho económico y que el proceso utilizado para producir la información presentada se ha seleccionado y aplicado sin errores. En este contexto, libre de errores no significa exacto en todos los aspectos.

Dado que, para ser útil, la información debe ser relevante y representar fielmente aquello que pretende representar, ni una representación fiel de un hecho irrelevante ni una representación no fidedigna de un hecho relevante ayudan a los usuarios a tomar decisiones adecuadas.

La confiabilidad está sujeta al cumplimiento de los siguientes requisitos:

##### *III.1.3.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)*

La esencia o realidad económica de un hecho o transacción puede diferir de su forma legal o externa. En consecuencia, se debe privilegiar la esencia o sustancia económica en el registro contable, sin desmedro de la exposición en forma complementaria a los estados contables, de los aspectos jurídicos relevantes del hecho expuesto.

##### *III.1.3.2. Neutralidad (objetividad o falta de sesgo)*

La información es neutral si es imparcial y libre de sesgo. Los estados contables no son neutrales si la información que contienen ha sido seleccionada o se presenta en forma calculada para que influya en la toma de una decisión o en la formación de un criterio, con el fin de producir un resultado o consecuencia



predeterminados.

La información debe representar la realidad como consecuencia de la aplicación de criterios preestablecidos y objetivos de aplicación común para todos los operadores, sin que incidan aspectos subjetivos que provoquen distorsiones en su elaboración y análisis.

#### *II.1.3.3. Integridad*

La información presentada en los estados contables deberá ser completa y sin compensación entre débitos y créditos, dentro de los límites de la materialidad y el costo.

La suficiencia de la información debe estar subordinada principalmente al correcto reflejo de los procesos de captación y registro de los recursos y su posterior destino al gasto público, acorde al marco normativo que regula el sistema de administración financiera.

La omisión de información significativa, tanto de cada transacción como del ente contable, puede causar que ésta sea falsa, equívoca o conducente a error, por lo tanto, no confiable.

#### *III.1.3.4. Verificabilidad*

La verificabilidad ayuda a asegurar, a los usuarios, que la información financiera representa fielmente los hechos económicos que pretende representar. Verificabilidad significa que diferentes observadores independientes y debidamente informados podrían alcanzar un acuerdo, aunque no necesariamente completo, sobre la fidelidad de la representación de una descripción particular. Para ser verificable, la información cuantificada no necesita ser una estimación única, también puede verificarse un rango de posibles valores y probabilidades relacionadas.

La verificación puede ser directa o indirecta. Verificación directa significa comprobar un valor u otra representación mediante observación directa. Verificación indirecta significa comprobar las variables de un modelo, fórmulas u otra técnica y recalcularlo utilizando la misma metodología como, por ejemplo, cuando se verifica el stock del inventario comprobando las variables (cantidades existentes y entregas internas) y se recalcula el saldo final utilizando una misma suposición de flujo de existencias.

La cualidad de verificabilidad no es absoluta; alguna información puede ser más o menos susceptible de verificación que otra. Sin embargo, cuanto más verificable es la información incluida en los EC, más asegurará a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que pretende representar.

Los EC de las entidades del sector público pueden incluir información financiera y de otro tipo cuantitativa y explicaciones sobre (a) influencias clave sobre la gestión de la entidad durante el periodo, (b) los efectos futuros anticipados o resultados de los programas de prestación de servicios realizados durante el periodo sobre el que se informa, y (c) información financiera y no financiera prospectiva.

Puede no ser posible verificar la exactitud de todas las representaciones cuantitativas y explicaciones de esta información hasta en un periodo futuro.

Para ayudar a asegurar a los usuarios que la información cuantitativa financiera y no financiera prospectiva y explicaciones incluidas en los EC representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que pretenden representar, deben ser transparentes las suposiciones que subyacen en la información revelada, las metodologías adoptadas para reunir esa información, y los factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas o reveladas. Esto permitirá a los usuarios formar juicios sobre la adecuación de esas suposiciones y el método de reunir, medir y representar e interpretar la información.

#### **III.1.4. Comprensibilidad (Claridad)**

La comprensibilidad significa que la información está clasificada, caracterizada y presentada de



forma clara y concisa, utilizando un lenguaje preciso e inteligible, que no dé lugar a distintas interpretaciones.

La información es comprensible cuando razonablemente se puede esperar que los usuarios comprendan su significado. A este efecto, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de la terminología propia de los estados contables, de las actividades de la entidad y el entorno en que ella opera, y que están dispuestos a estudiar la información.

No se debe excluir de los estados contables información sobre asuntos complejos simplemente por considerar que puede resultar demasiado difícil para que algunos usuarios la entiendan.

### **III.1.5. Oportunidad**

La oportunidad significa tener, a tiempo, información disponible para los usuarios con el fin de que pueda influir en sus decisiones. Cierta información puede continuar siendo oportuna durante bastante tiempo después del cierre del periodo contable porque, por ejemplo, algunos usuarios pueden necesitar identificar y evaluar tendencias, así como analizar información financiera de un periodo anterior.

Si se produce alguna demora indebida en la presentación de la información, ésta puede perder su relevancia. Para poder presentar la información de forma oportuna, puede a menudo ser necesario emitir información antes de conocer todos los aspectos de una transacción, deteriorándose así la fiabilidad. A la inversa, si la presentación de información se demora hasta poder conocer todos los aspectos, la información puede resultar altamente fiable, pero de poco valor para los usuarios, que, entretanto, habrán tenido que tomar decisiones sin ella. Para alcanzar el equilibrio entre fiabilidad y relevancia, el factor predominante ha de ser cómo satisfacer mejor las necesidades del usuario respecto a la toma de decisiones.

