

XII CONGRESO NACIONAL DE CONTADURÍAS GENERALES

RESISTENCIA - CHACO - ARGENTINA

JUNIO DE 1997

**PROPUESTA DE ARMONIZACIÓN DE NORMAS  
CONTABLES PARA EL SECTOR  
PÚBLICO IBEROAMERICANO.**

CONTADOR ALEJANDRO J. M. GIACOBINI  
CONTADOR NÉSTOR A. COLOMBO

CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN  
UNIDAD DE INVESTIGACIONES CONTABLES



## DEDICATORIA DE LOS AUTORES

*A nuestras queridas familias*

### Agradecimiento:

Los autores agradecen especialmente el valioso aporte prestado por nuestros colaboradores Srtas. Olga Lapuente -en quien destacamos su responsable perseverancia para recopilar información-, María José Regueira, Stella Maris Kassimatis y Cr. Pablo Palermo.

**Com. NESTOR A. GOLBERG**  
INVESTIGADOR CONTABLE  
CONTADURIA GENERAL DE LA NACION

**Dr. ALEJANDRO M. GIACOBINI**  
COORDINADOR UNIDAD DE EST. CONTABLES  
CONTADURIA GENERAL DE LA NACION

## **-SUMARIO-**

### **I. PRESENTACIÓN Y ANTECEDENTES.**

- I.1 - EL CRECIENTE PROCESO DE GLOBALIZACIÓN E INTEGRACIÓN ECONÓMICA.
- I.2 - LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA - ORÍGENES Y EVOLUCIÓN.
- I.3 - ALALC, ALADI Y OTROS ANTECEDENTES DEL MERCOSUR.
- I.4 - MERCOSUR - ORÍGENES Y DESARROLLO.

### **II. HACIA LA CONTABILIDAD INTEGRADA IBEROAMERICANA.**

### **III. LEGISLACIÓN COMPARADA A NIVEL IBEROAMERICANO.**

- III.1 - LINEAMIENTOS GENERALES.
- III.2 - PRINCIPIOS CONTABLES GENERALMENTE ACEPTADOS PARA EL SECTOR PÚBLICO.
- III.3 - REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE.
- III.4 - NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.
- III.5 - ESTADOS CONTABLES BÁSICOS.

### **IV. NORMAS PARTICULARES DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL.**

- IV.1 - ANTECEDENTES EN LA MATERIA.
- IV.2 - EL CASO ARGENTINO.

### **V. PROPUESTA PARA UNA ARMONIZACIÓN DE CRITERIOS TÉCNICOS PROFESIONALES EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO IBEROAMERICANO.**

- V.1 - CONSIDERACIONES BÁSICAS.
- V.2 - CURSOS DE ACCIÓN SUGERIDOS.

### **VI. BIBLIOGRAFÍA.**

POSDATA IBEROAMERICANA.

## CAPÍTULO II

# PRESENTACIÓN Y ANTECEDENTES

## 1.1 - EL CRECIENTE PROCESO DE GLOBALIZACIÓN E INTEGRACIÓN ECONÓMICA

En los últimos 20 años, la organización de la economía internacional evolucionó desde un orden regulado por normas de aplicación general a otro caracterizado por la permanente negociación del acceso a los mercados. Esta afirmación se comprueba a través de las transformaciones operadas en la teoría, la política y la estructura de dicho ámbito.

Ello provocó una discusión académica acerca de la necesidad de una nueva teoría de la economía internacional, que surgió en Estados Unidos básicamente como respuesta al deterioro comercial de esa potencia frente a Japón. La pérdida de competitividad, aunada al auge exportador de los países asiáticos, obligó a replantear los principios tradicionales de la teoría del libre comercio y, por su parte, fenómenos como la globalización, la interdependencia creciente de las economías y la dificultosa integración de los tres principales bloques comerciales regionales del mundo, también indujeron al replanteo de las estrategias aperturistas, a la consideración de formulaciones políticas menos ortodoxas y a diseñar conductas selectivas para la exportación de manera que ésta se transformase en verdadero motor de crecimiento.

Así se inició una nueva corriente de pensamiento que, aún compartiendo elementos del análisis económico tradicional, resaltó la importancia de los cambios en las asignaciones de los recursos, las repercusiones de las expansiones y contracciones sectoriales resultantes y sus efectos positivos o negativos en el ingreso nacional. En tanto la teoría convencional afirmaba que la competencia eliminaba cualquier desequilibrio en las tasas de ganancia de los diferentes sectores y los precios de mercado eran la guía para asignar racionalmente los recursos, la nueva teoría comprueba que existen actividades estratégicas, no sólo porque la competencia es imperfecta y el mercado falible, sino porque la importancia creciente de las economías de escala, los avances en el conocimiento y las innovaciones tecnológicas posibilitan que el excedente no se distribuya totalmente y que algunos sectores -industriales, comerciales o financieros- logren economías externas importantes.

De acuerdo con lo expuesto precedentemente, el orden internacional viene procesando múltiples e importantes transformaciones en su estructura y organización derivadas de la dinámica actuación de las potencias -especialmente de las dominantes- en el ámbito público, y de las empresas -particularmente de las transnacionales- en la esfera privada.

La permanente promoción de la internacionalización del capital, la tecnología y el comercio por dichos agentes indujo a cambios combinados en la mayor parte del sistema económico mundial y a una sustitución de las teóricas y estáticas ventajas comparativas por reales y dinámicas ventajas competitivas. Dicha interacción amplió y profundizó la interdependencia de las empresas,

sectores productivos y naciones y, a la vez, impulsó la globalización de sus actividades.

Consecuentemente, el nuevo escenario mundial tiende, en lo económico, a la creación y articulación de tres regiones: Unión Europea, Japón y la Comunidad del Pacífico y Estados Unidos con Canadá y México. En lo político, en cambio, se orienta a un orden unipolar basado en la supremacía económica, tecnológica, política y militar lograda por Estados Unidos luego de la disgregación de la Unión Soviética y de la finalización de la guerra fría.

Dicho nuevo orden internacional se está conformando en función de las directivas de las potencias y empresas transnacionales de mayor peso; ello determina que su transformación no sea lineal y que esté sujeta a cambios, estructurales o coyunturales, resultantes de la búsqueda de los distintos objetivos políticos, económicos o financieros. La región de la Unión Europea, por ejemplo, debió acomodarse a los fines pretendidos por la Comunidad Económica Europea y la Asociación Económica de Libre Comercio, la redefinición de los Países del Este y la reunificación alemana; la Asociación de Libre Comercio de Norte América, por su parte, debió adecuarse a las modificaciones que le impuso el Tratado de Libre Comercio convenido entre Estados Unidos, Canadá y México; igualmente ocurrirá en el caso del espacio abarcado por Japón y la Comunidad de Países del Sudeste Asiático.

Dichas transformaciones, derivadas de objetivos políticos o económicos, confluyen con otros, fruto de avances científicos y tecnológicos. Cuando ello ocurre, origina tendencias comunes en las tres regiones centrales (caso del desempleo técnico) o contradictorias, impulsando modificaciones y desequilibrios dentro de cada región. En su difusión, sin embargo, pueden generar desniveles interregionales (por ejemplo déficit en el intercambio internacional en Estados Unidos y superávit en el de Japón y Alemania).

Simultáneamente, la dinamización de la economía mundial, coadyuvó a la masiva internacionalización de las operaciones financieras y al avance en las tecnologías de información y telecomunicaciones, las cuales, conjuntamente con las desregulaciones nacionales, facilitaron los flujos financieros mundiales, sensibilizando extremadamente los tipos de cambio y las tasas de interés y determinando que el comercio -expresión de la producción, la inversión y el empleo- pase a ser grandemente influido por aquellos flujos.

Como consecuencia de la convicción de que se iniciaba una nueva era de economía global, en la que la integración de los mercados internacionales se había convertido en el mayor factor de crecimiento y que, de no actualizarse e integrarse a ella, Latinoamérica corría serio riesgo de quedar marginada en un momento histórico en el que cada vez era mayor la tensión entre la necesidad de crecimiento de los países en desarrollo y la tendencia a la convergencia de las políticas implícitas en la globalización, resultó imprescindible, por lo tanto, incorporarse creativamente a la dinámica promovida por las potencias y empresas transnacionales.

Suele ocurrir que al producirse una crisis en cualquier rama del conocimiento, se acumulan anomalías que no pueden ser explicadas por el paradigma vigente: cuando ello ocurre, se abandonan los principios básicos utilizados y se experimentan otros alternativos. Algo similar ocurrió con la regionalización: la visión de las transformaciones que ocurrían en el mercado internacional y la convicción de que eran parte de una reestructuración duradera indujeron a cambiar las concepciones teóricas y políticas relativas al crecimiento económico; en adelante el crecimiento debería removerse simultáneamente en lo nacional y en lo regional o subregional, con incorporación progresiva en las corrientes mundiales de intercambio regulado por los tres grandes centros regionales.

En la actual etapa de la política internacional, la consolidación de los grandes espacios económicos ha dejado de ser una tendencia para convertirse en una realidad.

Para los gobiernos y la opinión pública, la integración pasó de ser una cuestión puramente sentimental a constituir una de las prioridades de la política económica y de las relaciones exteriores.

## 1.2- LA COMUNIDAD ECONÓMICA EUROPEA -ORÍGENES Y EVOLUCIÓN-

La idea de unificación e integración europea se estructuró en base a la consolidación económica global tratando de superar la eterna contradicción entre las políticas de crecimiento y las pequeñas dimensiones de las economías. Agilizar los intercambios de mercancías, capital y mano de obra, acelerar el desarrollo tecnológico y aumentar los niveles de productividad, formaban parte del esfuerzo consciente de las fuerzas vivas de la posguerra.

El esfuerzo por organizar la Comunidad Económica Europea se inició con el establecimiento de la CECA (Comunidad Europea del Carbón y del Acero) creada en 1952 como una integración a escala sectorial. Los países miembros (Francia, Alemania, Italia, Bélgica, Luxemburgo y Holanda) establecieron un mercado común siderúrgico regulado por instituciones supranacionales que distaba mucho de ser una perfecta unión pero los resultados obtenidos fueron altamente satisfactorios para las partes.

En 1955 se crea un comité de técnicos encargado de estudiar dos proyectos: la formación de una Comunidad Económica Europea por una parte y, por otra, de un organismo capaz de hacer más independiente a los países del continente en el campo de la energía nuclear. Al mismo tiempo, 34 líderes políticos y sindicales de los países formaron el Comité de Acción para los Estados Unidos de Europa que se ocuparía de preparar la opinión pública y parlamentaria para la ratificación de los tratados. En febrero de 1957 se llegó a un acuerdo: nacía la Europa de los Seis, segunda etapa hacia la integración europea (Tratado de Roma)

Luego de la crisis de la década del 60, de las diversas cumbres de jefes de Estado y de gobierno de la Comunidad celebradas a fines de la misma, surgieron nuevamente impulsos para la unificación de la política económica. Fijándose como meta cronológica el año 1980, se intentaba arribar a una serie de medidas que apuntaban a la reestructuración de la Comunidad Económica Europea:

- ◆ introducción de una unión económica y monetaria.
- ◆ reforma de las instituciones de la CEE.
- ◆ realización de una política exterior común.
- ◆ realización de una política social y regional común.

En 1972 se amplió la CEE con la inclusión de Gran Bretaña, Dinamarca, Irlanda, Noruega (abandonando este último el compromiso adquirido). Más adelante se integraron Grecia, España y Portugal.

La década de los 70 tuvo una significación importante en los procesos de integración. Sin embargo, las desigualdades regionales fueron ampliándose, sobre todo desde la incorporación de nuevos miembros con un grado de desarrollo relativamente menor.



Este hecho confirma que en un proceso de integración se hace sumamente difícil mantener en equilibrio el crecimiento de regiones con rasgos estructurales y problemáticas muy distintas. En su primer momento las áreas retrasadas se beneficiaron con el crecimiento que experimentó la Comunidad en su conjunto. Pero a partir de 1973, cuando el ritmo de la expansión entró en una fase de desaceleración, las regiones menos favorecidas comenzaron a sufrir un deterioro en su posición relativa, tanto en el aspecto económico como en el social. En algunos casos, la intervención de los poderes públicos logró sostener la posición inicial, mientras que, en otros, la crisis económica agudizó las diferencias regionales e introdujo problemas a los ya existentes.

En 1985 se planteó la necesidad de acelerar la formación de un Mercado Único. Se aprueba el Libro Blanco por el cual se proponía eliminar las barreras físicas, técnicas y fiscales y elaborar un nuevo tratado que fue firmado al año siguiente, entrando en vigencia en 1987 y denominado Acta Única. Su objetivo esencial era la eliminación de barreras a la circulación de mercancías, servicios, capitales y personas. Se fijó una fecha tope (31 de diciembre de 1992) para lograrlo. Constituía una superación del Tratado de Roma, que había abolido los derechos de aduana, manteniendo intactas, sin embargo, otras restricciones vinculadas a las fronteras tradicionales.

A partir de 1989, luego de la desintegración de la Unión Soviética, un nuevo orden político y estratégico y un nuevo cuadro de relaciones económicas debieron concebirse para poder garantizar la estabilidad y prosperidad del continente. Sin embargo, paralelamente a las tensiones y diferendos generados por la explosión del bloque, aparecen también factores positivos, que proporcionan la unificación y la integración de Europa Central y Oriental. Nacen nuevos proyectos de cooperación regional (Ej.: Polonia, Hungría y Checoslovaquia - 1991).

Se realiza en 1991 una nueva reunión cuyo motivo era lograr un acuerdo sobre la doble negociación de la unión económica y monetaria y de la unión política. Esta negociación respondía a dos motivaciones: en cuanto a la unidad monetaria, las ventajas del mercado único no serían completas sin la eliminación definitiva de la incertidumbre de las tasas de cambio y los costos de las transacciones. En cuanto a la unidad política, la caída del Muro de Berlín y la rápida reunificación de Alemania llevaron a proponer que la construcción europea seguía siendo una prioridad para Alemania unida, como lo había sido para la Alemania Federal.

En cada etapa anterior de la construcción europea, el consenso había reinado. Esta vez, por el contrario, se abrió un debate sobre las consecuencias del Tratado de Maastricht, provocando un verdadero cisma en el seno de la clase política y de la opinión pública en numerosos países europeos. Problemas de política interior impidieron a los países una evaluación objetiva del Tratado.

Lo más arduo del Tratado de Maastricht consistieron establecer la unión económica y monetaria: a más tardar el 1 de enero de 1999 las monedas nacionales deberían ser reemplazadas por una moneda única. En realidad, lo harán aquellos Estados miembros que hayan probado su eficiencia económica y financiera, satisfaciendo cinco criterios, relacionados con los siguientes parámetros:

1. Estabilidad de precios.
2. Equilibrio fiscal.
3. Nivel de deuda pública.
4. Nivel de tasas de interés.
5. Estabilidad del tipo de cambio.

El futuro de la Europa organizada suscita un triple interrogante:

1. La naturaleza jurídica de la C.E.E. .
2. La naturaleza económica y política de la Europa organizada.
3. Vías y medios de la Europa política.

Un trabajo de la CEPAL indica que “la proximidad geográfica entre los países fundadores no es, sin embargo, el único factor explicativo del éxito de la Comunidad. Se anade a ello, en efecto, una relativa proximidad económica entre estos países. Sus niveles de desarrollo, de conocimiento tecnológicos, de modos de vida y de consumo eran bastante comparables. En este ámbito, los intercambios comerciales de la C.E.E. no se atuvieron a la misma lógica que el comercio de la zona con el resto del mundo. Se trataba de un comercio entre países desarrollados, con estructuras de oferta y demanda relativamente parecidas y en los que las diferencias macroeconómicas de las dotaciones de factores de la producción cumplían un papel más bien restringido” (CEPAL. 1990, pág. 17).

### **I.3 - ALALC, ALADI Y OTROS ANTECEDENTES DEL MERCOSUR.**

La denominada "integración latinoamericana" es un proceso en el cual se pueden observar, desde fines del siglo pasado, los esfuerzos realizados por el continente para revertir su atraso en materia política, económica, cultural y social.

En el caso de Argentina y Brasil, la idea de consolidar un proceso de integración económica estuvo presente en 1940 en una propuesta de Unión Aduanera presentada por la Argentina, a través de la cual se intentaban superar los problemas comerciales mediante un acuerdo de complementación y libre comercio durante la Segunda Guerra Mundial, aunque sin éxitos significativos. Finalizado el conflicto, la Argentina firmó una serie de acuerdos bilaterales con Chile, Paraguay, Bolivia y Perú para facilitar el comercio recíproco por medio de la compensación de saldos comerciales que, hacia 1955, habían sido abandonados.

A partir de 1956, con la creación en el ámbito de la Comisión Económica para América Latina (CEPAL) del Comité de Comercio, comenzó una serie de estudios sobre la factibilidad de un mercado regional. El grupo de expertos convocado llegó a la conclusión de que al mercado común debía precederlo una zona de libre cambio que se concretaría a lo largo de 10 años.

En 1960 se firmó el Tratado de Montevideo, incluyendo varias propuestas de la CEPAL, tales como cláusulas de escape, disposiciones concernientes al grado de desarrollo de cada país, acuerdos de complementación, etc. Los firmantes iniciales fueron la Argentina, Brasil, Chile, México, Paraguay, Perú y Uruguay, adhiriendo poco después Colombia y Ecuador. El Tratado adoptó una serie de mecanismos para formar una zona de libre comercio y creó la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio (ALALC).

El hecho de que la integración debiera realizarse entre países bastante aislados entre sí, con casos de alto grado de proteccionismo aduanero, infraestructura de transportes deficiente y con grandes desigualdades en los niveles de desarrollo y estructura productiva, confirió al Tratado un carácter pragmático, que se expresó en la flexibilidad de los mecanismos de negociación, las excepciones, los tratamientos no recíprocos y la posibilidad de revisar permanentemente las concesiones aduaneras.

Se requería una estrategia económica que, mediante la liberación comercial, uniera los mercados nacionales en un espacio regional para hacer factible la generación de economías de escala. La ALALC se constituía así en un modelo de integración significativo y casi globalizante, ya que reunía once naciones que, en 1960, representaban en conjunto el 90% de la población, el 95% del PBI y el 92% de las exportaciones de América Latina. Un aspecto importante era el tratamiento en favor de los países con menor desarrollo económico (Bolivia, Ecuador y Paraguay).

Después de algunos años comenzaron a experimentarse los primeros síntomas de la crisis, atribuibles a varias causas:

- ◆ incapacidad de alcanzar los grandes objetivos propuestos, produciéndose así un período de estancamiento;
- ◆ fracaso de las negociaciones y suspensión de los contratos vigentes;
- ◆ reducción de las concesiones otorgadas;
- ◆ reconocimiento de que los países signatarios no estaban dispuestos a profundizar la apertura comercial.

Los escasos avances de la ALALC y la falta de mecanismos compensatorios y correctivos de los desequilibrios en la distribución de los beneficios de la integración, condujeron a los países andinos a suscribir el Acuerdo de Cartagena en 1969.

En diciembre de ese mismo año los países de la ALALC aprobaron el Protocolo de Caracas, que modificó en forma notable los compromisos de liberación comercial, se amplió el plazo para la formación de una zona de libre comercio y se redujo la tasa anual de desgravaciones arancelarias.

Hacia fines de la década del '60 comenzó una etapa de integración "informal" a través de "proyectos" en lugar de los compromisos formales y totalizadores, que no habían tenido éxito. En 1980 se firmó un nuevo Tratado de Montevideo y se constituyó la Asociación Americana de Integración (ALADI) conformada por los mismos países de la ALALC pero ahora, en lugar de hablar de una zona de libre comercio, se referían a la construcción de un mercado común latinoamericano, por medio de negociaciones parciales, no extensivas inmediatamente a todos los miembros. Ese tratado fijaba los grandes objetivos, las instituciones, los instrumentos y mecanismos para perfeccionar el proceso, sin imponer una regulación detallada del mismo. Se establecieron como principios básicos la no reciprocidad y la cooperación comunitaria.

Básicamente, la ALADI intentó proseguir el proceso de integración iniciado por la ALALC. No se estipularon fechas límite, ni etapas intermedias o un período informativo -como se observa en la ALALC- ni un modelo claro de integración, más allá de especificar que se crearía un área de preferencias económicas con la intención de avanzar, gradual y progresivamente, hacia una meta final.