### **III.1.6. Comparabilidad**

La información de los estados contables es comparable cuando los usuarios pueden identificar similitudes y diferencias entre dicha información y la de otros informes.

Una característica importante de la comparabilidad es que los usuarios necesitan estar informados sobre las políticas empleadas en la preparación de los estados contables, los cambios en dichas políticas y los efectos de tales cambios.

Debido a que los usuarios necesitan comparar la gestión de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados contables muestren información de los periodos precedentes, que guarde correspondencia con la del periodo en curso.

Para que la información financiera sea comparable, elementos similares deben verse parecidos y elementos distintos deben verse diferentes. La comparabilidad de la información financiera no se mejora al mostrar elementos diferentes como similares ni viceversa.

La información es más útil si puede compararse con información de la misma entidad de periodos anteriores y con información similar de otras entidades, por ejemplo:

- información financiera y no financiera prospectiva anteriormente presentada para ese periodo sobre el que se informa;
- información similar sobre la misma entidad para algún otro periodo o algún otro momento en el tiempo;
- información similar sobre otras entidades (por ejemplo, entidades del sector público que proporcionan servicios similares en diferentes jurisdicciones) para el mismo periodo sobre el que se informa.

La aplicación de criterios uniformes contribuye a que la información sea comparable. Sin embargo,



cuando un cambio en un criterio mejora la representación fiel, es necesario revelar esta circunstancia de tal manera que permita a los usuarios identificar los efectos producto del cambio y realizar los análisis comparativos correspondientes.

### **III.1.7. Disponibilidad y accesibilidad**

La información contable debe estar publicada y disponible en forma permanente para todos los usuarios, y ser de rápido y ágil acceso de manera que incremente la transparencia en las cuentas públicas.

### **III.1.8. Sistemática**

La información contable debe estar basada y ordenada de acuerdo a las normas contables vigentes. Reconociendo los importantes vínculos entre los sistemas de Administración Financiera Gubernamental, las normas de contabilidad del Sector Público deben resguardar el mayor grado de armonización metodológica, a fin de asegurar la consistencia y conciliación entre ellos.

## **III.2. Restricciones que condicionan el logro de las cualidades**

### **III.2.1. Materialidad o importancia relativa**

La información es material o con importancia relativa si su omisión o inexactitud podría influir en el cumplimiento de la obligación de rendir cuentas de la entidad, o en las decisiones que los usuarios realizan sobre la base de los EC de la entidad, preparados para ese período sobre el que se informa. La materialidad o importancia relativa depende de la naturaleza e importe del elemento juzgado en las circunstancias concretas de cada entidad. Los EC pueden abarcar información cuantitativa y cualitativa sobre los logros de prestación de servicios durante el período sobre el que se informa, y las expectativas sobre la prestación de servicios y resultados financieros en el futuro. Por consiguiente, no es posible especificar un umbral cuantitativo uniforme a partir del cual un tipo concreto de información pasa a ser significativo.

Las evaluaciones de materialidad o importancia relativa se realizarán en el contexto del entorno legislativo, institucional y operativo dentro del cual opera la entidad. La información a revelar sobre el cumplimiento o no con la legislación, regulación u otra normativa puede ser significativa por su naturaleza independientemente de la magnitud de cualquier importe involucrado. Para determinar si un elemento es material o con importancia relativa en estas circunstancias, se considerarán temas tales como la naturaleza, legalidad, sensibilidad y consecuencias de transacciones y sucesos pasados o anticipados, las partes involucradas en cualquiera de estas transacciones y las circunstancias que les han hecho surgir.

La materialidad o importancia relativa se clasifica, en este Marco Conceptual, como una restricción sobre la información incluida en los EC. Para desarrollar las normas a utilizar, debe considerarse la materialidad o importancia relativa de las consecuencias de la aplicación de una política contable particular, base de preparación o información a revelar de una partida concreta o tipo de información. Sujetas a los requerimientos de las normativas impuestas, las entidades que preparan los EC considerarán también la materialidad o importancia relativa de, por ejemplo, la aplicación de una política contable concreta y la información a revelar separada de elementos particulares de información.

### **III.2.2. Equilibrio**

#### **III.2.2.1. Costo-beneficio**

Si bien al suministrar información se debe tener en cuenta que los beneficios derivados de su disponibilidad sean mayores a los costos de proporcionarla, la administración de los fondos públicos exige que deba producirse y publicarse independientemente de la relación costo-beneficio, debiéndose tener presente el mejor invertir de dichos fondos.

Los preparadores gastan la mayoría del esfuerzo para proporcionar información en los EC. Sin





embargo, los destinatarios de servicios y suministradores de recursos soportan en última instancia el costo de esos esfuerzos porque los recursos se redirigen de las actividades de prestación de servicios a la preparación de información para su incorporación a los EC.

Los usuarios son quienes obtienen la mayoría de los beneficios de la información proporcionada por los EC. No obstante ello, la información suministrada por los EC también puede ser utilizada de forma interna por la gerencia y da lugar a una mejor toma de decisiones por parte de ésta. La información a revelar en los EC es congruente con los conceptos identificados en el Marco Conceptual, y mejorará y reforzará las percepciones de transparencia de la información financiera de los gobiernos y otras entidades del sector público. Por ello, las entidades del sector público pueden también beneficiarse en diversas formas de la información proporcionada por los EC.

La aplicación de la restricción del costo-beneficio, involucra la evaluación de si los beneficios de presentar información probablemente justifican los costos incurridos para suministrar y utilizar esa información. Al realizar esta evaluación, es necesario considerar si una o más características cualitativas pueden sacrificarse en algún grado para reducir costos.