El Grupo Andino, el Mercado Común Centroamericano y la Comunidad del Caribe, fueron también parte de esta fase plagada de voluntarismos pero que, sin duda dejó una secuela de realidades comerciales así como un aprendizaje sobre lo que no era viable y sobre lo que sí era factible, en la idea de compartir mercados y recursos de la región.

Complementariamente, a partir del 1º de enero de 1989 entró en vigencia el Acuerdo de Libre Comercio entre Canadá y los Estados Unidos (FTA). Se

caracterizó por la cautela con que Canadá manejó su comercio frente a los Estados Unidos, considerando el rápido desarrollo de este país. Sin embargo, el intercambio bilateral llevado entre ambos resultó el más importante del mundo.

Corresponde también mencionar el Acuerdo de Libre Comercio entre México, Canadá y Estados Unidos (NAFTA), cuya idea tomó cuerpo a principios de 1991, tras los anuncios del presidente Bush. La mejor política, se pensó, estaría dada por mantener el acuerdo con Canadá y paralelamente crear un acuerdo trilateral junto a México.

#### **I.4 - MERCOSUR - ORÍGENES Y DESARROLLO-**

En julio de 1986, se puso en marcha el Programa de Integración y Cooperación Económica entre la Argentina y Brasil. La idea de integrar ambos territorios en un espacio económico común, se planteaba como un objetivo al que debía arribarse en forma gradual y flexible para permitir la adaptación de las nuevas condiciones de competencia y legislación económica. La remoción de los obstáculos tarifarios y no tarifarios, así como la armonización de las políticas a aplicar, debía lograrse en dos etapas que se concretarían mediante la negociación de Acuerdos Específicos. El Tratado (firmado en noviembre de 1988) fue aprobado por ambos Parlamentos y se fijó, como principal objetivo del mismo, la conformación de un "espacio económico común" en diez años.

En julio de 1990, los presidentes de Argentina y Brasil, en el Acta de Buenos Aires, reafirmaron los principios y compromisos enunciados en la declaración de Iguazú (1985) y en el Acta para la Integración Argentino-Brasileña (1986) y la plena vigencia del Tratado de Integración, Cooperación y Desarrollo (1988) entre ambos países. Se fijó como fecha de conformación definitiva de un Mercado Común el 31 de diciembre de 1994 y se estableció el principio de rebajas arancelarias generalizadas, lineales y automáticas, a efectos de llegar al arancel cero al fin del período.

En marzo de 1991, y habiéndose extendido la iniciativa de integración también al Paraguay y al Uruguay, los presidentes de los cuatro países firmaron el Tratado de Asunción. Se fijó como fecha de conformación definitiva el 31 de diciembre de 1994, con un año más para los nuevos integrantes,, que resultarían fuertemente influenciados por la presencia de los dos países cuyas economías son las principales del área.

Los acuerdos bilaterales celebrados con anterioridad, tales como el PEC entre Brasil y Uruguay, el ACE 14 entre la Argentina y el Brasil y el CAUCE entre la Argentina y Uruguay continuaron vigentes durante el período de transición del MERCOSUR (finalizado el 31/12/94)

El Tratado posee una filosofía abierta hacia los países integrantes de la ALADI y para aquellos que no formen parte de ningún esquema de integración regional.

Luego de la Reunión de Las Leñas, se ha firmado la necesidad de la adopción de medidas que aseguren el funcionamiento del mercado común. El MERCOSUR aporta a sus integrantes la posibilidad de Inserción competitiva en los mercados internacionales.

El perfeccionamiento de la Unión Aduanera en MERCOSUR impone desafíos sustantivos a los gobiernos en materia de coordinación y armonización de políticas económicas. Esto es a fin de cumplir con los objetivos de completar la integración del mercado regional en un mercado único (eliminando todas las

barreras existentes al libre movimiento de bienes y de servicios así como a la inversión), y de unificar efectivamente la política comercial frente a terceros, así como para promover -a partir de 1995- condiciones de competencia leal que permitan una distribución equitativa de los beneficios entre los estados parte. Esto último es necesario, no sólo por razones económicas sino por la necesaria cohesión social que tiene que tener un proceso de integración, y si el proceso no es visualizado por las sociedades como equitativo, claramente se resiente el interés y la voluntad de participar.

Dado que en 1995 el MERCOSUR se ha constituido en una Unión Aduanera Imperfecta (UA), es imperativo avanzar en los niveles de coordinación y armonización de las políticas económicas.

Todavía los gobiernos del MERCOSUR no han anunciado un nuevo Programa y Cronograma de medidas para perfeccionar la Unión Aduanera, completar la apertura del mercado doméstico regional y, eventualmente, avanzar hacia la conformación del mercado común como estipulado en el Tratado de Asunción. Esto, sin embargo, es necesario hacerlo para afianzar la credibilidad en el proceso de integración, lo cual es esencial a fin de que el sector privado tome los riesgos de inversión necesarios con el objeto de aprovechar las oportunidades ofrecidas por el mercado ampliado regional.

No obstante, actualmente el riesgo de reversión del proceso de regionalización es extremadamente bajo. Las dificultades que podrán enfrentarse no implicarán un retorno a la política de frontera cerradas, aunque pueden demorar la profundización y extensión del MERCOSUR.

Sin embargo, y a riesgo de ser reiterativos, es imperativo en la UA realizar progresos efectivos en materia de coordinación macroeconómica y de armonización de las políticas económicas que inciden en las condiciones de competencia a fin de eliminar asimetrías, construir mercados más transparentes e impulsar una distribución equitativa de los beneficios del libre comercio así como un proceso de desarrollo efectivo entre los países de la región.

Sólo en un contexto de convergencia macroeconómica y crecimiento sostenido del mercado regional, que incluya a Brasil como actualmente acontece, y en el marco de un regionalismo abierto al mundo, se promoverá un patrón equilibrado de especialización intraindustrial entre los países y una complementación económica efectiva, al mismo tiempo que se estimulará la radicación de nuevas inversiones y la modernización tecnológica. Sólo así podrán obtenerse ganancias de productividad basadas en mayores economías de escala y especialización, mejoras de competitividad, ganancias de ingreso real y mejoras en los niveles de vida para los habitantes de la región.

## CAPÍTULO II

# HACIA LA CONTABILIDAD IBEROAMERICANA



A nadie escapan las nuevas realidades internacionales que se suceden en los últimos tiempos. Una de ellas, como ya se expresara en el capítulo precedente, es la globalización de los mercados, con la consiguiente apertura económica. Otra es la necesidad de agruparse y formar mercados comunes para aprovechar las ventajas comparativas de cada país.

Ante esta situación, se presenta una "nueva" necesidad: la información debe servir ya no sólo a los usuarios locales. Ello implica la adaptación de las normas, su compatibilización. La contabilidad se ve inmersa en esta problemática, y es tarea de los técnicos contables lograr esta armonización.

Así, ha surgido el fenómeno de la contabilidad integrada a nivel internacional, constituyéndose ésta como disciplina independiente con un amplio camino a recorrer.

Si se persigue lograr una normativa universal de la técnica contable, correspondería evaluar la compatibilidad de los elementos disímiles de los distintos modelos contables a nivel de país.-

Ahora bien, para ello se presentan ciertas dificultades, tales como:

- ◆ La utilización de distintos modelos contables.
- ◆ Las normas contables utilizadas por cada país.
- ◆ La conversión de moneda extranjera en pos de la homogeneidad de la información.

En este orden de ideas, se dispone de antecedentes no muy lejanos, como el caso de la Comunidad Económica Europea, que ha fijado disposiciones relativas al balance, estructura de la cuenta de pérdidas y ganancias, normas de valuación, contenido de los estados contables, del informe de gestión y auditoría.

Así también, dicha Comunidad resolvió la creación de una moneda de cuenta que revistiera el carácter de denominador común para todos los países miembros, a los que se denominó ECU y fue definida como la suma de las monedas de los estados miembros multiplicadas por un coeficiente corrector para cada moneda, que viene a expresar el peso específico de cada una en el contexto comunitario.

En nuestro país, un avance muy importante es el que ha tratado de introducir la COMISIÓN NACIONAL DE VALORES a través de su resolución general N° 195, que en una de sus consideraciones dice: "... Dada la nueva inserción de la Argentina en el plano internacional y la participación de inversiones en el exterior en el mercado de capitales se estima conveniente establecer un régimen informativo uniforme destinado a tales inversiones, por parte de las sociedades que hacen oferta pública de títulos valores ...".

Igualmente, pese a la compatibilidad de las normas contables profesionales vigentes en nuestro país con las normas internacionales de contabilidad emitidas por el IASC - International Accounting Standards Committee -, la lectura de nuestros estados contables puede no ser comprensible para el inversor extranjero, dadas las distorsiones que pueden ocasionarse debido a la necesidad de reflejar la incidencia de la inflación en los estados contables.

Finalmente, lo expuesto es un ejemplo de lo que debería plantearse en el ámbito de Iberoamérica, en el cual se están dando los primeros pasos. Ello ayudaría a un mejor desarrollo, sin olvidar, que la información constituye un recurso por demás indispensable, razón por la cual su optimización redundaría en grandes beneficios para los usuarios de la misma.

A tal fin deberían tender los esfuerzos profesionales si es que se busca el éxito de este emprendimiento en la órbita del MERCOSUR y, por extensión, al ámbito iberoamericano.

Siguiendo con el ejemplo del Mercado Común Europeo y con relación a lo manifestado en oportunidad de tratar el tema de la Comunidad Internacional, luego de un tiempo bastante prolongado se ha llegado a la generalización de un plan y un manual de cuentas. Esto ha sido así gracias al hecho de que los modelos contables de todos esos países se basan en el costo histórico, lo que facilitó sobremanera su uniformidad.

Con respecto a la situación imperante en América Latina, se coincide en destacar las distintas normas jurídicas, inclusive los errores y/o confusión en la doctrina, para lo cual la uniformidad buscada no resultaría factible si no se parte, con suma prudencia, del análisis de sensibilidad de las variables económicas.

En relación al MERCOSUR, existen antecedentes en 1986 a través del "Acta para la Integración Argentina-Brasileña", donde se determinaron los principios de elaboración y ejecución del programa, características, ritmo y alcances de la labor.

También se destaca la suscripción de protocolos tendientes a establecer condiciones favorables para la constitución de empresas binacionales y la definición de una unidad de cuenta común para la integración monetaria plena y duradera, como así también la creación de un fondo de reserva administrado por los Bancos Centrales de ambos países.

En tal sentido, de la comparación que surge de los principios y normas contables de los países integrantes del MERCOSUR, se puede deducir una similitud en la implementación, razón por la cual no resultaría tarea demasiado dificultosa la de armonizar principios y normas contables, dado que ello sólo dependería del esfuerzo conjunto y la decisión política de concretarlo.

Otro avance importante sería el logro de una unidad de medida económica común para todos los países integrantes a efectos de lograr que los estados contables constituyan un elemento importante en la toma de decisiones.

Todo ello es factible, máxime si se observa el ejemplo de la Comunidad Económica Europea, que, a pesar de todas las dificultades asumidas, representa, en términos generales, el camino a recorrer por Iberoamérica.

Con respecto al tema central del presente trabajo, es decir, la armonización de las normas contables del sector público para transformarlas en normas técnicas contables profesionales para el ámbito de Iberoamérica, se considera que el objetivo resultaría por demás viable, correspondiendo iniciar el proceso de organización del trabajo mancomunado de la profesión a través de las instituciones intermedias que las agrupan.

No cabe duda que la aceptación generalizada en los países de la región de la necesidad de contar con sistemas integrados de administración financiera y de control gubernamental facilita, en gran medida, la futura concreción de una armonización contable para el sector público iberoamericano.

Tal posición ha sido reiteradamente sustentada a través de conferencias, seminarios y foros interamericanos e iberoamericanos, como es el caso, a título ilustrativo, de las recomendaciones formuladas por el Área Sector Público de la XXI Conferencia Interamericana de Contabilidad (México - 1995) donde se afirma que el sistema integrado de administración financiera constituye un instrumento fundamental para la toma de decisiones a todos los niveles, así como para determinar la forma en que se manejan los fondos públicos, de manera de asegurar no sólo el cumplimiento de las normas jurídicas, sino también la responsabilidad de los funcionarios por los resultados de su gestión. Ello promueve la transparencia de los actos de gobierno y, por la misma, la credibilidad de la población en el gobierno, asegurando -según dicho dictamen- el mantenimiento de los sistemas democráticos.

Asimismo, en dicha Conferencia se insistió en la necesidad de disponer de información útil y oportuna para la toma de decisiones sobre la base de un análisis que no sólo se limite a lo económico-financiero, sino también a la evaluación de metas y objetivos vinculados al plan de desarrollo de cada país, en términos de beneficios y costos incurridos, según áreas de responsabilidad.

Complementariamente, el mencionado encuentro internacional recomendó que las asociaciones profesionales de contabilidad y los centros superiores de estudios deben promover el desarrollo de sistemas integrados de administración financiera y control gubernamental sobre los lineamientos antes expuestos, de modo de contribuir a la armonización de criterios en la materia dentro de los procesos de integración en desarrollo.

Además, se insistió en requerir la efectiva cooperación internacional y el fortalecimiento técnico de los recursos humanos comprometiéndose a la Asociación Interamericana de Contabilidad para establecer como política oficial, el seguimiento de la actualización técnica en esta materia a través de sus organismo patrocinadores.

Por lo expuesto, se insiste en que la virtual instrumentación de sistemas de contabilidad integrada gubernamental en la generalidad de los países americanos, con el agregado de un sistema similar ya existente en España, posibilitarán la propuesta del presente trabajo en cuanto a la armonización de las normas contables iberoamericanas

Otro aspecto relevante debiera ser el ámbito de las Universidades y áreas especializadas en la materia, coordinando su accionar para lograr planes de estudio comunes e integrados, orientados a la nueva realidad económica que representa Iberoamérica.

En el ámbito profesional de los países involucrados, deberá privilegiarse todo lo relacionado con la adecuación del rol del ejercicio profesional contable a dicha realidad económica que surgirá de dicho mercado ampliado.

Por último, se considera conveniente adherir, tal como ocurre en la Comunidad Económica Europea, al principio contable del costo histórico establecido en la NIC 29, toda vez que facilitaría de sobremanera la integración y armonización tan anhelada para lograr el éxito de este emprendimiento tan significativo como lo es la armonización regional de la normativa contable.

Por lo expuesto precedentemente, los esfuerzos de armonización contable practicados para el sector privado resultan también de aplicación para el ámbito del sector público iberoamericano. Es decir que los esfuerzos y propuestas realizados por distintos entes de incumbencia en el tema, universidades y centros de estudios e investigaciones en lo inherente al sector privado, debiera extenderse al sector público, con la salvedad de respetar las diferentes características y finalidades de los mismos.

En dicho proyecto de integración iberoamericano a nivel de normas contables, uno de los aspectos más importantes es la información que deben brindar los entes públicos de cada país.

En tal sentido, el elemento clave de dicha armonización es la información a través de los estados contables básicos, los cuales suelen constituirse en el principal elemento, y en muchos casos el único, que poseen los usuarios para la toma de decisiones, sobre la base de que dichos estados deben servir para evaluar el origen y la aplicación de los recursos financieros de cada Estado, así como el resultado económico (ahorro - desahorro de la gestión), para que, junto con otros elementos, pueda formarse un juicio de cómo se ha administrado el ente, especialmente en cuanto a su eficacia, eficiencia y economía de su gestión.

A estos factores claves de la información, deberá agregarse un elemento adicional como consecuencia de la integración latinoamericana. Esta nueva característica es que la información de entes públicos de distintos países sea comparable entre sí

Esta comparabilidad sólo se logrará unificando los criterios de la información contable. Así, las cuestiones contables claves como base para la armonización de los estados contables, plantean una doble problemática:

- a) la exposición; es decir, su forma y contenido;
- b) la valuación, o sea la asignación de valores a sus elementos componentes.

En materia de exposición, las cuestiones son:

- Estados contables básicos que deban emitir los entes.
- Contenidos que deberían tener dichos estados, tales como:
  - ◆ pautas para la clasificación de activos y pasivos en corrientes y no corrientes;
  - ◆ presentación de información comparada
  - ◆ información a incluir en notas ó anexos, etc.
- Periodicidad de la información.
- Tipo de información ocasional a brindar.

En materia de valuación, existen tres cuestiones claves:

- La unidad de medida común
- El criterio de valuación de activos y pasivos (a valores históricos ó por algún método de actualización)
- El concepto de mantenimiento de capital o patrimonio neto.

Ahora bien, además de los aspectos contables mencionados, el objetivo de armonización plantea la necesidad de resolver la definición de la unidad de medida común para todos los entes públicos iberoamericanos. Es decir, en qué tipo de moneda se deberían expresar los estados contables, complementariamente a las monedas de curso legal de cada país. Al respecto existen básicamente dos cuestiones a considerar:

- Primero: qué moneda utilizar como unidad de medida común y,
- Segundo: cómo convertir los estados contables que están expresados en moneda local a otra moneda.

Complementariamente, una propuesta de modelo de información integrada en cuanto a los estados contables y su exposición debiera incluir parámetros comunes, como es el caso de:

- a) Los estados básicos, que debieran ser, como mínimo, los siguientes:
  - ◆ de situación patrimonial;
  - ◆ de resultados;
  - ◆ de evolución del patrimonio neto;
  - ◆ de variaciones de capital corriente o de origen y aplicación de fondos.
- b) En cuanto a la información complementaria que debe formar parte de los estados contables, deberá contener todos los datos que siendo necesarios para la adecuada comprensión de la situación patrimonial y de los resultados del ente no

se encuentran expuestos en los estados. Algunos ejemplos de estos datos son los siguientes:

- ◆ Criterios de valuación utilizados.
- ◆ Aspectos relacionados con las operaciones del ente, por ej., actividades principales, transacciones con entes del mismo grupo económico, etc..
- ◆ Composición y evolución de los rubros más importantes.
- ◆ Hechos ocurridos entre el cierre del período y la fecha de aprobación de los estados contables por los administradores.

c) En relación con la información comparativa, sería recomendable que los estados contables básicos y la información complementaria se presenten en forma comparada con igual período del año anterior.

d) En cuanto a la periodicidad de los estados, la misma podría ser, por ejemplo, trimestral y anual, con plazos de presentación no superiores a los 70 días y 120 días, respectivamente.

Al respecto, el tema de la periodicidad es muy importante y, por lo tanto, deberían realizarse esfuerzos tendientes a reducir los plazos antes mencionados al máximo posible, dado que los usuarios de la información contable necesitan para sus decisiones disponer de la misma en tiempo oportuno.

e) Es fundamental que la información contable se vuelque en un informe con la opinión de un órgano de control público independiente, sobre la base de las normas de auditoría generalmente aceptadas a nivel nacional. Ello sin perjuicio de mencionar que las mencionadas normas de auditoría debieran adoptarse concomitantemente al ritmo de la armonización contable para Iberoamérica, cuestión que, dada su significatividad, sería tema obligado para un trabajo complementario de investigación.

Con relación a la información adicional a la contable histórica, una de las principales críticas que suele formularse a los estados contables actuales es que brindan mucha información cuantitativa y del pasado y muy poca información cualitativa y sobre el futuro. En tal sentido, resultaría conveniente, paralelamente al modelo de información que se proponga, definir qué información cualitativa y sobre el futuro del ente es útil; la misma podría incluirse complementariamente a los estados contables tradicionales. Algunos ejemplos sobre este tipo de información serían:

- ◆ Estados contables proyectados.
- ◆ Situación de cada unidad programática del ente.
- ◆ Información operativa diversa, en áreas como las de servicios públicos, producción, finanzas y recursos humanos.
- ◆ Información sobre medidas macroeconómicas tomadas por los gobiernos y su impacto en la industria y el propio ente.

- ◆ Información sobre medidas gubernamentales que tuvieron o pudieran tener un efecto directo en el ente (por ejemplo, subsidios, promociones, impuestos, etc.).

¿Cómo instrumentar, entonces, para los entes públicos, la integración contable?. Para lograr coincidencia respecto al modelo de información a requerir, es indispensable formar equipos de trabajo interdisciplinarios y multinacionales, integrados por representantes de todos los sectores involucrados: contadurías generales nacionales y provinciales, organismos de control, organismos profesionales, centros de estudios e investigaciones, universidades, etc.

En una segunda etapa, a mediano y largo plazo, debiera lograrse, a nivel legislativo de cada país, la unificación de las cuestiones contables claves mencionadas. Pareciera ser un arduo objetivo, pero de emprendimiento inevitable ante la creciente globalización económica.

CAPÍTULO III

LEGISLACIÓN COMPARADA A

NIVEL IBEROAMERICANO



### III.1 - LINEAMIENTOS GENERALES

Conforme a lo expuesto en el capítulo precedente, se encontrarían dadas las bases para unificar esfuerzos a nivel de sector público iberoamericano para alcanzar la armonización de las normas contables gubernamentales en la región.

Sin perjuicio de contarse ya con la aceptación generalizada de gran parte de la doctrina especializada y de las asociaciones técnicas internacionales, se consideró oportuno, a los fines del presente trabajo, efectuar un relevamiento de los conceptos básicos vigentes en distintos países de América y España, a modo de aporte primario para dinamizar una posible armonización normativa sustancial.

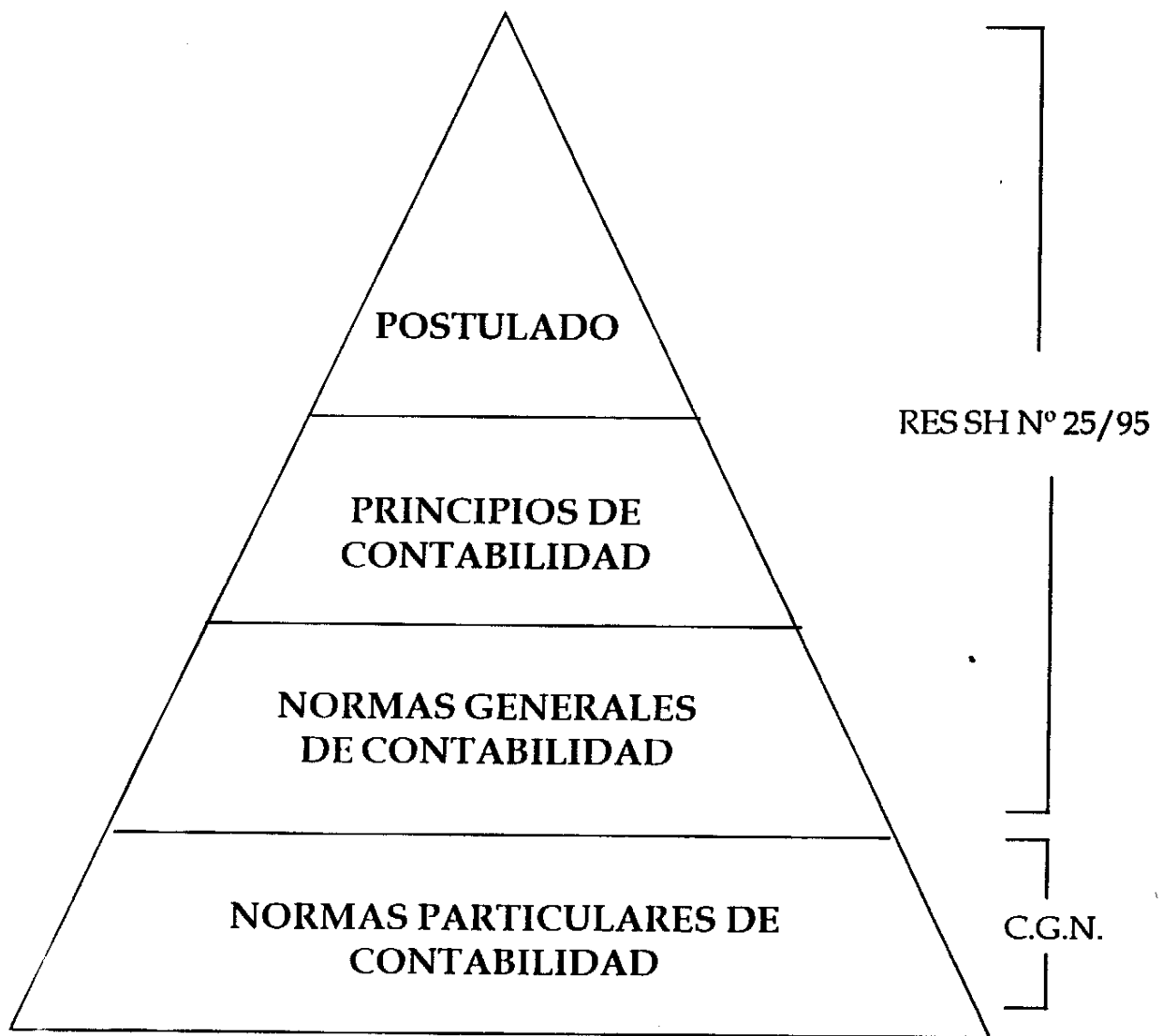
Así, el presente Capítulo incluye una revisión esquematizada de los Principios Contables Generalmente Aceptados para el Sector Público, Requisitos de la Información Contable, Normas Generales de Contabilidad Gubernamental y Estados Contables Básicos.

Para ello, se tomó como punto de partida la legislación vigente en la Argentina en el orden nacional y, sobre dicha referencia, se efectuaron las comparaciones correspondientes, con el agregado, para cada tema, de la doctrina prevaleciente en Iberoamérica.

En resumen, la presentación revistió características piramidales que, partiendo de un lógico ordenamiento descendente a nivel de desagregación - según surge del gráfico siguiente - culmina, en la base, con las Normas Particulares de Contabilidad Gubernamental (tema específico del Capítulo IV).

**SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL**

**ORDENAMIENTO NORMATIVO BÁSICO**



### III.2 - PRINCIPIOS CONTABLES GENERALMENTE ACEPTADOS PARA EL SECTOR PÚBLICO

ARGENTINA	BOLIVIA	CHILE	COLOMBIA	CUBA	ECUADOR
Ente	Ente	Entidad Contable			Ente Contable
Moneda de Cuenta	Unidad Monetaria	Moneda como unidad de medida			Unidad Monetaria
Bienes Económicos	Bienes Económicos	Bienes Económicos			
Ente en actividad	Entidad en Marcha	Entidad en marcha		Entidad en marcha	Existencia Permanente
Ejercicio contable	Ejercicio	Período Contable		Período contable	Períodos Contables
Reconocimiento de las Transacciones	Devengado	Devengado			Reconocimiento de Transacciones
		Realización			
Valuación al Costo	Costo histórico	Costo como base de valuación		Precio de adquisición	Costo Histórico
Importancia Relativa	Materialidad	Significación e Importancia Relativa		Importancia relativa	Importancia Relativa
	Partida Doble	Dualidad Económica			Partida Doble
Uniformidad	Uniformidad	Uniformidad		Uniformidad	Consistencia
Exposición	Revelación o Exposición	Exposición		Exposición	Revelación Suficiente
Criterio de Prudencia	Prudencia o Conservatismo	Criterio Prudencial		Prudencia	Conservatismo
	Objetividad	Objetividad			
Equidad (Postulado Básico)	Equidad (Principio Fundamental)	Equidad	Equidad		Equidad
			Cumplimiento de las normas legales		Cumplimiento de Disposiciones Legales
					Contabilización de la ejecución presupuestaria
	Integridad				Consolidación
					Estimaciones
					Cambios en el valor adquisitivo de la moneda
Universalidad	Registro		Universalidad		Unidad y universalidad del sistema
				Registro	

ARGENTINA	BOLIVIA	CHILE	COLOMBIA	CUBA	ECUADOR
				No compensación	
			Esencia sobre la forma		
				Existencia	
					Información útil, confiable y oportuna
			Control		

ARGENTINA	ESPAÑA	GUATEMALA	MÉXICO	PANAMÁ	DOCTRINA
Ente	Entidad Contable	Entidad	Ente	Entidad contable	Ente
Moneda de Cuenta		Unidad monetaria	Cuantificación en términos monetarios	Moneda común denominador	Moneda de Cuenta
Bienes Económicos				Bienes económicos	Bienes Económicos
Ente en actividad	Gestión continuada	Negocio en marcha	Existencia Permanente	Entidad en marcha	Empresa en marcha
Ejercicio contable		Período contable	Período Contable	Período	Ejercicio
Reconocimiento de las Transacciones	Devengó		Base de Registro	Devengado	Devengado
		Realización		Realización	Realización
Valuación al Costo	Precio de Adquisición	Costo histórico original	Costo Histórico	Valuación al costo	Valuación al Costo
Importancia Relativa	Importancia Relativa	Importancia relativa	Importancia Relativa	Significación o Importancia relativa	
				Partida doble	
Uniformidad	Uniformidad	Consistencia o uniformidad	Consistencia	Uniformidad	Uniformidad
Exposición		Revelación suficiente	Revelación Suficiente	Exposición	Exposición
Criterio de Prudencia	Prudencia	Conservatismo		Prudencia	Prudencia
				Objetividad	Objetividad
Equidad (Postulado Básico)				Equidad	
			Cumplimiento de Disposiciones Legales		Responsabilidad
			Control Presupuestario		Dirección
			Integración de la Información		
Universalidad	Registro	Universalidad			
	Imputación de la Transacción				

ARGENTINA	ESPAÑA	GUATEMALA	MÉXICO	PANAMÁ	DOCTRINA
	Correlación de Ingresos y Gastos				
	No compensación				
	Desafectación				
		Sustancia antes que forma			

### **III.3 - REQUISITOS DE LA INFORMACIÓN CONTABLE.**

Sobre la base de la normativa fijada por Resolución N° 25/95 de la Secretaría de Hacienda de la Nación en materia de cualidades requeridas para la información contable, a continuación se desarrolla un análisis comparativo de la legislación relevada vigente en el ámbito iberoamericano:

#### **UTILIDAD:**

##### **ARGENTINA:**

La información contable debe ser eficaz y eficiente, de modo tal que sirva para satisfacer razonablemente las necesidades de los diferentes usuarios de la misma.

##### **BOLIVIA:**

La información de las entidades gubernamentales tiene que ser útil y beneficiosa para todos los usuarios y para quienes administran las instituciones del Sector Público.

##### **ECUADOR:**

El propósito primordial de la contabilidad es proporcionar información financiera útil, confiable y oportuna a los usuarios internos y externos.

##### **PANAMÁ:**

Los estados financieros deben brindar información útil para la toma de decisiones.

##### **PERÚ:**

La información proporcionada por los estados financieros debe ser útil para los usuarios.

#### **IDENTIFICACIÓN:**

##### **ARGENTINA:**

Los estados financieros se refieren siempre a Entes determinados, a períodos de plazos ciertos y a las diversas transacciones ocurridas de carácter económico - financiero específicas de los mismos.

##### **ESPAÑA:**

Las cuentas anuales se refieren a sujetos económicos perfectamente definidos en cuanto a su área de actividad económica y a momentos o intervalos temporales perfectamente identificados.

### OPORTUNIDAD:

#### **ARGENTINA:**

La información contable debe ser puesta en conocimiento de los usuarios en las circunstancias que determine la normativa legal.

#### **BOLIVIA:**

La información debe emitirse en tiempo y lugar con la capacidad de influir en la toma de decisiones.

#### **COLOMBIA:**

La información contable pública debe estar disponible y suministrarse en el tiempo que tenga la mayor capacidad posible para influir en la toma de decisiones.

#### **CUBA:**

La información contable debe emitirse en las fechas establecidas para poder ser utilizadas por sus destinatarios.

#### **ESPAÑA:**

La información contable debe ofrecerse a sus destinatarios en tiempo oportuno.

#### **HONDURAS:**

Es esencial que la información llegue a manos de los usuarios cuando éste pueda usarla para la toma de decisiones.

### REPRESENTATIVIDAD:

#### **ARGENTINA:**

La información contable debe contener todos aquellos aspectos relevantes que permitan exponer una descripción adecuada de los hechos económico - financieros que afectan al Ente.

#### **BOLIVIA:**

Pertinencia. La información debe ser apta para satisfacer razonablemente las necesidades de los usuarios.

#### **CHILE:**

Pertinencia. La información es pertinente si es adecuada o conveniente para la acción que se trata de facilitar o para el resultado que se desea obtener.

#### **CUBA:**

Las informaciones contables deben contener todos los datos y estados adicionales necesarios par la correcta toma de decisiones por los usuarios.

**ECUADOR:**

Los estados financieros y sus notas contendrán y revelarán todas las transacciones que sean de interés para las decisiones que deban adoptar los usuarios.

**ESPAÑA:**

La información contable debe contener todos los datos pertinentes e informaciones adicionales necesarios para el proceso de toma de decisiones.

**GUATEMALA:**

Revelación suficiente. La información contable debe contener en forma clara y comprensible todos los aspectos necesarios para una adecuada interpretación del usuario.

**HONDURAS:**

Revelación suficiente. La información contable debe contener en forma clara y comprensible todos los aspectos necesarios para una adecuada interpretación del usuario.

**MÉXICO:**

Revelación suficiente. Los estados financieros deben incluir la información suficiente para mostrar amplia y claramente la situación financiera, presupuestal y patrimonial del ente.

**PANAMÁ:**

Si la información contable es relevante, entonces debe tener un valor de predicción, es decir, puede ayudar a los usuarios a hacer predicciones sobre el resultado de eventos pasados, futuros y presentes.

**PERÚ:**

Los estados financieros deben contener toda la información y discriminación básica y adicional que sea necesaria para una adecuada interpretación de la situación financiera.

**VEROSIMILITUD:****ARGENTINA:**

La información debe ser fidedigna y la terminología que se utilice debe ser precisa.

**BOLIVIA:**

La información debe ser inteligible y accesible al usuario.

**ESPAÑA:**

La información contable debe ser mostrada en términos claros y asequibles.



**GUATEMALA:**

La información contable debe contener en forma clara y comprensible todos los aspectos necesarios para que el usuario interprete adecuadamente la situación financiera de la entidad.

**HONDURAS:**

La información financiera y contable debe representar simbólicamente con palabras y cifras la entidad y su evolución.

**CONFIABILIDAD:**

**ARGENTINA:**

La información contable debe reunir requisitos de certidumbre tal que le otorgue, frente a los usuarios, el carácter de creíble y válida para adoptar decisiones pertinentes.

**BOLIVIA:**

La información ha de prepararse conforme a las normas y reglas que le otorguen el carácter de creíble.

**COLOMBIA:**

Postulado de confiabilidad. La información contable pública garantiza niveles adecuados de confiabilidad y constituye una herramienta indispensable para la toma de decisiones.

**CUBA:**

Las informaciones contables deben ser veraces y confiables.

**PANAMÁ:**

Para que la información contable sea confiable debe poseer las siguientes características: 1) verificable, 2) representación fidedigna y 3) neutralidad.

**OBJETIVIDAD:**

**ARGENTINA:**

La información debe representar la realidad en función de criterios preestablecidos, sin que incidan aspectos subjetivos que provoquen distorsiones en el procesamiento contable y en la información producida.

**COLOMBIA:**

La información contable pública está basada en hechos existentes o aceptados por un consenso de observadores competentes e imparciales.

**ESPAÑA:**

La información contable ha de elaborarse utilizando un mecanismo de procesamiento que impida al máximo la introducción de criterios subjetivos por parte de los responsables del proceso.

**HONDURAS:**

La información debe presentar la realidad de la entidad y su posición financiera, de acuerdo con las reglas establecidas en el sistema con respecto al registro de operaciones y la presentación de resultados.

**VERIFICABILIDAD:**

**ARGENTINA:**

El sistema contable debe generar información y emitir estados contables que puedan ser controlados por terceros ajenos a su procesamiento.

**BOLIVIA:**

La información de las entidades gubernamentales debe permitir su comprobación mediante demostraciones que así lo acrediten y confirmen.

**CHILE:**

La verificabilidad representa la condición necesaria para que distintas personas, trabajando en forma independiente unas de otras, puedan llegar a conclusiones similares en el análisis que realicen.

**COLOMBIA:**

Verificable. La información contable debe ser susceptible de comprobaciones exhaustivas o aleatorias.

**ECUADOR:**

Control interno previo. La máxima autoridad establecerá los métodos y medidas que se aplicarán para verificar la propiedad, legalidad y conformidad con las disposiciones legales, planes, programas y el presupuesto.

**ESPAÑA:**

La información contenida en las cuentas anuales debe ser susceptible de control y revisión.

**HONDURAS.**

La información financiera debe destacar y mostrar lo más importante de la entidad.

## **HOMOGENEIDAD:**

### **ARGENTINA:**

La información contable debe ser formulada sobre la base de criterios similares en el tiempo.

### **BOLIVIA:**

La información debe ser relacionada y confrontada con información de la entidad a la misma fecha, a otras fechas y con la de otras entidades.

### **CHILE:**

Los procedimientos de valuación deben ser utilizados uniformemente de un período a otro.

### **COLOMBIA:**

La información contable pública contiene criterios de uniformidad legal y estandarización formal.

### **CUBA:**

Las informaciones contables deben permitir su comparación con otros períodos y con otras entidades.

### **ECUADOR:**

Los principios, políticas y normas técnicas serán aplicadas en forma consistente a lo largo de un período y de un período a otro, para que la información sea comparable.

### **ESPAÑA:**

Adoptado un criterio, el mismo debe mantenerse uniformemente en el tiempo.

### **GUATEMALA:**

Los métodos, procedimientos y políticas contables deben aplicarse de manera uniforme dentro de un mismo período contable y a través de los períodos.

### **HONDURAS:**

La información debe ser válidamente comparable en los distintos puntos de tiempo para una entidad y para dos o más entidades entre sí.

### **MÉXICO:**

Las políticas, métodos de cuantificación y procedimientos contables deben aplicarse con criterio uniforme a lo largo un período y de un período a otro.

### **PANAMÁ:**

La información financiera de una entidad debe poder ser comparada con información de otra entidad.

**PERÚ:**

Los usuarios deben estar en capacidad de comparar los estados financieros de una entidad y de diferentes entidades a través del tiempo.

**RACIONALIDAD:**

**ARGENTINA:**

La información debe resultar de la aplicación de un método coherente fundado en el razonamiento lógico.

**BOLIVIA:**

Representatividad. Para que la información sea representativa debe satisfacer los requisitos de integridad, certidumbre, esencialidad, racionalidad, aproximación a la realidad, prudencia, irremplazabilidad y objetividad.

**COLOMBIA:**

La información contable se fundamenta en un razonamiento lógico con reglas uniformes y armónicamente entrelazadas.

**CUBA:**

Las estimaciones deben calcularse mediante apreciaciones razonables.

**ECUADOR:**

Las estimaciones deben registrarse razonablemente.

**ESPAÑA:**

La información contable debe perseguir una aproximación razonable de los sucesos de la actividad económica.

**HONDURAS:**

La información financiera y contable debe exponer los resultados de una entidad con la mayor exactitud posible.

### III.4 - NORMAS GENERALES DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

#### NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS ACTIVOS

##### DISPONIBILIDADES:

###### **ARGENTINA:**

Comprende la existencia en poder del Ente de moneda de curso legal, moneda extranjera, cheques, giros bancarios y postales a la vista, depósitos sin restricciones específicas en entidades bancarias y colocaciones efectuadas en instituciones financieras o bancarias producto de excedentes transitorios de efectivo.

La moneda de curso legal se expresa por su valor nominal. La moneda extranjera se valúa por el tipo de cambio comprador vigente al momento de cada transacción y, al cierre de cada ejercicio por su valor de cotización al tipo de cambio comprador a dicha fecha.

Las partidas se expondrán de acuerdo al orden de prelación resultante de su grado de disponibilidad.

###### **BOLIVIA:**

Activo corriente. En dicho activo corriente o circulante se incluyen todas aquellas cuentas representativas de efectivo, más todas aquellas otras representativas de dicho concepto.

###### **BRASIL:**

Activo circulante. En dicho rubro se incluyen las disponibilidades de efectivo.

###### **CHILE:**

Se refleja el conjunto de transacciones que se traducen en efectivo.

###### **CUBA:**

Comprende las cuentas representativas de efectivo.

###### **ECUADOR:**

Activo móvil o en circulación, que comprende todos aquellos rubros y partidas del disponible en efectivo, cheques, giros a la vista y depósitos bancarios en cuenta corriente.

###### **GUATEMALA:**

Las cuentas de disponibles forman parte del activo circulante. Se entiende por cuentas disponibles el conjunto de valores de inmediata disponibilidad para atender el pago de los pasivos u obligaciones exigibles.

**HONDURAS:**

Es el conjunto de recursos financieros, disponibles por un ente económico, que pueden ser utilizados de inmediato.