Para desarrollar las Normas de Aplicación para la elaboración de EC se debe considerar la información de preparadores, usuarios, académicos y otros, sobre la naturaleza y cantidad esperada de los beneficios y costos de los requerimientos propuestos. La información a revelar y otros requerimientos que dan lugar a la presentación de información útil para los usuarios de los EC a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones y el cumplimiento con las características cualitativas se consideran correctas cuando los beneficios del cumplimiento con esa información a revelar y otros requerimientos han sido realizados con la debida diligencia que corresponde a una ecuación equilibrada de costo-beneficio.

#### **III.2.2.2. Equilibrio entre las características cualitativas**

Las características cualitativas trabajan juntas para contribuir a la utilidad de la información y al cumplimiento de los objetivos de la información financiera. Por ejemplo, ni una descripción que representa fielmente un fenómeno irrelevante, ni una que no representa fielmente un fenómeno relevante, da lugar a información útil. De forma similar, para ser relevante, la información debe ser oportuna y comprensible.

En algunos casos, puede ser necesario un equilibrio o compensación entre características cualitativas para lograr los objetivos de la información financiera. La importancia relativa de las características cualitativas en cada situación es un tema de juicio profesional.

### **IV. Principios de la Contabilidad Gubernamental y conceptos contables aplicables**

Los principios de la contabilidad gubernamental son desarrollados considerando el postulado básico de equidad, según el cual la incidencia en el patrimonio del ente respecto de las transacciones y, consecuentemente, el registro de los hechos económicos y financieros, debe ser determinada conforme a un criterio ecuánime con relación a las diferentes partes interesadas.

Los principios de contabilidad gubernamental adoptados por el Sector Público son los conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y adecuado registro de las operaciones del cual se obtienen los datos para elaborar los estados contables y sus informes financieros y de gestión complementarios. Estos conceptos básicos deben permitir lograr que se registren en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones, siendo necesario entonces, el conocimiento de los criterios seguidos para su preparación, lo cual facilita, entre otros aspectos, el fluido accionar de los Órganos de control público además de los usuarios ya definidos precedentemente.

Estos principios establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados contables e informes financieros sobre la evolución



del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo, los que en su conjunto, finalmente, expresan el universo de las transacciones y eventos que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos de la unidad económica (ente).

La información financiera de las entidades debe ser útil y para que sea útil, debe ser pertinente y representar fielmente los hechos económicos. A fin de preparar información financiera que cumpla con estas características cualitativas, las entidades observan pautas básicas o macro-reglas que orientan el proceso contable, las cuales se conocen como principios de contabilidad.

Los principios de contabilidad se aplican en las diferentes etapas del proceso contable; por tal razón, hacen referencia a los criterios que se deben tener en cuenta para reconocer, medir, revelar y presentar los hechos económicos en los estados contables de la entidad.

Los principios de contabilidad que observarán las entidades en la preparación de los estados contables son:

- Ente
- Entidad en marcha/Gestión Continua
- Período contable
- Bienes Económicos
- Devengado
- Moneda de Cuenta
- Registro
- Valor Histórico
- Universalidad
- Uniformidad
- Prudencia

#### **IV.1. Ente o Ente Contable**

Se considera a toda unidad económica específica e identificable que pertenece al Sector Público Gubernamental, con personería jurídica y patrimonio propio, que administra recursos y obligaciones del Estado asignados en el Presupuesto, que debe operar y registrar sus operaciones, es capaz de producir Estados Contables, y rinde cuentas de su gestión. El ordenamiento jurídico que lo origina determina los objetivos que debe cumplir, el ámbito de acción, los derechos y atribuciones, sus limitaciones y deberes.

#### **IV.2. Entidad en marcha / Gestión continua**

Se presume que la actividad de la entidad se lleva a cabo de manera continua, por tiempo indefinido, de acuerdo con su norma legal de creación, excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento.

#### **IV.3. Período contable**

Con el objeto de posibilitar la formulación de Estados Contables y de Ejecución Presupuestaria de manera periódica y conocer el resultado de la gestión económica y presupuestaria, como así también hacer posible la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución del ente, se efectúan cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, que conforman el período contable. La Cuenta de Inversión responde al mandato legal de rendición de cuentas por aplicación de los créditos presupuestarios motivo por el cual es ideal que las fechas de inicio y finalización del ejercicio contable o financiero coincidan con las del año calendario.

No obstante, se pueden solicitar estados financieros intermedios e informes y reportes contables para propósitos especiales, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades



competentes sin que esto signifique, necesariamente, la ejecución de un cierre.

#### **IV.4. Bienes económicos**

La información contable está referida a bienes, derechos y obligaciones con valor económico y, por consiguiente, susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios para aquellos que impliquen movimientos financieros, teniendo en consideración una valuación razonable para aquellos bienes o derechos sobre los que prime su exposición de acuerdo a los fines del Estado.

#### **IV.5. Devengado**

Los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del período.

#### **IV.6. Moneda de cuenta**

Las registraciones contables de cada ente, se harán en moneda de curso legal.

#### **IV.7. Registro**

Todos los hechos, actos u operaciones que impliquen un reconocimiento contable, deben ser registrados en oportuno orden cronológico en el que se produzcan éstos, sin que se presenten vacíos, lagunas o saltos en la información registrada.

Con este principio se procura garantizar que todas las operaciones realizadas se registren en forma ordenada, quedando debidamente justificada la información incorporada en los diferentes sistemas auxiliares y procesos contables de manera secuencial.

#### **IV.8. Valor histórico**

Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica al considerarlos realizados y devengados, se registrarán según las cantidades de efectivo que los afecten o de su equivalente o de la estimación razonable que de ellas se haga.