**MÉXICO:**

Se incluyen bajo este rubro caja y bancos.

**PANAMÁ:**

Representa la parte del activo de una entidad conformado por partidas que representan efectivo.

**PERÚ:**

Comprende el activo de una entidad en lo inherente a las partidas que representan efectivo.

**INVERSIONES FINANCIERAS:****ARGENTINA:**

Las inversiones financieras son colocaciones de los recursos excedentes transitorios del Ente, colocados en títulos y valores públicos o privados y en depósitos a plazos fijos en entidades financieras nacionales o internacionales.

La adquisición de títulos y valores se registra por su valor de costo. En oportunidad de formularse los estados financieros se valuarán por el valor neto de realización o cotización, según corresponda.

Los títulos que no cotizan públicamente se mantendrán por su valor nominal original de adquisición.

Los plazos fijos no vencidos al cierre del ejercicio se valuarán por su valor nominal más intereses devengados hasta esa fecha.

Las cuentas de este rubro se presentan por separado según su naturaleza y vencimiento. Las que vencen dentro de los doce meses de realizada la operación se incluirán en el capítulo de activos corrientes y las que tengan vencimiento posterior se considerarán activos no corrientes.

**CHILE:**

Bienes financieros. Comprende los derechos, valores y colocaciones originados dentro de la actividad principal o al margen de ella.

**COLOMBIA:**

Inversiones de renta fija. Representa el monto de la inversión, en moneda legal o extranjera, en títulos valores o documentos financieros, cuyo rendimiento se encuentra predeterminado, de acuerdo con las condiciones contractuales.

Inversiones de renta variable. Representa el valor invertido, en moneda nacional o extranjera, en títulos cuya rentabilidad está determinada en función de la participación de las utilidades del ente emisor o patrimonio autónomo.

#### **CUBA:**

**Bienes financieros.** Comprende los adeudos que dan derecho a la entidad a percibir recursos monetarios de terceros. Pueden corresponder a operaciones corrientes, inversiones y pueden estar respaldados por efectos o títulos de crédito o no.

#### **HONDURAS:**

Corresponde a las inversiones financieras de mediano y largo plazo, tales como: Derechos por cobrar, préstamos en dinero o créditos otorgados a terceros, colocaciones bancarias (a plazo) e inversión en acciones.

#### **CRÉDITOS:**

##### **ARGENTINA:**

Son derechos del Ente emergentes de obligaciones contraídas por terceros en conceptos de impuestos, tasas, ventas de bienes, regalías, locación de inmuebles, concesiones o licencias de explotación de bienes de cualquier naturaleza, servicios o actividades análogas.

Deberán incluirse los pagos anticipados en concepto de gastos, servicios o bienes que se recibirán en ejercicios siguientes.

Los créditos serán valuados conforme a las acreencias que tenga el Ente hacia los terceros, según surjan de los derechos u obligaciones emergentes de cada transacción.

Los créditos en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio vendedor a la fecha de cierre del ejercicio.

Se expondrán como créditos a corto plazo aquellos cuyos vencimientos se producen dentro de los doce meses de concertada la operación que le dio origen, conformando por lo tanto el activo corriente. Los créditos que vencen después de los doce meses se expondrán como activo no corriente.

Para prevenir el efecto de los riesgos de créditos incobrables sobre los resultados del período, corresponde constituir una previsión a esos fines, la cual se expondrá neteando el total del rubro.

##### **ECUADOR:**

**Cuentas y Documentos a Cobrar.** 1. Las cuentas por cobrar constituyen derechos de cobro de la entidad u organismo que no se sustenta en documentos de carácter ejecutivo; los documentos comprenden el valor nominal exigible a su presentación o vencimiento.

2. Comprende no solo los derechos a cargo de clientes, provenientes de la venta de bienes o servicios, sino que incluyen a una gran variedad de otros derechos, tales como anticipos de sueldos y salarios a funcionarios, empleados y trabajadores, así como préstamos, anticipos a proveedores, etc.

##### **ESPAÑA:**

Representa un crédito actual de la entidad frente a terceros, surgido como consecuencia de acontecimientos pasados, en virtud del cual el deudor queda obligado a satisfacer a la entidad una determinada cantidad de dinero, en un

momento concreto (vencimiento) y con las condiciones que se derivan de su soporte documental.

**MÉXICO:**

**Derechos.** Son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por los servicios que presta el Estado en sus funciones del Derecho Público.

**PERÚ:**

Incluye los créditos a favor de la Entidad originados por la venta de bienes y prestación de servicios a terceros y acotaciones de tributos.

**BIENES DE CAMBIO:**

**ARGENTINA:**

Los bienes de cambio están constituidos por los bienes adquiridos, en proceso de elaboración o terminados, para consumo o venta.

Se valúan por el costo de adquisición o producción en que se incurre para obtener el bien. El costo de adquisición está constituido por la suma de las erogaciones efectuadas para su compra o producción y los gastos incurridos para situarlo en el lugar y ajustados a las condiciones de su uso o venta.

Los intereses relacionados con el financiamiento de la adquisición o producción del bien no integran el costo del mismo. De igual forma, las bonificaciones por pronto pago no serán computadas como menor valor de los mismos.

Al cierre del ejercicio y cuando los bienes de cambio hayan sufrido modificaciones significativas con relación a los precios de mercado, deberá adoptarse el criterio de valor de mercado o adquisición el que fuera menor.

Como consecuencia de circunstancias extraordinarias tales como deterioro u obsolescencia, el valor del bien se expondrá como una disminución del mismo al cierre del ejercicio.

El rubro Bienes de Cambio debe figurar en el capítulo Activos Corrientes, detallando las partidas que lo componen según su naturaleza, es decir productos terminados, en proceso, suministros y materias primas.

Deberá indicarse por nota si existen gravámenes constituidos sobre los bienes de cambio que restrinjan su libre disponibilidad o si éstos han sido entregados en garantía, identificándose el pasivo correspondiente.

**BIENES DE USO:**

**ARGENTINA:**

Comprende los bienes inmuebles, muebles y útiles de oficina, equipos de computación, otros equipos y maquinarias adquiridos o recibidos en donación, en proceso de construcción o elaborados por el Ente, que tienen una vida útil superior a un año, no se agotan en el primer uso y su incorporación se realiza con el propósito de utilizarlo en la actividad principal y no para la venta. Dichos



bienes son depreciables en períodos uniformes de tiempo de acuerdo a las características del bien.

Las inversiones en bienes de uso se deben valorar por su costo de adquisición, de construcción o, en su caso por un valor equivalente cuando se reciban bienes de uso sin contraprestación. El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes más todos los gastos necesarios para colocar el bien en lugar y condiciones de uso.

El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos o que se devenguen durante el período efectivo de la construcción. Este período finaliza en el momento en el que el bien está en condiciones de uso.

Los bienes recibidos en donación deben ser contabilizados a un valor estimado que represente el desembolso que hubiera sido necesario efectuar para adquirirlo en las condiciones en que se encuentren.

Los bienes adquiridos en moneda extranjera se registrarán al tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición.

Los costos de mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones que permitan extender la vida útil del bien, se capitalizarán en forma conjunta con el bien existente o, por separado, cuando ello sea aconsejable atento a la naturaleza de la operación realizada y del bien incorporado.

La exposición en los estados contables reviste el carácter de activos no corrientes, correspondiendo deducir de los mismos su amortización acumulada.

Deberá indicarse en nota aclaratoria a los estados contables cuando existan gravámenes o restricciones que afectan a los bienes de uso.

#### **BOLIVIA:**

**Activo fijo.** Son todos aquellos bienes o propiedades físicamente tangibles y de naturaleza relativamente permanente, adquiridos o construidos para uso en las operaciones de la institución. Tienen un valor relativamente significativo y vida útil estimada superior a un año. Se dice que es físicamente tangible porque tiene existencia corpórea, material y física.

#### **BRASIL:**

**Inmovilizado material.** Aplicaciones de valor de inmovilizados que son representados por bienes económicamente materiales, tangibles y corpóreos.

#### **CHILE:**

**Activo fijo.** Se incluyen en este grupo los activos tangibles de naturaleza relativamente permanente que se emplean para la operación de la entidad y que no están destinados a la venta.

**Bienes de Uso.** Comprende los bienes muebles e inmuebles de larga duración adquiridos con el ánimo de usarlos en las actividades institucionales.

#### **COLOMBIA:**

**Propiedades, planta y equipos.** Lo integran los bienes adquiridos, construidos o en tránsito de importación, construcción y montaje, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, arrendarlos o de utilizarlos en la administración del ente público, y que no están destinados para la venta, siempre que su vida útil probable exceda de un año.

**CUBA:**

Representa propiedades físicamente tangibles que han de usarse por un período largo en las operaciones regulares y que normalmente no se destinan a la venta.

**ECUADOR:**

Activo fijo. Registra los bienes tangibles de larga duración, muebles e inmuebles adquiridos o recibidos para uso en las actividades institucionales.

Propiedades, planta y equipos que constituyen bienes tangibles pertenecientes a una entidad o empresa con una vida útil de más de un año y destinados a ser utilizados en sus actividades y operaciones regulares y no para ser vendidas.

**ESPAÑA:**

Inmovilizado material. Conjunto de elementos patrimoniales tangibles, muebles e inmuebles que se utilizan de manera continuada por el sujeto contable, en la producción de bienes y servicios públicos y que no están destinados a la venta.

**GUATEMALA:**

Activo fijo. Se compone de cuentas que han surgido en la nomenclatura de acuerdo con la naturaleza de los bienes que el Gobierno adquiere para el uso de las dependencias públicas. Los terrenos, edificios, instalaciones, bienes de uso público y demás bienes adheridos o instalados permanentemente a la base o terreno, son bienes de activo fijo.

**HONDURAS:**

Incluye las adquisiciones de bienes físicos que se utilizarán en la producción de bienes y servicios por un período mayor de un año. Su costo se recuperará por la realización de los artículos, servicios o productos manufacturados. Todos los activos tangibles, excepto los terrenos están sujetos a depreciación.

**MÉXICO:**

Comprende aquellos bienes que tienen representación física, tales como: maquinaria y equipo, edificios, terrenos, equipo de transporte, etc.

**PERÚ:**

Representa el valor de los bienes que tienen las siguientes características: a) una vida útil; b) no son objeto de las operaciones de venta; c) están sujetos a depreciaciones, agotamiento salvo el caso de los terrenos y bienes culturales y d) valor mayor a 1/8 Unidad Impositiva Tributaria.

**BIENES INTANGIBLES:****ARGENTINA:**

Son aquellos activos no cuantificables físicamente, pero que producen o pueden producir un beneficio al Ente, cuya vida es superior a un año del momento que le dio origen, amortizándose con cargo a gastos en ejercicios posteriores.

Los bienes intangibles o inmateriales implican un derecho o privilegio que permitan reducir costos o mejorar la calidad de servicio o productos.

La **registración** de estos activos se realiza por su valor de adquisición o por la estimación que se efectúe, cuando no exista contrapartida monetaria.

La **registración** procede cuando hubieren sido adquiridos a terceros o desarrollados internamente, mediante la aplicación de fondos para ese fin.

Los bienes inmateriales se expresan en el activo no corriente, neto de la amortización acumulada.

#### **BOLIVIA:**

Los activos intangibles comprenden derechos y otros bienes inmateriales, cuyo valor reside en los derechos que su posesión confiere al tenedor. Su existencia depende de la posibilidad futura de producir ingresos y que no representa una reclamación contra un individuo o un negocio.

#### **BRASIL:**

**Inmovilizaciones inmateriales.** Aplicaciones de valor en inmovilizados que no pueden ser representados físicamente, tales como: concesiones, marcas de fabricación, fondo de comercio, nombre comercial, patentes de investigación, etc.

**Activo inmaterial.** la parte del Activo que encierra los valores que no encuentran correspondencia con un bien concreto, como: gastos de instalación, patentes industriales, marcas de fabricación, concesiones, etc.

#### **CHILE:**

**Cargos diferidos.** Se incluyen en este grupo aquellas partidas correspondientes a activos intangibles, es decir, valores que por su naturaleza representan inversiones que no están respaldadas por ningún activo físico, y que se cargarán a gastos en un período mayor que el normal de la entidad o del plazo de un año, contado desde la fecha del balance general, si el ciclo de operaciones es superior a doce meses. Las partidas que forman el grupo de Cargos Diferidos se clasifican en: a) Sujetas a término fijo de expiración y b) Sujetas a expiraciones por la actividad institucional.

#### **COLOMBIA:**

**Activo intangible.** Comprende los bienes inmateriales adquiridos o desarrollados por el ente público, con el fin de facilitar, mejorar o tecnificar sus operaciones, susceptibles de ser valuados. Dichos activos intangibles, tales como patentes, marcas, procesos secretos, licencias y franquicias, se deben registrar al costo, del cual forman parte los gastos inherentes como honorarios, costo de cesión y demás gastos identificables con la adquisición y, asimismo, deben registrarse por separado e informar los principales conceptos que los integran, tales como el método de amortización y el monto acumulado de la misma.

#### **CUBA:**

Comprende los bienes no materiales que se poseen para llevar a cabo las actividades operativas. Su característica fundamental es que no adoptan forma corpórea y solo son visibles en el instrumento legal que justifica el derecho de usufructo.

Los activos intangibles se registran sólo si se ha tenido que pagar algún costo de adquisición o desarrollo para obtenerlos. En algunos casos se amortizan, lo que equivale a recuperar lo invertido mediante su absorción como costo o gasto.

**ECUADOR:**

Derechos y cargos diferidos que posee una entidad o empresa constituidos por plusvalía mercantil, gastos de organización, investigación y desarrollo y otros similares que, en muchas ocasiones, son incluidos para efectos de presentación en el estado de situación financiera, formando un solo rubro con los cargos diferidos; sin embargo, lo aconsejable es el de presentarlo en otros activos en forma separada, pero conjuntamente con los cargos diferidos.

**ESPAÑA:**

Inmovilizado inmaterial. Aquel inmovilizado que se concreta en un conjunto de bienes intangibles y derechos susceptibles de valoración económica, que cumplen además las características de permanencia en el tiempo y utilización en la producción de bienes y servicios o constituyen una fuente de recursos del sujeto.

**GUATEMALA:**

Otros activos varios. Valores documentarios adquiridos como activos tales como: derechos telefónicos, títulos de agua y otros.

**HONDURAS:**

Otros activos. Comprende los derechos y bienes no materiales que posee una entidad y que generalmente son absorbidos mediante amortizaciones anuales, de conformidad con el beneficio que se espera obtener de las mismas.

**MÉXICO:**

Es el formado por valores definidos pero no tienen representación física, tales como: patentes, marcas, concesiones, crédito mercantil, etc.

**PANAMÁ:**

Inversiones intangibles. Comprende activos fijos inmateriales como: estudios e investigaciones, patentes y marcas, y concesiones. Los intangibles deben ser absorbidos a través de la amortización en los gastos de los períodos que resulten beneficiados de ellos.

**PERÚ:**

Representa valores inmateriales tales como deudos y privilegios de utilidad para la entidad con respecto a su capacidad para producir ingresos y costos de bienes y servicios que se relacionen con los ingresos futuros.

## NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS PASIVOS

### ARGENTINA:

#### DEUDAS:

Los principales conceptos incluidos en este rubro son:

- a) Obligaciones simples o documentadas provenientes de la adquisición de bienes y servicios vinculados con la actividad del Ente, adquiridas para su consumo o venta sin transformación, o para su procesamiento y posterior consumo o venta.
- b) Préstamos recibidos de otras entidades financieras locales o internacionales locales o internacionales bilaterales o multilaterales de créditos, documentados o no, que se emplean en la actividad del Ente, ya sea con fines específicos o para la adquisición de bienes, conforme lo determinen las respectivas cláusulas contractuales para cada caso.
- c) Colocación de títulos de la deuda pública interna o externa, para los fines específicos que se determinen en las normas legales que disponen su emisión.
- d) Ingresos anticipados por futuras ventas de bienes o servicios.
- e) Operaciones provenientes de obligaciones laborales, previsionales, fiscales o de otra naturaleza como ser sueldos, comisiones, regalías, premios, impuestos, etc.

El importe del pasivo se configura por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales obtenidos.

Cuando se trate de préstamos en efectivo como consecuencia de colocación de títulos de deuda pública o contratos de préstamos celebrados con organismos internacionales bilaterales o multilaterales de crédito, el pasivo deberá registrarse por el importe del valor nominal de los títulos colocados o por el contrato de préstamo suscripto y sus tramos efectivamente desembolsados.

Los pasivos en moneda extranjera se valúan de acuerdo a la cotización de la moneda de que se trate, al tipo vendedor a la fecha del ingreso de los fondos. Si al cierre del período la deuda permaneciera impaga, la misma se ajustará a la cotización vigente a la fecha de cierre del ejercicio.

Los intereses se registran como pasivo a medida que se devenguen.

Las deudas se clasifican en pasivos corrientes y no corrientes, según la fecha en que se asume la obligación de dar en dinero o en especies, y consecuentemente de acuerdo a la fecha de cancelación, es decir dentro de los doce meses de contraída la misma o posterior a ese período, respectivamente.

Las cuentas del pasivo corriente deben ordenarse de acuerdo a su naturaleza, a las condiciones de exigibilidad y a su importancia relativa.

Deberá informarse la existencia de restricciones, compromisos, contingencias y garantías que puedan afectar o acotar la exigibilidad de las cuentas de pasivo.

#### PASIVOS DIFERIDOS:

Los pasivos diferidos son importes recibidos en carácter de anticipos por obligaciones que deberán cumplirse en el ejercicio siguiente.

Deberán valuarse por el valor nominal de los anticipos recibidos de obligaciones a cumplirse en ejercicios siguientes.

Se expondrán dentro de los pasivos corrientes o no corrientes, según se cancele o no en el ejercicio siguiente.

**PREVISIONES:**

Las provisiones son estimaciones de contingencias que puede tener el Ente como consecuencia de eventuales incobrabilidades o riesgos de cálculos inciertos con incidencia en los resultados del ejercicio.

El cálculo surgirá de una estimación basada en la experiencia sobre la incobrabilidad o riesgo del rubro que se trate.

Se configuran como cuentas regularizadoras del activo de acuerdo con el riesgo de incobrabilidad de las cuentas a cobrar o de posibles quebrantos de monto incierto respecto de determinadas contingencias de carácter económico.

**BOLIVIA:**

Comprende los derechos ciertos o contingentes que, a la fecha de cierre del ejercicio social, los terceros adquieren o pueden llegar a adquirir contra la institución; también se incluyen en este rubro las ganancias cuya apropiación, por diversas razones, se difiere para ejercicios futuros.

**BRASIL:**

Cuentas relativas a obligaciones que una persona física o jurídica debe satisfacer.

**CHILE:**

Comprende: Gastos Presupuestarios, Deuda Corriente, Deuda Pública Interna, Deuda Pública Externa y Otros Pasivos.

**COLOMBIA:**

Agrupar las obligaciones exigibles al ente público, derivadas de hechos pasados y adquiridas en el desarrollo de su actividad financiera, económica y social, que deben ser pagadas o reembolsadas en el futuro mediante la transferencia de recursos, bienes o servicios.

**CUBA:**

Constituyen las obligaciones de las entidades provenientes de actividades o transacciones anteriores, cuya liquidación puede resultar de la transferencia o utilización de los activos, del suministro de servicios o de otros beneficios recibidos.

**ECUADOR:**

Constituyen las deudas y obligaciones que se mantienen con respecto a terceros, registradas contablemente por el valor convenido al momento de producirse la obligación de transferir, entregar activos o proveer servicios en lo futuro. Las disminuciones serán registradas al momento de su pago, prestación del servicio o liquidación.

**ESPAÑA:**

Obligaciones a pagar. Es una deuda actual cierta que supone un pasivo para la parte deudora proveniente de transacciones, acuerdos o acontecimientos de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria acaecidos en un tiempo pasado, en

virtud de la cual la entidad se ha comprometido a realizar, al vencimiento de la misma, una prestación evaluada económicamente.

**GUATEMALA:**

Conjunto de las obligaciones que a corto o largo plazo debe satisfacer el Gobierno local.

**HONDURAS:**

Corresponde a las obligaciones de corto, mediano y largo plazo de una entidad ante terceros y es el resultado de la diferencia entre el activo y el capital líquido o patrimonio. Se puede clasificar como: Pasivo Acumulado, Pasivo Circulante, Pasivo Fijo, Pasivo Diferido, Pasivo Contingente.

**MÉXICO:**

Conjunto de deudas de una persona o empresa. Son las deudas que la entidad contabiliza, es decir, son los derechos de sus acreedores por lo que típicamente debe ser pagado en un tiempo definido según los acuerdo habidos.

**PANAMÁ:**

Deudas u obligaciones de un ente contable que se mantiene con respecto a terceros. Se originan en las operaciones o financiamiento propios de la naturaleza de las actividades de que se trate.

**PERÚ:**

Obligaciones contraídas por la entidad, con terceros cuyo pago debe efectuarse en periodo de corto o largo plazo.

**NORMAS GENERALES APLICABLES AL PATRIMONIO NETO**

**ARGENTINA:**

**HACIENDA PÚBLICA:**

La diferencia entre activo y pasivo del Ente Administración Central conforma el Capital Fiscal del mismo que, adicionando las transferencias y contribuciones de capital recibidas, como así también la acumulación de los resultados de cada ejercicio, configura la denominada Hacienda Pública.

**PATRIMONIO INSTITUCIONAL:**

La diferencia entre activo y pasivo de cada Ente Organismo Descentralizado y de las Instituciones de la Seguridad Social conforman el Capital Institucional del mismo que, adicionando las transferencias y contribuciones de capital recibidas y la acumulación de los resultados de los sucesivos ejercicios fiscales, conforman el denominado Patrimonio Institucional.

**PATRIMONIO PÚBLICO:**

El registro de carácter transitorio, que refleja los movimientos positivos respecto de la construcción de bienes de dominio público, de la Administración Central, de los Organismos Descentralizados y de las Instituciones de la Seguridad Social,

configura el denominado Patrimonio Público, el cual debe disminuirse toda vez que dichas construcciones se incorporen al uso público.

**BOLIVIA:**

**Patrimonio.** Está constituido por el capital aportado a la institución por los sectores público y privado, por las donaciones de capital recibidas y los dividendos por distribuir, las reservas constituidas, los resultados acumulados y las transferencias de capital recibidas para la construcción de bienes de dominio público y las otorgadas.

**BRASIL:**

**Patrimonio líquido.** Capital autorizado, reservas y resultados no aplicados.

**CHILE:**

**Patrimonio.** Comprende la participación del Estado sobre el total de los recursos.

**COLOMBIA:**

**Patrimonio Público.** Representa los recursos aportados o bienes incorporados, los generados por la valorización de los activos, por el resultado del ejercicio, y los excedentes o déficit de los ejercicios anteriores, que se generan en el desarrollo de la actividad económica, financiera o social del ente público y resulta de deducir del valor de los activos el valor de los pasivos.

**CUBA:**

**Patrimonio.** Comprende la participación del Estado en los activos de la entidad, después de deducir sus obligaciones o pasivos.

**ECUADOR:**

**Patrimonio.** Aportes al capital de la entidad, en dinero o especie. Comprende también los rendimientos y beneficios obtenidos.

**ESPAÑA:**

Es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidas todas las obligaciones con terceros.

**GUATEMALA:**

**Patrimonio.** Es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que posee un municipio.

**HONDURAS:**

Es el resultado del Activo Total menos el Pasivo y está constituido, en las Empresas del Estado, por los aportes del capital del Gobierno, Transferencias de Capital internas o externas, Utilidades Acumuladas, Reservas de Capital, menos las Pérdidas que se generen en determinado período.

**MÉXICO:**

**Patrimonio.** Conjunto de poderes y deberes apreciables en dinero, que pertenecen a una persona física o jurídica.



**Capital Contable.** Es el excedente del Activo total sobre el Pasivo total.

**PANAMÁ:**

1. Diferencia entre el activo y el pasivo de un ente contable.
2. Está constituido por las partidas que representan los recursos aportados por el Estado, así como por los excedentes generados en las operaciones que realiza la entidad y otras partidas que señalen las disposiciones legales o estatutarias.

**PERÚ:**

1. Representa el patrimonio del Estado adscrito a cada Entidad.
2. Diferencia entre el total del Activo y el total del Pasivo, generalmente representado por el capital, la participación patrimonial del trabajo, las reservas y las utilidades repartidas

**VENEZUELA:**

**Patrimonio.** Este rubro registra la diferencia entre el Activo y el Pasivo del Balance; es decir, el Patrimonio neto contable de la Nación. La cuenta Patrimonio representa la responsabilidad de la entidad hacia sus propietarios por su inversión de capital social, reservas y utilidades acumuladas.

**NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS INGRESOS**

**ARGENTINA:**

**INGRESOS TRIBUTARIOS:**

Son los ingresos originados en la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes que se cargan a los costos de producción o comercialización.

**CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL:**

Son obligaciones a cargo de la población económicamente activa, como así también las contribuciones patronales para atender el financiamiento de los distintos regímenes de previsión y asistencia social a cargo del Ente. \*

**INGRESOS NO TRIBUTARIOS:**

Comprenden principalmente las obligaciones por tasas y derechos que tienen como contraprestación bienes y servicios, como así también las regalías. El devengamiento de una tasa o derecho y su posterior pago es la retribución del contribuyente por el uso de un servicio recibido a cargo del Estado, en contrapartida a las prestaciones o beneficios que obtiene de éste, incluyendo las contribuciones por mejoras.

**VENTA DE BIENES Y SERVICIOS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS:**

Estos recursos provienen de la enajenación de bienes y de la prestación de servicios que se relacionan con las actividades comunitarias o sociales habituales de la Administración Central y Organismos Descentralizados.

**RENTAS DE LA PROPIEDAD:**

Incluyen los intereses por préstamos otorgados, los provenientes de inversiones en títulos y valores públicos y los resultantes de depósitos bancarios y bonos. Los dividendos, que comprenden los ingresos en efectivo o en acciones y

participaciones en la propiedad de empresas, también se agrupan dentro de este rubro.

Además, comprende los recursos por los arrendamientos de tierras y terrenos fiscales y los derechos provenientes de bienes intangibles.

**TRANSFERENCIAS RECIBIDAS:**

Corresponden a los ingresos que no tengan contraprestaciones de bienes y servicios como las donaciones, etc. Se utilizan para financiar el gasto corriente de consumo o producción y se caracterizan por afectar el ahorro de los Entes involucrados. Las transferencias de este tipo se clasifican según el sector de procedencia.

**CONTRIBUCIONES RECIBIDAS:**

Abarcan los recursos provenientes del Ente Administración Central, Organismos Descentralizados y de la Seguridad Social, según corresponda, destinados a la financiación del Ente.

**OTROS RECURSOS:**

Incluyen todos aquellos ingresos no contemplados en los otros rubros.

**BOLIVIA:**

Ingresos corrientes. Ingresos devengados, clasificados económicamente como corrientes, como ser los originados en la venta de bienes y servicios, regalías, otros propios no derivados de operaciones habituales y transferencias y donaciones corrientes.

**CHILE:**

Ingresos de gestión. Comprende los aumentos indirectos del patrimonio durante el ejercicio.

**COLOMBIA:**

Es la expresión monetaria de los valores recibidos, causados o producidos por concepto de ingresos fiscales, venta de bienes y servicios, transferencias y otros, en desarrollo de la actividad financiera, económica y social del ente público que, además, son susceptibles de incrementar el patrimonio público.

**CUBA:**

Comprende los ingresos tanto por cuenta del presupuesto del Estado como los originados por ventas o por otros conceptos.

**ECUADOR:**

Ingresos de gestión. Incrementos producidos en el patrimonio de una entidad, originados en las operaciones de un determinado ejercicio fiscal, sean éstas ordinarias o extraordinarias, que por efectos de la partida doble aumentan activos o disminuyen pasivos.

**ESPAÑA:**

Son aquellos flujos que configuran el componente positivo del resultado económico-patrimonial, producidos a lo largo del ejercicio por las operaciones conocidas de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, como consecuencia

del incremento de los activos o de la disminución de las obligaciones que implican un incremento del patrimonio neto.

**GUATEMALA:**

Productos. Ingresos producidos por la venta de bienes o prestación de servicios por una institución, durante un ejercicio contable.

**HONDURAS:**

Ingresos Ordinarios. Constituyen la fuente normal y periódica de recursos fiscales que obtiene el Gobierno como base fundamental de financiamiento.

Ingresos de Capital. Son los provenientes de la venta de activos fijos y financieros, del financiamiento interno y externo, transferencias del Gobierno para inversión física, financiera y afrontar las amortizaciones de deudas a las instituciones descentralizadas.

Ingresos Tributarios. Percepciones que obtiene el Gobierno Central por imposiciones fiscales a personas naturales y jurídicas conforme la Ley.

Ingresos no Tributarios. Ingresos que percibe el Gobierno Central por derechos, explotación de bienes públicos, multas, cargos y otros.

**MÉXICO:**

Renta, utilidad o beneficio. Significa un aumento al patrimonio por ganancia o producto, aún cuando no haya sido percibido en efectivo sino simplemente en crédito.

**PANAMÁ:**

Entradas de dinero o valores que lo representen. Se originan de las ventas de bienes o servicios durante un período de tiempo determinado.

**PERÚ:**

Son los recursos financieros que obtiene el Estado proveniente de la aplicación de tributos, la obtención de ingresos por venta de bienes y servicios, préstamos por endeudamiento, así como las donaciones internas y externas de acuerdo a Dispositivos Legales.

**NORMAS GENERALES APLICABLES A LOS GASTOS**

**GASTOS DE CONSUMO:**

**ARGENTINA:**

Son las erogaciones que realiza el Ente en la producción de bienes y prestación de servicios públicos, de utilidad directa para los destinatarios.

**BOLIVIA:**

Gastos incurridos económicamente en el ejercicio fiscal para la producción de bienes y servicios objeto de la institución.

**CHILE:**

Comprende las disminuciones indirectas del patrimonio durante el ejercicio originados en los costos de venta de bienes físicos y financieros; costos de venta de servicios; las depreciaciones y amortizaciones; los gastos provisionados; los castigos; las actualizaciones de deuda y patrimonio; y, los ajustes a los gastos de ejercicios anteriores.

**COLOMBIA:**

Comprende las erogaciones o causaciones de obligaciones ciertas no recuperables efectuadas para adquirir los medios y recursos necesarios en la realización de las actividades financieras, económicas o sociales del ente público.

**CUBA:**

Comprende el costo de la producción y de los servicios vendidos, los gastos a cuenta del Presupuesto del Estado, y los demás gastos incurridos.

**ECUADOR:**

Valores de costo y desembolsos incurridos o ejecutados por un ente contable con el fin de mantener y desarrollar la producción, comercio o servicios, de acuerdo a la naturaleza de una entidad y que son necesarios para la obtención de sus objetivos.

**ESPAÑA:**

Son aquellos flujos que configuran el componente negativo del resultado económico-patrimonial, producidos a lo largo del ejercicio por las operaciones conocidas de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, como consecuencia de la variación de activos o el surgimiento de obligaciones, que implican un decremento en los fondos propios.

**GUATEMALA:**

Valor de los bienes comprados o servicios pagados por una empresa o institución durante un ejercicio contable.

**HONDURAS:**

Egresos. Comprende las erogaciones en que incurre una entidad para atender la operación permanente y regular de sus unidades productivas o de servicio, autorizadas en su presupuesto. Se dividen en gastos de operación, administrativos, financieros y otros.

**MÉXICO:**

Comprende todas aquellas erogaciones que llevan a cabo los entes económicos para adquirir los medios necesarios en la realización de sus actividades de producción de bienes o servicios, ya sean públicos o privados.

**PANAMÁ:**

Valores del costo y desembolsos incurridos o ejecutados por un ente contable con el fin de mantener o desarrollar las actividades de la entidad y que son necesarios para la obtención de sus objetivos.

**PERÚ:**

Erogaciones necesarias para cumplir los objetivos de la entidad, correspondiendo su asignación a una determinada función productiva, comercial, administrativa o financiera, representando un costo de explotación no recuperable.

**RENTAS DE LA PROPIEDAD:**

**ARGENTINA:**

Son los gastos derivado de intereses de la deuda pública y de otras deudas, que reflejan la retribución al financiamiento obtenido.

**PRESTACIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL:**

**ARGENTINA:**

Incluyen a aquellos gastos destinados a la atención de los aportes que corresponden al ente para el sistema de jubilaciones y pensiones.

**OTRAS PÉRDIDAS:**

**ARGENTINA:**

Se incluyen las erogaciones en concepto de pérdidas derivadas de operaciones en moneda extranjera, gastos como consecuencia de inversiones financieras, pérdidas de inventarios, gastos relacionados con la venta de activos y, en general, todos aquellos gastos no contemplados en otros rubros.

**TRANSFERENCIAS OTORGADAS:**

**ARGENTINA:**

Comprenden a los egresos que no tengan contraprestaciones de bienes y servicios y cuyos importes no son reintegrables por los beneficiarios. Incluye todo tipo de transferencias al sector privada, al externo y las de carácter corriente a otros entes del sector público.

**CONTRIBUCIONES OTORGADAS:**

**ARGENTINA:**

Abarcan los egresos del Ente Administración Central, Organismos Descentralizados y de la Seguridad Social según corresponda, afectados a la atención de gastos corrientes de otros entes de la Administración Nacional respectivamente.

### **III.5 - ESTADOS CONTABLES BÁSICOS**

#### **ARGENTINA**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Recursos y Gastos Corrientes
- ♣ Estado de Origen y Aplicación de Fondos
- ♣ Estado de Evolución del Patrimonio Neto

#### **BOLIVIA**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Resultados
- ♣ Estado de Origen y Aplicación de Fondos
- ♣ Estado de Variaciones en el Patrimonio

#### **BRASIL**

- ♣ Balance Patrimonial
- ♣ Resultado del Ejercicio
- ♣ Balance Presupuestario

#### **CHILE**

- ♣ Estado de Situación Financiera
- ♣ Estado de Rendimientos Económicos

#### **COLOMBIA**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Actividad Financiera, Económica y Social

#### **COSTA RICA**

- ♣ Balance General

#### **CUBA**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Resultado en Operaciones

#### **ECUADOR**

- ♣ Estado de Situación Financiera
- ♣ Estado de Resultados
- ♣ Estado de Flujo del Efectivo

#### **ESPAÑA**

- ♣ Balance
- ♣ Cuenta del Resultado Económico - Patrimonial

#### **GUATEMALA**

- ♣ Balance de Situación General
- ♣ Estado de Superávit

#### **HONDURAS**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Resultados

#### **MÉXICO**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Situación Financiera
- ♣ Estado de Resultados

#### **PANAMÁ**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Resultados
- ♣ Estado de Cambio en el Patrimonio Neto
- ♣ Estado de Flujos de Efectivo

#### **PERÚ**

- ♣ Balance General
- ♣ Estado de Gestión
- ♣ Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- ♣ Estado de Flujo de Efectivo



CAPÍTULO IV

NORMAS PARTICULARES DE  
CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

#### IV.1 - ANTECEDENTES EN LA MATERIA

El objetivo de las normas contables particulares es el de complementar a las generales y regular en conjunto con éstas, la presentación de los estados contables. Ello significa entonces, que las normas generales y las particulares deben combinarse en forma armónica y ser aplicables a todos los estados contables que deban ser presentados a terceros.

Es de destacar que aquellas normas de aplicación en la profesión contable y en cada país, son discutidas permanentemente a través de reuniones de Congresos y Foros que anualmente se realizan a tales efectos. En lo que hace al sector público, si bien la normativa contable general ha sido ya expuesta a nivel comparativo y por país, en el capítulo anterior, debe señalarse que aún el camino a recorrer es largo y complejo ya que el grado de análisis que debe desarrollarse para cada caso en particular, implica un esfuerzo de envergadura en el aspecto técnico-investigativo.

Para el "Caso Argentino" a desarrollar, se ha tomado como referencia básica, entre otros, el "Sistema de Información Contable de la Administración del Estado - Normas de Contabilidad", pertenecientes a España.

## IV.2 - EL CASO ARGENTINO.

Conforme al artículo N° 87 de la Ley N° 24.156, el sistema de contabilidad gubernamental tiene, entre otras, la siguiente característica general: "... estará basado en principios y normas de contabilidad de aceptación general, aplicables al Sector Público".

De acuerdo a lo establecido por el artículo N° 88 de dicha norma legal, la Contaduría General de la Nación es el Órgano Rector del sistema de contabilidad gubernamental, y como tal, responsable de disponer, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del Sector Público Nacional.

Finalmente, el artículo N° 91 de la misma norma determina, en su inciso a), que la Contaduría General de la Nación tiene competencia para dictar las normas de contabilidad gubernamental para todo el Sector Público Nacional.

En la actualidad, el citado Organismo se encuentra realizando la tarea de revisión final de las normas contables particulares a ser aplicadas en el ámbito del Sector Público Nacional.

# ARGENTINA

## PROPUESTA DE NORMAS CONTABLES PARTICULARES PARA EL SECTOR PUBLICO.

<b>DNOMINACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN</b>
<b>1. Activo Corriente</b> <b>1.1. Disponibilidades</b> <b>1.1.1. Caja</b>	<b>a. Moneda curso legal:</b> valor nominal <b>b. Moneda extranjera:</b> <b>b1.</b> Transacción: tipo de cambio comprador vigente. <b>b2.</b> Cierre de ejercicio: valor cotización tipo de cambio comprador a esa fecha.	<b>a. Rubro Disponibilidades. Activo Corriente</b> <b>b. Saldos en moneda extranjera:</b> notas complementarias a la contabilidad en moneda de origen. En estados contables: en moneda de curso legal.
<b>1.1.2. Bancos</b>	<b>a. Moneda de curso legal:</b> valor nominal. <b>b. Depósitos en moneda extranjera:</b> <b>b1.</b> Transacción: tipo de cambio comprador vigente. <b>b2.</b> Cierre de ejercicio: valor cotización tipo de cambio comprador a esa fecha.	<b>a. Rubro Disponibilidades. Activo corriente.</b> <b>b. Saldos en moneda extranjera:</b> Notas complementarias a la contabilidad en moneda de origen. En estados contables: en moneda de curso legal.
<b>1.1.3 Previsión por fluctuación de la moneda.</b>	<b>a. Cierre del ejercicio:</b> <b>a1.</b> Valuación de la moneda mayor que el valor de libros, se difiere cómputo de la diferencia de cambio hasta que el resultado se considere líquido y realizado. <b>a2.</b> Valuación de la moneda menor que el valor de libros se utiliza la cta. de Previsión regularizadora del activo Al liquidarse la	<b>- Rubro Disponibilidades. Activo corriente -cta. regularizadora-</b>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>1.1.4 <u>Fondos Rotatorios.</u></p>	<p>operación, se procede a absorber la previsión.  <b>b. Liquidación total o parcial de una operación.</b>            Con previsión escasa o no constituida, la diferencia de cambio se registra como cta. de resultado.            -Moneda de curso legal: valor nominal.</p>	<p>- Rubro Disponibilidades. Activo Corriente.</p>
<p>1.2. <u>Inversiones Financieras</u></p>		
<p>1.2.1. <u>Inversiones Temporarias</u></p>	<p>a. <u>Depósitos a plazo fijo no vencidos al cierre del ejercicio:</u> valor nominal, considerando intereses devengados hasta esa fecha.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo Corriente.</p>
<p>1.2.2. <u>Titulos y Valores</u></p>	<p>b. <u>Depósitos a plazo fijo en moneda extranjera:</u> conversión de la moneda de origen a la de curso legal.            a. <u>Adquisición:</u> a valor de costo.            b. <u>Cierre de ejercicio:</u> valor neto de realización ó cotización.            c. <u>Títulos en moneda extranjera:</u> Aplicación del criterio de conversión de la moneda de origen a la de curso legal.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo Corriente.</p>
<p>1.2.3. <u>Préstamos Otorgados</u></p>	<p>- Valor de constitución del préstamo, excluyendo los intereses devengados.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo Corriente.</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>1.3. <u>Previsión por Fluctuación de la Moneda y/o por Diferencia de Cotización.</u></p>		
<p>1.3.1 <u>Previsión por Fluctuación de la Moneda- Inversiones Financieras</u></p>	<p>a. <u>Cierre del ejercicio:</u>  a.1. Valuación de la moneda mayor que el valor de libros, se difiere cómputo de la diferencia de cambio hasta que el resultado se considere líquido y realizado.  a.2. Valuación de la moneda menor que el valor de libros, se utiliza la cuenta de Previsión-regularizadora del Activo. Al liquidarse la operación, se procede a absorber la previsión.</p> <p>b. <u>Liquidación total ó parcial de una operación.</u>  Con previsión escasa ó no constituida, la diferencia de cambio se registra como cta. de resultado.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo Corriente -cuenta regularizadora-.</p>
<p>1.3.2. <u>Previsión por Diferencia de Cotización.</u></p>	<p>a. <u>Cierre del ejercicio</u>  a.1. Valor neto de realización ó cotización de títulos y valores mayor al valor de libros, corresponde diferir la diferencia positiva hasta que el resultado se considere líquido y realizado.  a.2. Cotización del título inferior al valor de libros, se utiliza la cuenta de Previsión-regularizadora del Activo. Al liquidarse</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo Corriente - cuenta regularizadora-.</p>