El costo original de adquisición, construcciones o producción es el adecuado para reflejar el valor de los bienes, derechos y obligaciones en el momento de su incorporación al patrimonio del Ente.

En el caso de otros bienes y con carácter de excepción, el órgano Rector establecerá el método de valuación que corresponda, el que será adoptado por el Ente para fijar sus valores, respetando lo establecido en la sección "Criterios de medición contable", que forma parte del Modelo Contable.

#### **IV.9. Universalidad**

Se deben registrar contablemente todos los hechos económicos, cualquiera sea su naturaleza, que afecten o puedan afectar el patrimonio y los recursos y gastos del ente.

#### **IV.10. Uniformidad**

Los usos de la información contable requieren que se sigan procedimientos de cuantificación, y que las políticas contables, los procedimientos de registro y la presentación contable sean utilizados en forma consistente en el tiempo y en el espacio, con el fin de no afectar el análisis, comparación e interpretación de los Estados Contables.

Por razones fundadas, pueden cambiarse los criterios adoptados, debiendo revelarse los motivos del cambio, su justificación y la cuantificación de sus efectos, en notas complementarias o aclaratorias a los



estados financieros.

#### **IV.11. Prudencia**

Prudencia es la inclusión de cierto grado de cautela en los criterios que es necesario aplicar al hacer una estimación en condiciones de incertidumbre, de tal modo que los activos o ingresos no queden sobreestimados ni los pasivos o gastos subestimados.

La medición o cuantificación contable debe ser prudente en sus cálculos, así como en la selección de procedimientos considerados como equivalentes y aceptables, escogiendo aquellas que indudablemente no modifiquen, ni a favor ni en contra, la situación de la entidad o el resultado de sus operaciones.

Cuando existan hechos de incertidumbre que dificulten medir un hecho económico, debe tenerse precaución en la inclusión de ciertos juicios para realizar las estimaciones necesarias, de manera que no se produzcan situaciones de sobrevaluación o de subvaluación en los activos, pasivos y patrimonio.

No obstante, el ejercicio de la prudencia no puede dar lugar, por ejemplo, (a) a la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, (b) a la deliberada subestimación de activos o ingresos, o (c) a la deliberada sobreestimación de pasivos o gastos; ya que, entonces, los estados contables no serían neutrales y no tendrían, entonces, la cualidad de fiabilidad.

#### **Conceptos contables aplicables**

##### **Hechos posteriores al cierre**

La información conocida con posterioridad a la fecha de cierre y antes de la fecha límite para la presentación de los informes contables dadas por la legislación vigentes o por la establecida por el órgano rector del sistema y que suministren evidencia adicional sobre condiciones que existían antes de la fecha de cierre, deben reconocerse en el mismo período.

##### **Integración**

La **Integración** significa agregar todos los flujos y saldos de los estados contables individuales de los integrantes de un grupo de entidades (sector o subsector). Para ello, debe propenderse a la existencia de, para todos los entes, un marco analítico uniforme de cuentas patrimoniales y de resultados, vinculado al resto de los sistemas de administración financiera.

La integración permite determinar la participación patrimonial proporcional de la Administración Central en todas las entidades públicas con personería jurídica y patrimonio propio, manteniendo la individualidad de los balances.

Esta es la diferencia sustancial con la consolidación, donde el objetivo del Estado es establecer la preeminencia del fin público, que orientan transacciones que se realizan en cumplimiento de objetivos de política.

##### **Consolidación**

El sistema de Contabilidad Pública debe posibilitar la consolidación de cifras económicas financieras de los entes contables públicos, permitiendo la eliminación de transacciones recíprocas entre los entes consolidados.

La **consolidación** es un método para presentar la información de los estados contables financieros de un conjunto de unidades (o entidades) como si constituyeran una sola unidad.

Conceptualmente, la consolidación implica la eliminación de todos los flujos intra e intergubernamentales y todas las relaciones deudor-acreedor entre las unidades o entidades que se combinan. La consolidación requiere una revisión de las cuentas a consolidar para identificar flujos y posiciones de saldos intra e



intersectoriales. El objetivo es eliminar, de modo consistente, los flujos y las posiciones de saldos que tendrán un efecto significativo sobre las medidas derivadas finales.

Al compilar estadísticas del gobierno general o del sector público, pueden ser necesarios dos tipos de consolidación: la consolidación intrasectorial y la consolidación intersectorial.

- La **consolidación intrasectorial** es la consolidación dentro de un determinado subsector para elaborar estadísticas consolidadas de ese subsector en particular (por ejemplo, en el subsector gobierno central o en el subsector sociedades públicas no financieras).
- La **consolidación intersectorial** es la consolidación entre sectores que conforman el sector público argentino (por ejemplo, la consolidación entre el gobierno nacional, los gobiernos provinciales y los gobiernos municipales).

La consolidación no afecta las partidas de resultado. Dicho de otro modo, las partidas de resultado obtenidas por una simple agregación son iguales a las obtenidas mediante la consolidación. Esto ocurre debido a la simetría del proceso de consolidación, en virtud del cual los dos lados del ajuste por consolidación caen dentro de la misma sección del marco analítico. Por lo tanto, cuando las unidades o subsectores pertinentes no miden con el mismo monto los flujos y posiciones de saldos intra o intersectoriales a ser consolidados, es necesario elegir un método de consolidación que no afecte las partidas de resultado.

Le corresponde al Órgano Rector del Sistema Contable, determinar el grado de consolidación de las cuentas, así como los Entes y Órganos sujetos a ésta.

**No Compensación:** La información contable debe ser completa. Los flujos de ingresos y gastos deben registrarse por sus montos íntegros sin compensación entre sí. De igual manera, no pueden netearse las posiciones de saldos de las cuentas patrimoniales activas y pasivas.

No deben reconocer ni presentar partidas netas como efecto de compensar activos y pasivos del estado de situación financiera, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule.

## V. Modelo contable

La contabilidad gubernamental se concibe como un sistema integrado de información inherente al proceso económico-financiero de los entes públicos que requiere el aporte conceptual de la teoría de los sistemas y de la técnica contable.

La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado. Se concibe como un sistema de información, integrado entre otros, por los sistemas de presupuesto, de crédito público, de tesorería y de contabilidad, interrelacionados entre sí.

El sistema de contabilidad tiene por objeto:

- a) registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entes;
- b) procesar y producir información económico-financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión, como así también para terceros interesados en la misma;
- c) exponer la información contable y presentar la documentación de soporte ordenadas de forma tal que faciliten las tareas de control por parte de los órganos correspondientes; y,



d) permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

El modelo contable utilizado en la elaboración de los Estados Contables se sustenta en los siguientes conceptos:

- Unidad de Medida
- Criterios de Medición Contable
- Gestión Continua
- Momento de reconocimiento de las transacciones
- Partida Doble

### **V.1. Unidad de medida**

La moneda de curso legal en el país es la unidad monetaria para valorar las operaciones económicas, presupuestarias, financieras y patrimoniales,

En los casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de éstas debe efectuarse al valor del tipo de cambio oficial de las monedas contratadas con respecto a la moneda de curso legal y mantenerse un auxiliar de control en moneda extranjera que corresponda a los activos y pasivos que posee el ente.

### **V.2. Criterios de medición contable**

Para la medición de los elementos de los estados contables hay que optar entre distintos criterios según sus características. Debe basarse en los siguientes atributos:

- a) Para los activos
  - Costo histórico
  - Costo de reposición
  - Valor neto de realización
  - Valor de uso
  - Valor actual del flujo futuro neto de fondos
  - Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación
- b) Para los Pasivos
  - Su importe original
  - Costo de cancelación
  - Valor actual del flujo de futuros fondos a desembolsar

Los criterios de medición contable deben basarse en los atributos que en cada caso resulten más adecuados para alcanzar las cualidades de la información contable y teniendo en cuenta el destino más probable de los activos, y la intención y posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos.

### **V.3. Gestión continua**

La actividad del ente público se extiende por tiempo indefinido, de manera permanente y continua, a menos que disposiciones legales establezcan lo contrario.

Cuando se crea un órgano o ente público con respaldo de una ley se considera que sus actividades se desarrollarán de forma continua excepto que en la misma se estipule un plazo determinado para su funcionamiento, así se informará en las notas a los estados contables; pero cuando ocurra un evento interno o externo con respaldo jurídico tal que suponga el fin del objetivo para el cual se constituyeron o en su defecto sea transformado el órgano o ente público en un ente privado, se puede considerar por



terminado su ciclo económico.

#### **V.4. Momento de reconocimiento de las transacciones**

Los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos. El reconocimiento se efectúa en el momento en que se devengan, es decir, cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando la transacción u operación originada por el hecho incide en los resultados del periodo.

Si no se puede identificar claramente la corriente real de bienes y servicios se entenderá que los gastos o los ingresos se han producido cuando se reconozcan los incrementos de obligaciones o derechos, o se cuenten con elementos probatorios de la afectación patrimonial.

#### **V.5. Partida doble**

La aplicación del método de “partida doble” alcanza a la registración de todas las transacciones del ente. Esto implica que cada operación contable debe precisar la partida deudora y acreedora, de manera tal que a la suma de los registros deudores le corresponda una cifra exactamente igual en la suma de los registros acreedores.

### **VI. Elementos de los Estados Contables**

Los Estados Contables reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías que comparten características económicas comunes. Estas categorías son denominadas Elementos de los Estados Contables y podemos agruparlos en cinco: Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Ingresos y Gastos.

Un elemento puede incluir a otro de menor nivel. Por ejemplo, el activo incluye el conjunto de cuentas a cobrar, y éste a cada una de ellas. Las subclasificaciones se usan para mejorar la comprensibilidad de los estados financieros.

Para lograr los objetivos de la información contable, los EC deben, necesariamente, proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:

#### **VI.1. Activo**

Activo es el recurso sobre el que la entidad tiene control como consecuencia de hechos pasados y que tiene el potencial de producir beneficios, que incluyen un potencial de servicio consistente con la finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o de la función administrativa.

Se considera que un activo tiene valor para un ente cuando posee aptitud para satisfacer necesidades públicas o para generar y/o representar, por sí o en combinación con otros bienes, un flujo positivo de efectivo o equivalente de efectivo con relación a la satisfacción de necesidades públicas. La contribución de un bien a los futuros flujos de efectivo o sus equivalentes debe estar asegurada con certeza o esperada con un alto grado de probabilidad, pudiendo ser directa o indirecta.

Un activo tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de:

- a) canjearlo por efectivo o por otro activo;
- b) utilizarlo para cancelar una obligación; o
- c) consumirlo para satisfacer las necesidades de la comunidad.

Un activo tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en la prestación de servicios públicos



aunque no genere ingresos, o incluso produzca erogaciones de fondos públicos, o en alguna actividad generadora de ingresos que sirvan para satisfacer las necesidades de la comunidad. Las transacciones que se esperan ocurran en el futuro no constituyen, por sí mismas, activos.