<b>DENOMINACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN</b>
<b>1.4.3. <u>Anticipos</u></b>	- Según acreencias del ente hacia proveedores, contratistas, y las derivadas de la recaudación de fondos coparticipables.	- Rubro Créditos. Activo Corriente.
<b>1.4.4. <u>Gastos Pagados por Adelantado.</u></b>	- Según acreencias del ente hacia terceros. Deberá considerarse la proporcionalidad temporal para activación dentro del activo corriente.	- Rubro Créditos . Activo Corriente.
<b>1.4.5. <u>Otros Créditos</u></b>	- Según acreencias del ente respecto de deudores por avales vencidos, gastos pagados por cuenta de terceros. - Créditos con devengamiento de intereses: incorporación de los mismos a acreencias del ente al cierre del ejercicio.	- Rubro Créditos. Activo Corriente.
<b>1.5. <u>Previsión para Incobrables.</u></b>		
<b>1.5.1. <u>Previsión para Incobrables por Cuentas a Cobrar.</u></b>	- Estimación basada en la experiencia. Parámetros: saldos de cuentas a cobrar de los últimos tres a cinco ejercicios, respecto de los incobrables producidos en el mismo período.	-Rubro Créditos. Activo Corriente - cuenta regularizadora- .
<b>1.5.2. <u>Previsión para Incobrables por Documentos a Cobrar</u></b>	- Estimación basada en la experiencia. Parámetros: saldos de cuenta a cobrar de los últimos tres a cinco ejercicios respecto de los incobrables producidos en el mismo período.	- Rubro Créditos. Activo Corriente - cuenta regularizadora-



DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>1.5.3. <u>Previsión para Incobrables por Otros Créditos</u></p>	<p>- Estimación basada en la experiencia. Parámetros: saldos de cuentas a cobrar de los últimos tres a cinco ejercicios respecto de los incobrables producidos en el mismo período.</p>	<p>- Rubro Créditos. Activo Corriente - cuenta regularizadora-</p>
<p>1.6. <u>Bienes de Cambio</u></p>		
<p>1.6.1. <u>Existencias de Productos Terminados</u></p>	<p>- <u>Costo de adquisición ó producción incurrido para su obtención</u> (erogaciones efectuadas para su compra ó producción y gastos incurridos para situarlo en el lugar, según condiciones de venta. Los intereses de financiamiento de la adquisición ó producción, no integran el costo.</p> <p>- Al cierre del ejercicio, si los bienes sufrieron modificaciones significativas con relación a precios de mercado, se adoptará el criterio del valor de mercado ó adquisición, el menor.</p> <p>- <u>Existencias de Productos Terminados:</u> Precio Promedio Ponderado (P.P.P.) sobre la base del sistema de inventario permanente.</p>	<p>- Rubro Bienes de Cambio - Activo Corriente-</p> <p>- Gravámenes que restrinjan su libre disponibilidad: se indicarán en notas a los estados contables. Bienes en poder de terceros: aclaración en notas complementarias a los estados contables.</p>
<p>1.6.2. <u>Existencias de Productos en Proceso</u></p>	<p>- <u>Costo de Producción,</u> considerando la absorción de gastos y costos según el grado de avance del proceso.</p>	<p>- Rubro Bienes de Cambio - Activo Corriente-</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>1.6.3. <u>Existencias de Materiales, Suministros y Materias Primas</u></p>	<p>- <u>Existencias de materias primas utilizadas en el proceso:</u> método del Precio Promedio Ponderado (P.P.P.) sobre la base del sistema de inventario permanente.</p> <p>- <u>Costo de adquisición</u> (erogaciones efectuadas para su compra y gastos incurridos para situarlos en el lugar de almacenamiento ó uso). Los intereses de financiamiento de la adquisición ó producción, no integran el costo.</p> <p>- <u>Existencias de materiales, suministros y materias primas:</u> Precio Promedio Ponderado (P.P.P.) sobre la base del sistema de inventario permanente.</p>	<p>- Rubro Bienes de Cambio - Activo Corriente-</p>
<p>1.6.4. <u>Existencias de Productos Estratégicos</u></p>	<p>- <u>Costo de adquisición.</u> (erogaciones efectuadas para su compra y gastos incurridos para situarlos en el lugar de almacenamiento ó consumo). Los intereses relacionados con el financiamiento de la adquisición ó producción no integran el costo. Al cierre del ejercicio, si los bienes sufrieron modificaciones significativas con relación a precios de mercado, se adoptará el criterio del valor de mercado ó adquisición, el menor.</p>	<p>- Rubro Bienes de Cambio. Activo Corriente.</p> <p>- Gravámenes que restrinjan su libre disponibilidad: se indicarán en notas a los estados contables. Bienes en poder de Terceros: aclaración en notas complementarias a los estados contables.</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>1.7. <u>Bienes de Consumo</u></p>	<p>- <u>Existencias de productos estratégicos:</u> Precio Promedio Ponderado (P.P.P.) sobre la base del sistema de inventario permanente.</p>	
<p>1.7.1. <u>Materiales, Suministros y Materias Primas.</u></p>	<p>- <u>Costo de Producción ó adquisición</u> (erogaciones efectuadas para su compra y gastos incurridos para situarlos en el lugar de almacenamiento ó consumo). Los intereses de financiamiento para la adquisición del bien, no integran su costo. Al cierre del ejercicio, si los bienes sufrieron modificaciones significativas con relación a precios de mercado, se adoptará el criterio del valor de mercado ó adquisición, el menor.</p> <p>- <u>Existencias de bienes de consumo:</u> método del Precio Promedio Ponderado (P.P.P.) sobre la base del sistema de inventario permanente.</p>	<p>- Rubro Bienes de Consumo. Activo Corriente.</p>
<p>1.8. <u>Recaudación en Tránsito.</u></p>		
<p>1.8.1. <u>Agencias y Sucursales Bancarias.</u></p>	<p>- Valor nominal de la recaudación impositiva existente en las agencias y sucursales bancarias.</p>	<p>- Cuenta de carácter transitorio de uso de la Administración Central. Rubro Recaudación en</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
1.8.2. <u>Bancos</u> <u>Perceptores.</u>	- Valor nominal de la recaudación impositiva existente en la sede central de las entidades bancarias.	Tránsito. Activo Corriente:  - Cuenta de carácter transitorio de uso de la Administración Central. Rubro Recaudación en Tránsito. Activo Corriente.
1.8.3. <u>Banco Central -</u> <u>Cámara</u> <u>Compensadora.</u>	- Valor nominal de la recaudación impositiva existente en la Cámara compensadora de Valores del Banco Central de la República Argentina.	- Cuenta de carácter transitorio de uso de la Administración Central. Rubro Recaudación en Tránsito. Activo Corriente.
1.8.4. <u>Banco de la</u> <u>Nación</u> <u>Argentina.</u> <u>Recaudación</u> <u>Impositiva.</u>	- Valor nominal de la recaudación impositiva existente en las cuentas Banco de la Nación Argentina - DGI y Bco. de la Nación Argentina-Administración Nacional de Aduanas.	- Cuenta de carácter transitorio de uso de la Administración Central. Rubro Recaudación en Tránsito. Activo Corriente.
1.8.5. <u>Cuenta</u> <u>Provincias,</u> <u>Coparticipación.</u>	- Valor nominal de la recaudación impositiva correspondiente a las provincias.	- Cuenta de carácter transitorio de uso de la Administración Central. Rubro Recaudación en Tránsito. Activo Corriente.
2. <u>Activo No</u> <u>Corriente.</u>		
2.1. <u>Créditos</u>		
2.1.1. <u>Créditos a</u> <u>Cobrar a Largo</u> <u>Plazo.</u>	- Según acreencias del ente hacia terceros. Registro: en el momento del devengamiento de las operaciones que las originan. Créditos con devengamiento de intereses: incorporación	- Rubro Créditos. Activo No Corriente.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
	<p>de los mismos a acreencias del ente al cierre del ejercicio.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuentas a cobrar en moneda extranjera: tipo de cambio comprador a la fecha del cierre del ejercicio.</li> </ul>	
<p><u>2.1.2. Documentos a cobrar a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Según acreencias del ente hacia terceros. Créditos con devengamiento de intereses: incorporación de los mismos a acreencias del ente al cierre del ejercicio.</li> <li>- Créditos documentados en moneda extranjera: tipo de cambio comprador al cierre del ejercicio.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Créditos. Activo No Corriente.</li> </ul>
<p><u>2.1.3. Adelantos a Proveedores y Contratistas a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Según acreencias del ente respecto de proveedores y contratistas.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Créditos. Activo No Corriente.</li> </ul>
<p><u>2.1.4. Gastos Pagados por adelantado a largo plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Según acreencias del ente hacia terceros. Deberá considerarse la proporcionalidad temporal para activación dentro del activo no corriente.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Créditos. Activo No Corriente.</li> </ul>
<p><u>2.2. Previsión para Incobrables a Largo Plazo.</u></p>		
<p><u>2.2.1. Previsión para Incobrables por Ctas. a Cobrar a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estimación basada en la experiencia. Parámetros: saldos de ctas. a cobrar de los últimos tres a cinco ejercicios respecto de los incobrables producidos en el mismo período.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Créditos. Activo No Corriente -cuenta regularizadora-</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.2.2. <u>Previsión para Incobrables por Documentos a Cobrar a Largo Plazo.</u></p>	<p>- Estimación basada en la experiencia. Parámetros: saldos de ctas. a cobrar de los últimos tres a cinco ejercicios respecto de los incobrables producidos en el mismo período.</p>	<p>- Rubro Créditos. Activo No Corriente- cuenta regularizadora-</p>
<p>2.3. <u>Inversiones Financieras.</u></p>		
<p>2.3.1. <u>Acciones y aportes de Capital.</u></p>	<p>a. <u>Adquisición de acciones:</u> a valor de costo. <u>Aportes de capital:</u> valor nominal. b. <u>Cierre del ejercicio:</u> las acciones se valuarán por el valor neto de realización ó cotización. c. <u>Títulos y valores en moneda extranjera:</u> conversión de la moneda de origen a la de curso legal (tipo de cambio comprador vigente en cada transacción y al cierre de cada ejercicio, tipo de cambio comprador a dicha fecha).</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo No Corriente.</p>
<p>2.3.2. <u>Títulos y Valores a Largo Plazo.</u></p>	<p>a. <u>Adquisición de Títulos y Valores:</u> a valor de costo. b. <u>Cierre del ejercicio:</u> valuación por el valor neto de realización ó cotización c. <u>Títulos y Valores en moneda extranjera:</u> conversión de la moneda de origen a la de curso legal (tipo de cambio comprador vigente en cada transacción y al</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo No Corriente.</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.3.3. <u>Participaciones de capital.</u></p>	<p>cierre de cada ejercicio, tipo de cambio comprador a dicha fecha).</p> <p>- Valor nominal de los importes correspondientes a los patrimonios institucionales de organismos descentralizados y de seguridad social y contribuciones de capital otorgadas por la Administración Central.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras - Activo No Corriente-</p>
<p>2.3.4. <u>Préstamos otorgados a Largo Plazo.</u></p>	<p>- Valor de constitución del préstamo excluidos los intereses.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo No Corriente.</p>
<p>2.4. <u>Previsión por Fluctuación de la Moneda y/o Diferencia de Cotización a Largo Plazo.</u></p>		
<p>2.4.1. <u>Previsión por Fluctuación de la Moneda a Largo Plazo.</u></p>	<p>a. <u>Cierre del ejercicio:</u>  a.1. Valuación de la moneda mayor que el valor de libros, se difiere cómputo de la diferencia de cambio hasta que el resultado se considere líquido y realizado.  a.2. Valuación de la moneda menor que el valor de libros, se utiliza la cta. de Previsión - regularizadora del Activo-.  Al liquidarse la operación, se procede a absorber la previsión.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo No Corriente -cuenta regularizadora-</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.4.2. <u>Previsión por Diferencia de Cotización a Largo Plazo.</u></p>	<p>b. <u>Liquidación total ó parcial de un operación</u> Con previsión escasa ó no constituida, la diferencia de cambio se registra como cta. de resultado.</p> <p>a. <u>Cierre del ejercicio</u> a.1. Valor neto de realización ó cotización de títulos y valores mayor al valor de libros, corresponde diferir la diferencia positiva hasta que el resultado se considere líquido y realizado. a.2. Cotización del título inferior al valor de libros, se utiliza la cuenta de Previsión -regulariza dora del Activo-. Al liquidarse la operación, se procede a absorber la previsión.</p> <p>b. <u>Liquidación total ó parcial de una operación.</u> Con previsión escasa ó no constituida, la diferencia de cambio se registra como cta. de resultado.</p>	<p>- Rubro Inversiones Financieras. Activo No Corriente -cuenta regularizadora-</p>
<p>2.5. <u>Bienes de Uso</u></p> <p>2.5.1. <u>Edificios e Instalaciones.</u></p>	<p>- <u>Costo de adquisición ó construcción:</u> (se incluyen los gastos necesarios hasta puesta en condiciones de uso).</p> <p>- <u>Imposibilidad de determinación del valor de adquisición ó construcción:</u> se considerará la última</p>	<p>- Rubro Bienes de Uso - Activo No Corriente, deduciendo la amortización acumulada.</p> <p>- Nota a los estados contables: se indicarán los gravámenes ó restricciones que afecten a los bienes.</p>



DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.5.2. <u>Tierras y Terrenos</u></p>	<p>valuación fiscal del bien teniendo en cuenta la valuación del terreno y del edificio.</p> <p>a. <u>Imposibilidad de discriminación:</u> justiprecio de acuerdo a incidencia porcentual;</p> <p>a.1. Inmuebles de propiedad horizontal: edificio, 80%, terreno, 20%.</p> <p>a.2. Resto de inmuebles: edificio, 66%, terreno, 34%.</p> <p>b. <u>Imposibilidad de obtención:</u> según tasación, que no deberá superar el valor de mercado.</p> <p>- <u>Bienes recibidos en donación:</u> Valor que surja de la valuación fiscal ó estimado de adquisición, el que fuere menor.</p> <p>- <u>Edificios e instalaciones adquiridos en moneda extranjera:</u> registro al tipo de cambio vigente a la fecha de compra.</p> <p>- <u>Costo de adquisición:</u> (se incluyen los gastos necesarios hasta puesta en condiciones de uso).</p> <p>- <u>Imposibilidad de determinación del valor de adquisición:</u> se considerará la valuación fiscal.</p> <p>- <u>Imposibilidad de obtención de valuación fiscal:</u> según tasación, que</p>	<p>- Rubro Bienes de Uso.- Activo No Corriente-</p> <p>- Nota a los estados contables: se indicarán los gravámenes ó restricciones que afecten a los bienes.</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.5.3. <u>Maquinaria y Equipo</u></p>	<p>no deberá superar el valor de mercado.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Tierras y terrenos recibidos en donación:</u> valor estimado de adquisición.</li> <li>- <u>Tierras y Terrenos adquiridos en moneda extranjera:</u> registro a tipo de cambio vigente a la fecha de compra.</li> <li>- <u>Costo de adquisición, construcción ó valor equivalente</u> (incluye precio neto pagado más los gastos necesarios para poner el bien en condiciones de uso)</li> <li>- <u>Maquinaria y equipo recibido en donación:</u> valor que hubiera sido necesario desembolsar para su adquisición.- <u>Maquinaria y equipo adquirido en moneda extranjera:</u> tipo de cambio fijado por el Bco. Central de la República Argentina el día anterior al despacho a plaza ó el del efectivo pago si éste fuera anterior al despacho.</li> <li>- <u>Mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones:</u> se capitalizan conjuntamente con el bien ó por separado según naturaleza de la operación y del bien incorporado.</li> <li>- <u>Bienes con valor de adquisición ó construcción desconocido:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. a valor de mercado</li> <li>b. avalúos practicados por</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Bienes de Uso.- Activo No Corriente-, deduciendo la amortización acumulada.</li> <li>- Nota a los estados contables: se indicarán los gravámenes ó restricciones que afecten a los bienes.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.5.4. <u>Equipo Militar y de Seguridad</u></p>	<p>organismos oficiales. c. de acuerdo con revalúos técnicos efectuados según requisitos aplicables en la materia.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Costo de adquisición, construcción ó valor equivalente</u> (incluye precio neto pagado más los gastos necesarios para poner el bien en condiciones de uso)</li> <li>- <u>Equipo militar y de seguridad recibido en donación:</u> valor que hubiera sido necesario desembolsar para su adquisición.</li> <li>- <u>Equipo militar y de seguridad adquirido en moneda extranjera:</u> tipo de cambio fijado por el Bco. Central de la República Argentina el día anterior al despacho a plaza ó el del efectivo pago si éste fuera anterior al despacho.</li> <li>- <u>Mejoras, reparaciones mayores y rehabilitaciones:</u> se capitalizan conjuntamente con el bien ó por separado según naturaleza de la operación y del bien incorporado.</li> <li>- <u>Bienes con valor de adquisición ó construcción desconocido:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. a valores corrientes de mercado</li> <li>b. avalúos practicados por organismos oficiales.</li> </ul> </li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Bienes de Uso.- Activo No Corriente-, deduciendo la amortización acumulada.</li> <li>- Gravámenes ó restricciones que afecten a los bienes, se indicarán en notas a los estados contables.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p><u>2.5.5. Construcciones en Proceso en Bienes de Dominio Privado.</u></p>	<p>c. de acuerdo con revalúos técnicos efectuados según requisitos aplicables en la materia.</p> <p>- <u>Costos de construcción incurridos</u> (se incluyen los correspondientes al proyecto de inversión al iniciar la obra; se tendrán en cuenta los costos directos e indirectos incurridos ó que se devenguen en el período de la construcción (materiales, mano de obra).</p>	<p>- Rubro Bienes de Uso. Activo No Corriente.</p>
<p><u>2.5.6. Construcciones en Proceso en Bienes de Dominio Público.</u></p>	<p>- <u>Costos de construcción incurridos</u> (se incluyen los correspondientes al proyecto de inversión al iniciar la obra; se tendrán en cuenta los costos directos e indirectos incurridos ó que se devenguen en el período de la construcción - materiales, mano de obra-</p>	<p>- Rubro Bienes de Uso. Activo No Corriente.</p>
<p><u>2.5.7. Otros Bienes de Uso.</u> (Libros, revistas, obras de arte, semovientes y todo tipo de bienes de capital no incluido en otras cuentas del rubro Bienes de Uso)</p>	<p>- <u>Costo de adquisición ó valor equivalente</u> en caso de recibirse los bienes sin contraprestación.</p> <p>- <u>Costo de adquisición:</u> incluye el precio neto pagado más los gastos necesarios para poner el bien en condiciones de uso.</p>	<p>- Rubro Bienes de Uso.- Activo No Corriente-, deduciendo la amortización acumulada.</p> <p>- Gravámenes ó restricciones que afecten a los bienes, se indicarán en notas los estados contables.</p>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.6 <u>Amortización Acumulada de Bienes de Uso.</u> (Edificios e Instalaciones, Maquinaria y Equipo, Equipo Militar y de Seguridad)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Bienes recibidos en donación:</u> valor que hubiera sido necesario desembolsar para su adquisición ó valuación fiscal.</li> <li>- <u>Bienes adquiridos en moneda extranjera:</u> tipo de cambio vigente a la fecha de adquisición.</li> <li>- <u>Valor de adquisición ó construcción desconocido:</u> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. a valores corrientes de mercado</li> <li>b. avalúos practicados por organismos oficiales.</li> <li>c. de acuerdo con revalúos técnicos efectuados según requisitos aplicables en la materia.</li> </ul> </li> <li>- <u>Método General de Amortización:</u> lineal, directo ó del porcentaje fijo sobre el valor de adquisición;  <math display="block">d = \frac{V - V_n}{n}</math> <ul style="list-style-type: none"> <li>d = depreciación anual</li> <li>V= valor de origen ó de incorporación al patrimonio.</li> <li>V<sub>n</sub>= valor residual.</li> <li>n = número de años de vida útil.</li> </ul> </li> <li>- <u>Edificios e Instalaciones:</u> se aplicará el método general de amortización pudiéndose considerar en 50 años la vida útil estimada de los mismos.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Bienes de Uso-Activo No Corriente, regularizando las cuentas Edificios e Instalaciones, Maquinaria y Equipo, Equipo Militar y de Seguridad.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
	<p>- <u>Maquinaria y Equipo</u>: La aplicación del método de cálculo de la amortización según intensidad de funcionamiento del bien dependerá de la existencia de sistemas estandari que permitan la medición de variables tales como tiempo, volúmenes de producción, obsolescencia, etc.. El monto de cada cuota de amortización se calculará en base a las horas efectivas de trabajo, que como vida útil, se le asigne al bien. La vida útil de dichos activos se expresará en función de las horas de trabajo, obteniéndose un costo unitario por cada hora de trabajo. La cuota de amortización surge de multiplicar la tasa horaria por el número de horas trabajadas en el período.</p> <p>- <u>Equipo militar y de seguridad</u>: Se aplicará el método general de amortización y en lo que se refiere al cálculo de aquella relacionada con la intensidad de funcionamiento del bien, deberá considerarse similar criterio al adoptarlo para el caso de la Maquinaria y Equipo.</p> <p>- <u>Alta, Bajas y Transferencias</u>:  a. <u>Altas</u>: a los efectos de la amortización, se</p>	