El activo está integrado por el conjunto de bienes, del dominio público o privado, tangibles o intangibles, y derechos cuantificables, derivados de transacciones o de hechos ya ocurridos propios del Ente, como así de aquellos que éste tenga a su disposición, capaces de producir servicios a la comunidad o ingresos económico-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión, con finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o función administrativa.

El carácter de activo de un bien no depende de la forma de adquisición, sino de la utilidad económica que tiene para el ente, como fuente de futuros beneficios, ya sea mediante su canje por otros activos, produciendo algo que tenga valor para la comunidad o por su aplicación a la cancelación de obligaciones.

Los activos incluidos en los Estados Contables del Sector Público requieren dos condiciones: tener derecho de propiedad legal o económica, y tener valor económico. Asimismo, se clasifican en Corrientes y No Corrientes, según su posibilidad de realización dentro del año o en ejercicios posteriores.

## **VI.2. Pasivo**

Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del Ente contraídas con terceros, derivadas de hechos ya ocurridos, adquiridas en el desarrollo de su actividad financiera, económica y/o social, incluyendo asimismo contingencias de alto grado de probabilidad que se operen.

La cancelación total o parcial de una obligación presente, se produce mediante la entrega de efectivo u otro activo (a satisfacción del acreedor), la prestación de un servicio, la sustitución de una obligación por otra, la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor y/o la conversión de la deuda en capital o patrimonio.

Los pasivos se clasifican en corrientes y no corrientes conforme su exigibilidad opere dentro del año o en años posteriores. En cuanto a la deuda pública se clasifica en interna y externa según la moneda de emisión del instrumento financiero (moneda nacional interna, otras monedas externas), con prescindencia del domicilio del acreedor.

## **VI.3. Patrimonio Neto**

Representa la diferencia entre el Activo y el Pasivo de una entidad, comprendiendo las transferencias y contribuciones de capital recibidas del Sector Público No Financiero y la diferencia neta entre los Ingresos y Gastos producidos durante el ejercicio, más la acumulación de los resultados de ejercicios anteriores.

Dentro del ámbito del Sector Público No Financiero, el Patrimonio Neto se denomina Hacienda Pública para la Administración Central y Patrimonio Institucional para el resto de las entidades que integran el sector descentralizado y empresarial.

## **VI.4. Ingresos**

Comprenden los diversos ingresos que se obtienen a través de la gestión del Ente, producidos a lo largo del período contable por operaciones de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, que incrementan el patrimonio de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos.

Los ingresos de las entidades de gobierno surgen de transacciones con y sin contraprestación, incluyendo entre otros los obtenidos por la potestad del estado de establecer gravámenes, contribuciones, tasas, regalías y otros conceptos análogos, de la venta de bienes y servicios, de las rentas de la propiedad,





transferencias y contribuciones percibidas.

#### **VI.5. Gastos**

Son erogaciones provenientes de la gestión del ente, producidas a lo largo del período contable, por operaciones de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, como consecuencia de la variación de los activos, y la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto.

### **VII. Estados Contables, Notas Anexas e Información Complementaria**

Es competencia de cada Jurisdicción el desarrollo de su sistema contable y los Estados Contables necesarios para integrar “La Cuenta de Inversión”. A modo de sugerencia se enumera un posible detalle de Estados básicos y Estados complementarios que deberían ser confeccionados, respetando la normativa de cada jurisdicción.

#### **Estados Contables Básicos:**

- Estado de Situación Patrimonial o Balance General
- Estado de Resultado o Estado de Recursos y Gastos Corrientes
- Estado de Evolución del Patrimonio Neto
- Estado de Flujo de Efectivo o Estado de Origen y Aplicación de Fondos
- Estados de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos
- Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento

#### **Estados Contables Complementarios:**

A modo de ejemplo se enumeran los siguientes Estados Contables complementarios, los que serán elaborados si el órgano rector lo estima conveniente y de acuerdo a lo que prescriba la normativa de cada jurisdicción.

- Situación del Tesoro
- Cuadro de Compatibilización Presupuestaria Contable
- Estado de Evolución de la Deuda Pública
- Situación del Pasivo
- De la Situación de los bienes del Estado
- De las autorizaciones de gastos que inciden en ejercicios futuros
- De los Fondos Provistos por Terceros
- Estado de Resultados del Sistemas de Cargos y Descargos de Responsables

#### **VII.1. Estados Contables Básicos**

##### **VII.1.1. Estado de Situación Patrimonial o Balance General**

Este estado refleja la totalidad de los bienes y derechos de que dispone el ente y las obligaciones contraídas con terceros, exponiendo a su vez el patrimonio neto que surge como diferencia de los mismos.

Los elementos relacionados directamente con la Situación Patrimonial son:

- a) Activo
- b) Pasivo
- c) Patrimonio Neto

##### **VII.1.2. Estado de Resultado o Estado de Recursos y Gastos Corrientes**



Expone el resultado económico de la gestión del ente contable, producto del registro de la totalidad de ingresos y gastos corrientes presupuestarios y extrapresupuestarios ocurridos durante el ejercicio.

#### **VII.1.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto**

Tiene por finalidad reflejar el Patrimonio Neto del ente al inicio y cierre del ejercicio, con exposición de las causas de las variaciones producidas durante el período.

Se presentará por separado las distintas partidas que integran el Patrimonio Neto: Transferencias y Contribuciones de Capital recibidas, Resultado del ejercicio y Resultado de Ejercicios Anteriores.

Asimismo, deben exponerse las transacciones y hechos que no alteran la cuantía del mismo.

#### **VII.1.4. Estado de Flujo de Efectivo o Estado de Origen y Aplicación de Fondos**

Tiene por finalidad informar la totalidad de saldos efectivos y equivalentes de efectivo al inicio y al cierre del período y los flujos presupuestarios o extrapresupuestarios que ocasionaron las variaciones.

Este tipo de información permite a los usuarios de los estados contables determinar la forma en que la entidad emisora ha obtenido el efectivo o sus equivalentes que necesitaba para financiar sus actividades y la forma en que ha usado el mismo.

#### **VII.1.5. Estados de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos**

Los Estados de Ejecución del Presupuesto tienen como principal objetivo suministrar información sobre la gestión y el resultado del cumplimiento dado por el Poder ejecutivo de las partidas de recursos y créditos dispuesto por el Poder Legislativo en las Leyes de Presupuesto y sus eventuales posteriores modificaciones.

##### **VII.1.5.1. Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos**

Debe exponer los créditos presupuestarios para gastos corrientes y de capital y para aplicaciones financieras previstas en la Ley de Presupuesto más las modificaciones operadas, permite el reflejo de la ejecución en las etapas del compromiso, devengado, mandado a pagar y pagado, según lo previsto en el marco legal de la jurisdicción. Además, se debe reflejar en valores relativos, el porcentaje de ejecución en las distintas etapas en relación al crédito vigente.

##### **VII.1.5.2. Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos**

Debe reflejar el cálculo de recursos corrientes y de capital y fuentes financieras que por Ley de Presupuesto se estimó recaudar durante el ejercicio, con más las modificaciones realizadas durante el mismo expuestas en forma explícita, y su ejecución en las etapas de devengado y percibido.

Además, debe exponer en valores relativos el porcentaje de ejecución de ambas etapas en relación al cálculo de recursos vigente.

#### **VII.1.6. Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento**

Este estado resume todos los flujos de ingresos y gastos y permite apreciar los resultados de la gestión gubernamental de un ejercicio, mostrando su financiamiento.

Está basado en la clasificación de las transacciones de acuerdo a su naturaleza económica y diferencia las categorías corrientes y de capital, así como también las fuentes y aplicaciones financieras.

Admite ser elaborado con distintas bases de registro: base presupuesto, base devengado, base caja, o combinar dos criterios como por ejemplo tomar los ingresos en base caja y los egresos en base devengado.

Resulta factible determinar diferentes resultados: económico, financiero, primario, y general o



financiero neto de fuentes y aplicaciones financieras.

## **VII.2. Estados Contables Complementarios**

Cada Jurisdicción define los Estados Complementarios a utilizar, algunos de los cuales pueden ser considerados como estados internos que sirven de base para formular otros estados. A continuación se detalla los siguientes:

### **VII.2.1. Estado de Situación del Tesoro**

Es un estado patrimonial parcial que expone a un momento dado las obligaciones corrientes o a corto plazo que deba afrontar el tesoro de un ente y los activos corrientes o a corto plazo con que cuenta para su cancelación.

El esquema considera los activos y pasivos corrientes clasificados de acuerdo a su exigibilidad.

### **VII.2.2. Cuadro de Compatibilización Presupuestaria Contable**

Expone la conciliación entre el resultado presupuestario corriente del esquema A.I.F. con el que refleja el estado contable de recursos y gastos corrientes, producto de las diferencias conceptuales y metodológicas en el registro de las transacciones.

### **VII.2.3. Estado de Evolución de la Deuda Pública**

Este Estado es demostrativo de la composición de la deuda pública, al inicio y al cierre del ejercicio, desagregado por ente, título y préstamo.

Las variaciones producidas durante el ejercicio, se discriminan en incrementos y disminuciones, sin compensaciones entre sí, diferenciando las derivadas de la ejecución presupuestaria del ejercicio de aquellas resultantes de ajustes, diferencias de cambio u otros conceptos sin reflejo presupuestario.

### **VII.2.4. Situación del Pasivo**

Expone el stock de deuda, detallando la deuda pública, la deuda del tesoro, y la emisión de letras, pagarés y otros medios sucedáneos de pago, cuando se cancelen dentro del ejercicio.

Este esquema discrimina la deuda vencida y a vencer al momento de su formulación. Asimismo, se clasifica por residencia de la contraparte, tipo de instrumento, sector al que pertenece el acreedor y por su vencimiento.

### **VII.2.5. De la Situación de los Bienes del Estado**

Es el estado demostrativo de los bienes del Estado, clasificados por tipo, indicando las existencias al inicio del ejercicio, las variaciones producidas, las depreciaciones y las existencias al cierre.

### **VII.2.6. De las autorizaciones de gastos que inciden en ejercicios futuros**

Es el detalle de los gastos autorizados que afectan a ejercicios futuros, desagregados por nivel institucional y objeto del gasto, al nivel de partida principal.

### **VII.2.7. De los fondos provistos por terceros**

Refleja el movimiento de Fondos Provistos por Terceros para la atención de trabajos o servicios que no constituyen autorizaciones a gastar emergentes del Presupuesto.

### **VII.2.8. Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables**

Refleja para cada responsable directo de la Administración, el total de cargos generados en el ejercicio, como consecuencia de las transferencias realizadas por Tesorería General y por el ingreso de



recaudación propia y el total de descargos correspondientes a rendiciones de cuentas presentadas ante los organismos de control correspondientes, producidas en el mismo período.

### **VII.3. Notas anexas e información complementaria**

Las notas a los Estados Contables forman parte integrante de los mismos, y tienen por finalidad brindar información adicional y/o aclaratoria relevante para facilitar la comprensión por parte de los usuarios.