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.6.1. <u>Amortización acumulada de Otros Bienes de Uso. Semovientes y todo tipo de bienes de capital no incluidos en otras cuentas del Rubro Bienes de Uso.)</u></p>	<p>considerará como un año completo al de su alta independientemente del momento en que se produzca.</p> <p>b. <u>Bajas:</u> Para las bajas que se produzcan antes del cierre del ejercicio, no se aplicará depreciación en ese período.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Se aplicará el método general de amortización.</li> <li>- Para el caso de los semovientes, deberá tenerse en cuenta las pautas específicas que en materia de vida útil deben considerarse para el tratamiento de tales bienes.</li> <li>- No procederá el cálculo de la amortización en el caso de tratarse de bienes identificados como libros, revistas y otros elementos coleccionables, obras de arte.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Bienes de Uso. Activo No Corriente, regularizando la cuenta Otros Bienes de Uso.</li> </ul>
<p>2.7. <u>Bienes Inmateriales</u></p>		
<p>2.7.1. <u>Activos Intangibles.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Valor de adquisición:</u> cantidad de dinero que se erogó ó estimación que se efectúe cuando no exista contrapartida monetaria. Cuando hubieran sido desarrollados, internamente, se considerará para su valuación el costo de los insumos (materiales,</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Bienes Inmateriales. Activo No corriente.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>2.8. <u>Amortización Acumulada de Bienes Inmateriales.</u> (Activos Intangibles)</p>	<p>trabajo personal, etc.) empleados en la investigación y desarrollo, además de los costos legales y de inscripción que correspondieran.</p> <p>- Deberá determinarse en cada caso si la amortización es procedente ó no.</p> <p>- <u>Patentes, derechos de autor, concesiones, franquicias:</u> el período de amortización a considerar se fijará en función de su existencia legal ó contractual.</p> <p>- <u>Cálculo de la amortización:</u> método lineal. Deberá considerarse que la vida de estos bienes es superior a un año, contado desde el momento en que los mismos tuvieron su origen.</p>	<p>- Rubro Bienes Inmateriales. Activo No Corriente, regularizando la cta. Activos Intangibles.</p>
<p>3. <u>Pasivo Corriente.</u></p> <p>3.1. <u>Deudas</u></p> <p>3.1.1. <u>Cuentas Comerciales a Pagar.</u></p>	<p>- Se configuran por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales obtenidos.</p>	<p>- Rubro Deudas Pasivo Corriente.</p>



DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
3.1.2. <u>Contratistas</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Deudas comerciales en moneda extranjera:</u> de acuerdo con cotización de la moneda extranjera, al tipo de cambio vendedor al momento de su registración.</li> <li>- Se configura por el valor de las obras realizadas ó servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales obtenidos.</li> <li>- <u>Pasivo en moneda extranjera:</u> de acuerdo con cotización de la moneda, al tipo de cambio vendedor a la fecha del cierre del ejercicio.</li> </ul>	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.3. <u>Gastos en Personal a Pagar.</u>	- Se configura por el valor nominal de los servicios prestados, contribuciones legales, prestaciones sociales y beneficios y compensaciones correspondientes al personal en relación de dependencia.	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.4. <u>Retenciones a Pagar.</u>	- Valor nominal de las retenciones	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.5. <u>Prestaciones de la Seguridad Social a Pagar.</u>	- Se configuran por el valor nominal de la pertenencias a pagar a cargo de las Instituciones de la Seguridad Social en concepto de jubilaciones, pensiones y otros de naturaleza similar.	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
3.1.6. <u>Impuestos a Pagar</u>	- Valor nominal de las obligaciones fiscales devengadas pendientes a pagar.	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.7. <u>Intereses a Pagar</u>	- Se registrarán en el pasivo a medida que se devenguen.	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.8. <u>Transferencias a Pagar.</u>	- Se registrarán por su valor nominal.	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.
3.1.9. <u>Otras Cuentas a Pagar.</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Obligaciones de pago por adquisición de acciones y aportes de capital:</u> valor nominal.</li> <li>- <u>Obligaciones por préstamos otorgados:</u> se registrarán por el importe del contrato del préstamo suscripto y sus tramos efectivamente desembolsados.</li> <li>- <u>Préstamos en moneda extranjera:</u> cotización de la moneda correspondiente, tipo de cambio vendedor, a la fecha de cierre del ejercicio.</li> <li>- <u>Cuotas de amortización impagas deuda interna, externa, préstamos internos, externos y otras deudas-:</u> a valor nominal.</li> <li>- <u>Deudas en moneda extranjera:</u> cotización de la moneda al tipo de cambio vendedor al momento de su registración.</li> </ul>	- Rubro Deudas. Pasivo Corriente.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
3.2. <u>Deuda Documentada a Pagar.</u>		
3.2.1. <u>Documentos a Pagar</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>Obligaciones de pago documentadas en moneda de curso legal:</u> valor nominal.</li> <li>- <u>Obligaciones de pago documentadas en moneda extranjera:</u> cotización de la moneda que se trate, al tipo de cambio vendedor a la fecha de ingreso de los fondos.</li> </ul>	- Rubro Deuda Documentada a Pagar. Pasivo Corriente.
3.2.2. <u>Préstamos a Pagar</u>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- <u>A valor nominal.</u></li> <li>- <u>Préstamos en moneda extranjera:</u> de acuerdo a la cotización de la moneda que se trate, al tipo de cambio vendedor a la fecha de ingreso de los fondos.</li> </ul>	- Rubro Deuda Documentada a Pagar. Pasivo Corriente.
3.2.3. <u>Letras de Tesorería</u>	- Importe nominal de los títulos colocados	- Rubro Deuda Documentada a Pagar. Pasivo Corriente (Cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).
3.3. <u>Impuestos a Coparticipar</u>		
3.3.1. <u>Impuestos Directos a Coparticipar</u>	- Valor nominal de la recaudación correspondiente a los impuestos directos, antes de su distribución a las provincias.	- Rubro Impuestos a Coparticipar. Pasivo Corriente (Cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).
3.3.2. <u>Impuestos Indirectos a Coparticipar.</u>	- Valor nominal de la recaudación correspondiente a los impuestos indirectos, antes de su distribución a las provincias.	- Rubro Impuestos a Coparticipar. Pasivo Corriente (Cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
3.4. <u>Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes</u>		
3.4.1. <u>Porción Corriente de Deudas no documentadas a Largo Plazo</u>	- Valor nominal correspondiente a la porción corriente de las deudas pendientes de pago.	- Rubro Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes. Pasivo Corriente.
3.4.2. <u>Porción Corriente de la Deuda Documentada a Largo Plazo.</u>	- Valor nominal correspondiente a la porción corriente de las deudas documentadas a largo plazo pendientes de pago.	- Rubro Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes. Pasivo Corriente.
3.4.3. <u>Porción Corriente de la Deuda Pública.</u>	- Valor nominal.	- Rubro Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes. Pasivo Corriente.
3.4.4. <u>Porción Corriente de los Préstamos a Largo Plazo.</u>	- Valor nominal	- Rubro Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes. Pasivo Corriente.
3.4.5. <u>Porción Corriente de Otros Pasivos No Corrientes</u>	- Valor nominal.	- Rubro Porción Corriente de los Pasivos No Corrientes. Pasivo Corriente.
3.5. <u>Pasivos Diferidos</u>	- Valor Nominal de los anticipos sobre obligaciones aún no canceladas cuyo plazo de vencimiento no operó.	- Se expone como Rubro del Pasivo Corriente.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
3.6. <u>Previsiones.</u>		
3.6.1. <u>Previsiones para Autoseguro.</u>	- Estimación basada en la experiencia respecto del riesgo de incobrabilidad que suponen ciertas contingencias seleccionadas y de determinada naturaleza.	- Rubro Previsiones. Pasivo Corriente.
3.6.2. <u>Otras Previsiones.</u>	- Estimación basada en la experiencia respecto del riesgo de incobrabilidad que suponen ciertas contingencias seleccionadas y de determinada naturaleza.	- Rubro Previsiones. Pasivo Corriente.
3.7. <u>Fondos de Terceros y en Garantía</u>		
3.7.1. <u>Fondos en Garantía</u>	- Valor nominal	- Rubro Fondos de Terceros y en Garantía - Pasivo Corriente.
3.7.2. <u>Fondos de Terceros.</u>	- <u>Valor nominal.</u> - <u>Fondos de terceros en moneda extranjera:</u> de acuerdo a la cotización de la moneda que corresponda, tipo vendedor, a la fecha de ingreso de los fondos.	- Rubro Fondos de Terceros y en Garantía - Pasivo Corriente.
3.8. <u>Otros Pasivos.</u>		
3.8.1. <u>Deudas por Operaciones Especiales</u>	- Valor nominal. (Se trata de operaciones tales como la venta de títulos recibidos de la ANSES, cuya propiedad pertenece a ese organismo, con compromiso de recompra)	- Rubro Otros Pasivos. Pasivo Corriente.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p><b>4. Pasivo No Corriente</b></p> <p><b>4.1. <u>Deudas a Largo Plazo.</u></b></p> <p><b>4.1.1. <u>Cuentas Comerciales a Pagar a Largo Plazo.</u></b></p> <p><b>4.1.2 <u>Deudas con Provincias a Largo Plazo.</u></b></p> <p><b>4.1.3. <u>Otras Deudas a Pagar a Largo Plazo.</u></b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- La deuda se configurará por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales efectuados.</li> <li>- Cuentas comerciales a pagar a largo plazo en moneda extranjera: de acuerdo a la cotización de la moneda, tipo de cambio vendedor, a la fecha de ingreso de los bienes ó servicios.</li> <li>- Valor nominal del monto adeudado a las provincias.</li> <li>- La deuda se configurará por el valor de los bienes adquiridos y servicios prestados, deducidos los descuentos comerciales obtenidos.</li> <li>- Otras deudas a Pagar a Largo Plazo en Moneda Extranjera: de acuerdo a la cotización de la moneda, tipo de cambio vendedor, a la fecha de ingreso de los bienes ó prestación de servicios.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Deudas a Largo Plazo. Pasivo No Corriente.</li> <li>- Rubro Deudas a Largo Plazo. Pasivo No Corriente.</li> <li>- Rubro Deudas a Largo Plazo. Pasivo No Corriente.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p>4.2. <u>Deuda Documentada a Pagar a Largo Plazo.</u></p>		
<p>4.2.1. <u>Documentos a Pagar a Largo Plazo</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- En moneda de curso legal, por su valor nominal.</li> <li>- Deuda en moneda extranjera: de acuerdo a la cotización de la moneda, tipo de cambio vendedor, a la fecha de constitución de la obligación.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Deuda Documentada a Pagar a Largo Plazo. Pasivo No Corriente.</li> </ul>
<p>4.3. <u>Deuda Pública.</u></p>		
<p>4.3.1. <u>Deuda Pública Interna</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor nominal de los títulos emitidos y/ó colocados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Deuda Pública (se trata de una cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).</li> </ul>
<p>4.3.2. <u>Deuda Pública Externa</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Valor nominal de los títulos emitidos y/ó colocados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Deuda Pública (se trata de una cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).</li> </ul>
<p>4.4. <u>Préstamos a Largo Plazo.</u></p>		
<p>4.4.1. <u>Préstamos Internos a Pagar a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Deberá registrarse por el importe del contrato de préstamo suscrito y sus tramos efectivamente desembolsados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Préstamos a Largo Plazo: Pasivo No Corriente.</li> </ul>
<p>4.4.2. <u>Préstamos Externos a Pagar a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Deberá registrarse por el importe del contrato de préstamo suscrito y sus tramos efectivamente desembolsados.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Préstamos a Largo Plazo: Pasivo No Corriente.</li> </ul>
<p>4.5. <u>Pasivos Diferidos a Largo Plazo.</u></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Según el valor nominal de los anticipos recibidos de obligaciones a cumplirse en ejercicios posteriores al</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Rubro Pasivos Diferidos a Largo Plazo. Pasivo No Corriente.</li> </ul>

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<p><b>4.6. <u>Previsiones a Largo Plazo y Reservas Técnicas</u></b></p>	<p>vigente.</p>	
<p><b>4.6.1. <u>Previsiones para Autoseguro a Largo Plazo</u></b></p>	<p>- Estimación basada en la experiencia respecto de la cobertura de posibles quebrantos.</p>	<p>- Rubro Previsiones a Largo Plazo y Reservas Técnicas. Pasivo No Corriente.</p>
<p><b>4.6.2. <u>Reservas Técnicas</u></b></p>	<p>- Según métodos de cálculo actuarial aplicables a cada caso en particular.</p>	<p>- Rubro Previsiones a Largo Plazo y Reservas Técnicas. Pasivo No Corriente.</p>
<p><b>5. <u>Patrimonio</u></b></p>		
<p><b>5.1. <u>Hacienda Pública</u></b></p>		
<p><b>5.1.1. <u>Capital Fiscal</u></b></p>	<p>- Según valor nominal. (Montos representativos de la diferencia entre el activo y el pasivo del ente a la fecha de determinación del patrimonio inicial y de las variaciones incorporadas posteriormente)</p>	<p>- Se expone como rubro del capítulo Hacienda Pública (cuenta de uso exclusivo de la Administración Central).</p>
<p><b>5.1.2. <u>Transferencias y Contribuciones de Capital Recibidas</u></b></p>	<p>- Según valor nominal cuando se trate de transferencias y/ó contribuciones en efectivo ó por el valor de mercado, cuando se trate de transferencias de bienes.</p>	<p>- Se expone como Rubro del Capítulo - Hacienda Pública (cuenta de uso exclusivo de la Administración Central)</p>
<p><b>5.1.3. <u>Resultados de la Cuenta Corriente</u></b></p>		
<p><b>5.1.3.1. <u>Resultados de Ejercicios Anteriores</u></b></p>	<p>- Según el valor nominal correspondiente a los resultados acumulados provenientes de ejercicios anteriores.</p>	<p>- Rubro Resultados de la Cuenta Corriente - Hacienda Pública-</p>



DI. NOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
5.1.3.2. <u>Resultado del Ejercicio</u>	- Según el valor nominal correspondiente al resultado de la gestión fiscal respecto de los ingresos y gastos corrientes del ejercicio.	- Rubro Resultados de la cuenta Corriente - Hacienda Pública -
5.1.3.3. <u>Resultados Afectados a Construcción de Bienes de Dominio Público</u>	- Según el valor nominal correspondiente al monto devengado y afectado a la construcción de los bienes de dominio público.	- Rubro Resultados de la Cuenta Corriente - Hacienda Pública -
5.2. <u>Patrimonio Institucional</u>		
5.2.1. <u>Capital Institucional</u>	- Según valor nominal. (Montos representativos del aporte inicial para la constitución de los Organismos Descentralizados - incluyendo las Universidades Nacionales - y de la Seguridad Social y de las variaciones posteriores. Surge como diferencia entre el activo y el pasivo correspondientes a dichos organismos).	-Se expone como rubro del capítulo Patrimonio Institucional (cuenta de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados - incluyendo las Universidades Nacionales- y de Seguridad Social).
5.2.2. <u>Transferencias y Contribuciones de Capital Recibidas</u>	- Según valor nominal cuando se trate de transferencias y/o contribuciones en efectivo o por el valor de mercado, cuando se trate de transferencias de bienes	- Rubro Transferencias y Contribuciones de Capital Recibidas - Patrimonio Institucional (cuenta de uso exclusivo de los Organismos Descentralizados (incluyendo las Universidades Nacionales) y de Seguridad Social.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
5.2.3. <u>Resultados de la Cuenta Corriente</u>		
5.2.3.1. <u>Resultados de Ejercicios Anteriores</u>	- Según el valor nominal correspondiente a los resultados acumulados provenientes de ejercicios anteriores.	- Rubro Resultados de la Cuenta Corriente - Patrimonio Institucional.
5.2.3.2. <u>Resultado del ejercicio</u>	- Según el valor nominal correspondiente al resultado de la gestión fiscal respecto de los ingresos y gastos corrientes del ejercicio.	- Rubro Resultados de la Cuenta Corriente - Patrimonio Institucional.
5.3. <u>Patrimonio Público</u>	- Valuación por el monto insumido en la construcción de bienes de dominio público aún no destinados al uso público.	- Se expone como Capítulo del Patrimonio.
6. <u>Recursos</u>		
6.1. <u>Ingresos Corrientes</u>		
6.1.1. <u>Ingresos Tributarios</u> Ctas. Impuestos Directos, Impuestos Indirectos.	- Valuación por el monto nominal de los ingresos devengados en el ejercicio por tales conceptos.	- Rubro Ingresos Tributarios.
6.1.2. <u>Contribuciones a la Seguridad Social</u> Ctas. Contribuciones a la Seguridad Social, Otras Contribuciones	- Valuación por el monto nominal de los ingresos devengados en el ejercicio por tales conceptos.	- Rubro Contribuciones a la Seguridad Social.

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<b>6.1.3. Ingresos No Tributarios</b> Clas. Tasas, Derechos, Otros no Tributarios	- Valuación de acuerdo al monto nominal devengado de los ingresos no tributarios.	- Rubro Ingresos No Tributarios.
<b>6.1.4. Venta de Bienes y Servicios de las Administraciones Públicas</b>	- Según monto de ventas por tales conceptos.	- Se expone como Rubro del Capítulo Ingresos Corrientes.
<b>6.1.5. Rentas de la Propiedad</b> Clas. Intereses, Dividendos, Arrendamientos de Tierras y Terrenos, Derechos sobre Bienes Intangibles	- Según el monto nominal devengado en el ejercicio por tales conceptos.	- Rubro Rentas de la Propiedad.
<b>6.1.6. Transferencias Recibidas</b> Clas. Transferencias del Sector Privado, del Sector Público, Sector Externo	- Según el monto nominal devengado de los recursos corrientes y de capital recibidos.	- Rubro Transferencias Recibidas.
<b>6.1.7. Contribuciones Recibidas</b> Clas. Contribuciones de la Administración Central, de los Organismos Descentralizados, Organismos de la Seguridad Social	- Según el monto nominal devengado de los recursos derivados de las citadas contribuciones.	- Rubro Contribuciones Recibidas.