## **VIII. Reconocimiento de los elementos de los Estados Contables**

El registro o reconocimiento contable es el proceso mediante el que se incorpora un hecho económico en la contabilidad del Ente, previa verificación que éste cumple con las definiciones presentadas al definir los Elementos de los Estados Contables y su medición cumpla con las características cualitativas de la información según corresponda. Todos los hechos económicos deben ser registrados en orden cronológico y de manera oportuna.

### *Incertidumbre en la medición*

Para reconocer una partida en los estados contables, es necesario asociarles un valor monetario. Esto implica elegir una base de medición apropiada y determinar si la medición de la partida satisface las características cualitativas, teniendo en cuenta las restricciones de la información de los estados contables, incluyendo que la medición sea suficientemente relevante y fiel representación de la partida a reconocer en los estados contables.

Si existe incertidumbre en la medición puede recurrirse a estimaciones y evidencia adicional sobre las circunstancias económicas, que permitan reflejar un elemento con una medición que cumpla con la relevancia y representación fiel. Cuando a un elemento significativo no se le pueda asignar mediciones contables confiables, se deberá informar en nota anexa a los Estados Contables.

## **IX. Medición de Activos y Pasivos en los Estados Contables**

Este Capítulo detalla los criterios de medición contable que fueron mencionados al momento de definir el modelo contable.

### *Objetivo de la Medición*

La medición es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada elemento de los estados contables, de acuerdo con lo dispuesto en las normas específicas relativas a cada uno de ellos.

El objetivo es la elección de la base de medición de cada elemento de los estados contables que logre reflejar su naturaleza de forma que sea útil para la rendición de cuentas de la entidad y la toma de decisiones de los usuarios de los EC.

### *Bases de Medición y su selección*

No es posible identificar una base única que cumpla mejor el objetivo de medición a nivel de un Marco Conceptual. Por ello, el Marco Conceptual no propone una base de medición única o combinación de bases para todas las transacciones, sucesos y condiciones. El Marco Conceptual proporciona guías sobre la selección de una base de medición para activos y pasivos con el fin de cumplir el objetivo de medición.

Sin embargo, entendiendo que un solo criterio no satisface íntegramente todos los objetivos posibles ni permite alcanzar niveles máximos de utilidad en relación con la rendición de cuentas y la toma de decisiones, se han considerado diferentes criterios de valorización.



Los criterios generales de valorización son los siguientes, no obstante, en caso que las normas específicas atribuyan un criterio diferente o particular, este último prevalecerá:

### **IX.1. Medición de Activos**

Las bases de medición aplicables a los activos son las siguientes:

#### **IX.1.1. Costo histórico**

El costo histórico de un Activo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o desarrollo, así como cualquier costo directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.

El costo histórico proporciona información relevante en términos de su valor predictivo o confirmatorio. Su aplicación es sencilla porque la información surge de la transacción realizada y está disponible. Por ello son fielmente representativos puesto que representan el costo de adquirir o desarrollar un activo sobre la base de transacciones reales.

La estimación de la depreciación y deterioro de valor usado en el modelo del costo histórico, concretamente para activos no generadores de efectivo, pueden afectar la representación fiel. Puesto que la aplicación del costo histórico generalmente refleja los recursos consumidos por referencia a las transacciones reales, las mediciones de costo histórico son verificables, comprensibles y pueden prepararse de forma oportuna.

#### **IX.1.2. Costo de reposición**

El costo de reposición es el costo más económico en que la entidad incurriría para reemplazar el potencial del servicio del activo o los beneficios económicos incorporados al mismo (incluyendo la cantidad que le entidad recibirá de su enajenación al final de su vida útil) en la fecha de presentación.

#### **IX.1.3. Valor neto de realización**

El valor neto de realización de un activo es la cantidad que se puede obtener por su venta en el mercado, de manera natural o no forzada, menos los costos estimados necesarios para llevar a cabo la venta, intercambio o distribución y, en el caso de los productos en proceso, los costos estimados para terminar su producción o construcción.

El valor neto de realización proporciona información que permite evaluar la capacidad financiera de una entidad, al reflejar el valor que podría recibirse por la venta de un activo.

#### **IX.1.4. Valor de uso**

El valor de uso de aquellos activos que incorporan beneficios económicos futuros se define como el valor actual de los flujos de efectivo esperados a través de su utilización en el curso normal de la actividad de la entidad y, en su caso, de su enajenación u otra forma de disposición.

El valor de uso de aquellos activos portadores de potencial de servicio es el valor actual del activo manteniendo dicho potencial. Este valor se determina usando el enfoque del costo de reposición depreciado, el de costo de rehabilitación del activo o el de unidades de servicio.

#### **IX.1.5. Valor actual del flujo futuro neto de fondos**

El valor actual de un activo es el monto de los flujos de efectivo a recibir en el curso normal de la actividad de la entidad, actualizados a una tasa de descuento adecuada.

#### **IX.1.6. Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación**



Es la valuación realizada por expertos u organismos competentes en la materia, como por ejemplo el caso de los inmuebles que se revalúan de acuerdo a lo que determina el Tribunal de Tasación de la Nación u organismo similar.

## **IX.2. Medición de Pasivos**

### **IX.2.1. Importe original o costo histórico**

El costo de un pasivo es el efectivo, o el valor de la contraprestación recibida, al momento de incurrir en el pasivo.

### **IX.2.2. Costo de cancelación o costo de cumplimiento**

El costo de cancelación representa la mejor estimación de los costos en que la entidad incurriría para cumplir las obligaciones representadas por el pasivo.

### **IX.2.3. Valor actual del flujo futuro de fondos a desembolsar**

El valor actual de un pasivo es el monto de los flujos de efectivo a desembolsar en el curso normal de la actividad de la entidad, actualizados a una tasa de descuento adecuada.