<b>DENOMINACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN</b>
<b>6.1.8. <u>Otros Ingresos</u> Ctas. Diferencia de Cambio, Diferencia de Cotización</b>	- Según el monto nominal devengado correspondiente a ingresos liquidados por tales conceptos.	- Rubro Otros Ingresos.
<b>7. <u>Gastos Corrientes</u></b>		
<b>7.1. <u>Gastos de Consumo</u></b>		
<b>7.1.1. <u>Remuneraciones</u></b>	- Según el monto nominal devengado al aprobarse la liquidación de las remuneraciones.	- Rubro Gastos de Consumo.
<b>7.1.2. <u>Bienes y Servicios</u></b>	- Según el monto nominal devengado al conformarse las facturas o liquidaciones correspondientes.	- Rubro Gastos de Consumo.
<b>7.1.3. <u>Impuestos Indirectos</u></b>	- Según el monto nominal devengado, al vencimiento de la liquidación o declaración jurada correspondiente.	- Rubro Gastos de Consumo.
<b>7.1.4. <u>Amortización</u></b>	- Según el monto devengado correspondiente a la amortización de los bienes de uso e inmateriales al cierre del ejercicio.	- Rubro Gastos de Consumo.
<b>7.1.5. <u>Cuentas Incobrables</u></b>	- Según el monto devengado para la constitución de la correspondiente previsión del ejercicio, o bien por el monto de las cuentas incobrables una vez realizada la depuración de las Cuentas a Cobrar.	- Rubro Gastos de Consumo.

DINOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
7.2. <u>Rentas de la Propiedad</u> Ctas. Intereses, Arrendamientos de Tierras y Terrenos, Derechos sobre Bienes Inmateriales.	- Según el monto devengado por tales conceptos, al conformarse la liquidación correspondiente.	- Rubro Rentas de la Propiedad.
7.3. <u>Prestaciones de la Seguridad Social.</u>	- Según el monto devengado al conformarse la liquidación correspondiente.	- Se expone como Rubro del Capítulo Gastos Corrientes.
7.4. <u>Transferencias Otorgadas</u>	- Según el monto devengado al conformarse la liquidación correspondiente.	- Rubro Transferencias Otorgadas.
7.5. <u>Contribuciones Otorgadas</u>	- Según el monto devengado en el momento en que se aprueba su liquidación.	- Rubro Contribuciones Otorgadas.
7.6. <u>Otras Pérdidas</u> Ctas. Diferencia de Cambio, Diferencia de Cotización	- Según el monto devengado en concepto de diferencia de cotización de la moneda - Diferencia de Cambio- y al efectuarse cada una de las liquidaciones relacionadas con la colocación de títulos - Diferencia de Cotización-	- Rubro Otras Pérdidas

DENOMINACIÓN	NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN	NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN
<b>8. <u>Cuentas de Orden-Deudoras</u></b>		
<b>8.1. <u>Garantías</u></b> Otorgadas Ctas.. Garantías Otorgadas sobre Cuentas Comerciales a Pagar a Largo Plazo, Títulos en Cartera Deuda Pública Interna, Títulos en Cartera Deuda Pública Externa, Fideicomisos Constituidos por Privatizaciones, Documentos Descontados	- Según el monto devengado representativo de la contingencia.	- Rubro Garantías Otorgadas, al pie del Balance General.
<b>8.2. <u>Títulos y Valores Recibidos</u></b> Ctas.. Títulos y Valores Recibidos de Terceros, Deudores por Títulos y Valores Recibidos de Terceros	- Según el monto devengado representativo de la contingencia.	- Rubro Títulos y Valores Recibidos, al pie del Balance General.
<b>8.3. <u>Títulos y Valores Entregados</u></b> Ctas. Deudores por Títulos y Valores Entregados	- Según el monto devengado representativo de la contingencia.	- Rubro Títulos y Valores Entregados, al pie del Balance General.

<b>DENOMINACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE VALUACIÓN</b>	<b>NORMA PARTICULAR DE EXPOSICIÓN</b>
<b>9. Cuentas de Orden - Acreedoras</b>		
<b>9.1. Responsabilidad por Garantías Otorgadas Ctas.</b> Responsabilidad por Garantías Otorgadas sobre Cuentas Comerciales a Pagar a Largo Plazo, Emitentes Títulos en cartera Deuda Pública Interna, Emitentes Títulos en Cartera Deuda Pública Externa, Fideicomisos Constituidos, Responsabilidad por Documentos Descontados	- Según el monto devengado representativo de la contingencia.	- Rubro Responsabilidad por Garantías Otorgadas, al pie del Balance General.
<b>9.2. Responsabilidad por Títulos y Valores Recibidos</b> Cuenta Acreedores por Títulos y Valores Recibidos de Terceros	- Según el monto devengado representativo de la contingencia	- Rubro Responsabilidad por Títulos y Valores Recibidos, al pie del Balance General.
<b>9.3. Responsabilidad por Títulos y Valores Entregados</b> Cuenta Títulos y Valores Entregados a Terceros	- Según el monto devengado representativo de la contingencia	- Rubro Responsabilidad por Títulos y Valores Entregados, al pie del Balance General.

CAPÍTULO V

PROPUESTA PARA UNA ARMONIZACIÓN

DE CRITERIOS TÉCNICOS PROFESIONALES

EN EL ÁMBITO DEL SECTOR PÚBLICO

IBEROAMERICANO



## V.1 - CONSIDERACIONES BÁSICAS.

- En los umbrales del siglo XXI, frente al tema obligado de la globalización de la economía y la consiguiente necesidad de armonizar las normas contables para el sector público (similarmente a lo que viene acaeciendo para el sector privado), corresponde tomar conciencia sobre la urgencia de abrir un amplio debate a los fines de unificar criterios contables a nivel iberoamericano.
- Es preciso que los profesionales en Ciencias Económicas profundicen el tema de la armonización de las normas contables en el sector público, sin perjuicio de mantener las respectivas identidades nacionales, especialmente en los temas inherentes a la valuación y exposición de estados contables, para que los usuarios de información financiera, sin importar el país de procedencia, puedan comprender y analizar los hechos económicos, identificar cómo afectan el patrimonio de cada ente y si la contabilidad corresponde a principios y normas generalmente aceptados que posibilite el cotejo de la situación de entes similares.
- La comparabilidad no debe ser confundida con una simple uniformidad a expensas de la relevancia y la confiabilidad de la información financiera. Es decir que la comparación de transacciones similares en distintos países no significa que las mismas deban ser contabilizadas idénticamente, ya que las circunstancias propias de cada país o los hechos económicos mismos, puede ser diferentes, con la consiguiente desigualdad de las transacciones.
- Para armonizar, correspondería establecer las circunstancias y contextos económicos que ameritarán los distintos tratamientos contables, considerando todas las posibilidades existentes.
- La solución, al entender de la generalidad de los especialistas sobre el tema, consiste en lograr un punto intermedio o de equilibrio que posibilite eliminar alternativas ríspidas en los temas más sustanciales.
- Sin embargo, mientras en los distintos países existan diferencias importantes en materia de principios y normas contables para el sector público, se corre el riesgoso de continuar con la actual disgregación normativa, por cuya razón se justifica un esfuerzo mancomunado de la profesión para conseguir, gradualmente, la imprescindible armonización conceptual.
- Para expresarlo en pocas palabras: VERDADERA ARMONIZACIÓN CONTABLE, significa que un activo o un ahorro/desahorro de la gestión, representen lo mismo en todos los países de Iberoamérica.-
- Ello requiere una elevada dosis de visión macroeconómica y un alto grado de compromiso y participación activa de nuestro país en el proceso de lograr la aplicación y el uso de principios y normas de contabilidad, generalmente aceptadas para el sector público iberoamericano. -Ello equivale a decir que, a nivel

de países hermanos, debemos cooperar mutuamente en la evolución de nuestras culturas contables nacionales.-

- Resultaría aplicable en la materia, una cita del discurso del Presidente de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), Peter Agars, en la clausura del XIV Congreso Mundial de Contadores sobre el tema "El papel del contador en la economía global", la cual, si bien dirigida preferentemente a la actividad privada, por lógica extensión debiera ser válida para el sector público, a saber: "Cualquier contador, sin importar la especialidad que haya decidido seguir, no puede aislar a su ente de pertenencia de la evolución internacional y hechos y transacciones económico-financieros internacionales".-

- Desde el año 1973 existe, para los entes económicos privados, el límite de Normas Internacionales de Contabilidad, habiéndose establecido la promulgación de NIC's (Normas Internacionales de Contabilidad) para su aplicación a nivel mundial, al igual que lo actuado por el Instituto Americano de Contadores Públicos y Auditores (AICPA), el Instituto Canadiense de Contadores Públicos y Auditores, el Instituto de Contadores Públicos de México y el Comité de Normas de Contabilidad Financiera (FASB) -Normas Contables para Estados Unidos de Norte América y empresas multinacionales. Con igual criterio habrá que actuar para los entes económicos públicos, con la salvedad de circunscribirlo al ámbito hispanoamericano, con sus propias características comunes.

- Resulta, pues, imprescindible, involucrar a los respectivos gobiernos para coordinar esfuerzos en pos de normas contables claras y estandarizadas para el bloque de países iberoamericanos, en el convencimiento del beneficio común que se logrará para todos los sectores interesados.

- En resumen, con relación a las consideraciones básicas y sugerencias expuestas precedentemente para los países iberoamericanos, la propuesta del presente trabajo debiera partir de las siguientes premisas:

1. La necesidad de que los estados contables de los distintos entes públicos sean comparables.
2. La tarea de uniformar los criterios contables debe basarse en las cuestiones claves de valuación y exposición.
3. Resulta de fundamental importancia el rol de la auditoría (interna y externa) para acrecentarla confiabilidad de la información.
4. La elección de una unidad de medida común para todos los países iberoamericanos y el método de conversión de los estados contables es un aspecto insoslayable a resolver.
5. Un proyecto de estas características debe separarse en etapas de progresiva y posible concreción.

- Resultan de fundamental trascendencia los logros alcanzados a través del Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública y del "Glosario de Términos Contable-

Presupuestarios", que contó con la activa colaboración de nuestra Contaduría General de la Nación y de los restantes países miembros, coordinados por la Secretaría asumida por la Intervención General de la Administración del Estado de España. Dicho trabajo resultó de un valor imponderable a la hora de elaborar la presente propuesta.

## V.2 - CURSOS DE ACCIÓN SUGERIDOS

- No cabe duda que para efectivizar el desafío que representa el logro de la armonización de normas contables para el Sector Público Iberoamericano resulta necesaria la existencia previa de un conjunto de adecuadas políticas gubernamentales en materia de administración financiera y control público.
- Disponer de información contable armonizada favorece a los procesos de integración al contarse con la posibilidad de lograr una homogénea comparabilidad de los estados contables.
- Conforme a dichos objetivos, la propuesta implícita en el presente trabajo implica la realización de acciones conjuntas que posibiliten disponer de estándares comunes y análisis no sesgados de los indicadores contables resultantes.
- Estas acciones, a nivel de Iberoamérica, tomaron forma institucional como consecuencia de las actividades comprendidas por el mencionado Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública que, en opinión de los autores, amerita la inserción de las Contadurías Generales en dicho proyecto a través de una asociación especializada que las unifique, como es el caso del anteproyecto de creación del "Instituto Argentino de Contabilidad Gubernamental", que oportunamente se elevara a consideración de la Mesa Coordinadora de Contadurías Generales.-
- Todo ello presupone un gradualismo en la creación de objetivos para el logro de la mencionada armonización contable, para la cual se proponen las siguientes etapas:
  1. Sobre la base de la información incluida en el presente trabajo y otros antecedentes que se pudieran aportar, correspondería conformar en nuestro país un espacio o foro de opinión conceptual, bajo la coordinación del citado "Instituto Argentino de Contabilidad Gubernamental", (coordinado por las Contadurías Generales de la Nación, Provincias y Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires), junto con el imprescindible aporte de los centros universitarios de investigación contable y la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
  2. Mediante dicho espacio académico se originarían las bases conceptuales que posibiliten, previo debate a nivel nacional, unificar criterios en lo interno para luego proponer la armonización que requiere la integración iberoamericana.
  3. Los autores no pretenden minimizar o eludir los riesgos y/ó dificultades latentes en todo proceso de armonización a encarar, ya que la remisión a definiciones comunes podría llegar a generar un efecto no deseado de "deformación" de las realidades locales, en la medida en que las

concordancias conceptuales que caracterizan a determinados ámbitos se subordinaran al ajuste de conjunto.

- Es de esperar entonces, que el futuro desarrollo de los debates referidos a la problemática contable gubernamental recojan esta preocupación y se generen las condiciones técnicas que permitan contar en tiempo y forma con información homogénea sobre Iberoamérica, sin que ello suponga costos en términos de desvirtuación de la conceptualización subyacente a la misma ni en los de la pérdida de referenciación en las especialidades nacionales.

- Se considera que la presente propuesta de armonización contable para el sector público iberoamericano representa un verdadero desafío a nivel institucional, docente y profesional, por cuya razón no nos parece utópico tal emprendimiento, en consideración a la calidad profesional de nuestros graduados universitarios.

- En cuanto a la posible impugnación que pudiera existir sobre la contradicción entre los indicadores de eficacia, eficiencia, y economía de la gestión pública, frente al logro del bien común de cada gobierno, se opina que ambos conceptos no son excluyentes, sino que, por el contrario, se encuentran íntimamente unidos, sino en cada caso particular, al menos en su resultado final, conforme a la filosofía de un sistema integrado de información.-

- Sobre el tema, resulta oportuno citar al filósofo Balmes: "Un sistema de ruedas en una máquina produce efectos que no alcanzaría una sola: hay más fuerza, más regularidad, mejor aplicación del impulso, más garantías de perdurabilidad: pero estas ventajas no se consiguen sin que cada rueda pierda , por decirlo así, una parte de su libertad, pues que, para concurrir al fin, es necesario que todas se subordinen a las condiciones del sistema general, sin por ello perder su identidad individual".

CAPÍTULO VI

BIBLIOGRAFÍA

## 1. Doctrina.

- Glosario Iberoamericano de Términos Contable-Presupuestarios. Intervención General de la Administración del Estado - España 1996. X Congreso Nacional de Contadurías Generales. Bs. As. - 1996.
- BURSESI, Néstor Horacio. *Las Normas Contables en los Países del MERCOSUR: la necesidad de su armonización*, 1992.
- Colegio de Contadores del Paraguay, pronunciamiento sobre normas de contabilidad Nros. 1,2,3,4 y 5, 1983/84.
- Colegio Federal de Contabilidad, Normas Brasileñas de Contabilidad, Río de Janeiro, 1991.
- Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal, "Normas Profesionales en el MERCOSUR", revista Universo Económico N° 13, Buenos Aires, 1993.
- Federación Argentina de Consejos Profesionales en Ciencias Económicas, Resoluciones Técnicas Nro. 6,8,9 y 10.
- FOWLER NEWTON, Enrique; *Contabilidad Superior*: Ediciones Interoceánicas SA, Buenos Aires, 1989.
- FOWLER NEWTON, Enrique; *Cuestiones Contables Fundamentales*, Ediciones Interoceánicas SA, Buenos Aires, 1988.
- FOWLER NEWTON, Enrique; *Nuevas Normas Contables: 1984-1992*, Editorial Macchi, Buenos Aires, 1992.
- FRONTI DE GRACIA, Luisa; FILIPPO, Emilse Carmen y NAVOS, Oscar Telmo, *MERCOSUR: Armonización de normas contables y posibilidades de integración*, 1993.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C, Normas Internacionales de Contabilidad, Diseño Gráfico Mundial, México DF, 1991.
- LARRIMBE, Miguel; BARSANTINI, José y SEIJAS, Alicia. *Las Normas Contables en el Uruguay*, Fundación de cultura Universitaria, Montevideo, 1992.
- LAZZATI, Santiago, *Contabilidad e Inflación: conceptos fundamentales*; Editorial Macchi, Buenos Aires, 1991.
- NAVOS, Oscar Telmo, BRANCA, Fernanda y VARELA, Pablo Sergio, *Armonización de Normas Contables de los Países Integrantes del MERCOSUR*, 1993.
- ORELLANA, Elmo Antonio, *Contabilidad Internacional: hacia un futuro mercado común argentino, brasileño, uruguayo*, 1989.
- PEREZ, Margarita, *Armonización del Normas Contables en el MERCOSUR*, 1992.
- VITTA, Carlos María y VITTA, José María, *MERCOSUR: hacia la Compatibilización de las Normas Contables*, 1992.
- DE AZAMBUJA, Marco C, *MERCOSUR - Realidades y Perspectivas*. Conferencia - 1995
- ASHWORTH, W, *Breve Historia de la Economía Internacional*. México - 1977.
- COLOMBO, Enrique J. *Unificación de Políticas de Divulgación e Información - Seminario para Integración de los Mercados de Capital Latinoamericanos - 1990.*

- Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECYT). Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. *Comparación entre las Normas Contables de Auditoría de los países integrantes del MERCOSUR y las Normas Internacionales.*
- FAROPPA, Luis A. *De la Multilateralización a la Regionalización. MERCOSUR, Sinopsis Estadística. VOL.2 - 1995.*
- ESREQUIS, Susana. *Armonización de las Estadísticas del MERCOSUR.. MERCOSUR, Sinopsis Estadística. VOL.2. - 1995.*
- VERA-TABARE-BIZZOZERO, Lincoln, *La construcción del MERCOSUR.*
- DROMI- EXMEKDJIAN- RIVERA, *Derecho Comunitario. Régimen del MERCOSUR..*
- ABÍNZANO, Roberto C, *Mercosur, un Modelo de Integración, Editorial Universitaria de Misiones.*
- Fundación de Investigaciones históricas, económicas y sociales y Fundación KONRAD, Adenauer - *La Comunidad Europea y el MERCOSUR. Una Evaluación Comparada - FIHES- 1993.*
- CRISTINI, Marcela y BALZAROTTI, Nora *.Los Acuerdos Regionales en los 90; un Estudio Comparado de la C.E. 92, el NAFTA y el MERCOSUR - FIEL - 1991.*
- LAS HERAS, José María. *Administración Financiera Gubernamental - Un Enfoque Sistemático - 1995.*
- COLOMBO, Néstor A. *Propuesta de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Requisitos y Normas Técnicas Básicas aplicables a la contabilidad del sector público. - X Congreso Nacional de Contadurías Generales. Buenos Aires - 1993.*
- COLOMBO, Néstor A. "La Profesión Contable en el Marco de la Administración Financiera Gubernamental". Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas - 1996.
- GIACOBINI, Alejandro J. M. y COLOMBO, Néstor A. "La gestión Presupuestaria del Sector Público Nacional - Su evaluación y relaciones con el Sistema Integrado de Contabilidad". XI Congreso Nacional de Contadurías Generales. San Miguel de Tucumán. 1994.
- NOFAL, María Beatriz "Mercosur - Evolución, Oportunidades y Desafíos"
- Journal MERCOSUR (Sección Estudios)
- BÉNZ, W, *Historia Universal del Siglo XX. Buenos Aires - 1986.*
- CEPAL. *Las Consecuencias de un Proceso de Integración: el ejemplo de la Comunidad Económica Europea.- Chile - 1992.*
- CHUDNOVSKY, D y PORTA, F, *El Futuro de la Integración Hemisférica: el MERCOSUR y la Iniciativa de las Américas - Desarrollo Económico, Vol. 32.*
- DELL, S, *Bloques de Comercio y Mercados Comunes - México - 1965.*
- FRÖBEL, H., HEINRICHE, T y KREYE, *La nueva Dimensión Internacional del Trabajo - México - 1980.*
- FUKUYAMA, F, *¿The End of History? - The National Interest, 16 - 1989.*
- GANA, E, *Coordinación de Políticas en la Integración Latinoamericana: ¿Necesidad o Utopía? - Comercio Exterior, Vol. 42, N° 8 - México - 1992.*
- HIRST, M, *El MERCOSUR y las nuevas circunstancias de su integración - Revista CEPAL, N° 96 - Chile - 1992.*



- KRUGMAN, P, *La Nueva Teoría del Comercio Internacional y los Países menos desarrollados*. - El Trimestre Económico - México - 1989.
- LAHERA, E, *Dinámica, Restricciones y Políticas de la Integración*. - Integración Latinoamericana, N° 184, 1992.

## 2. Normas Jurídicas.

- Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional y sus decretos reglamentarios.
- Resoluciones de la Secretaría de Hacienda Nros. 25/95 (Principios y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional); 473/96 (Manual de Contabilidad General); 47/97 (Instrucciones para el Relevamiento de Bienes Inmuebles, Muebles, Bienes de Cambio, de Consumo y Activos Financieros).
- Anteproyecto de Normas Particulares de Contabilidad- Contaduría General de la Nación- 1997.
- Legislación actualizada en materia contable de los países iberoamericanos.

## POSDATA IBEROAMERICANA

Querido lector:

*Hoy, a más de 500 años de la llegada del Alte. Cristóbal Colón a nuestras tierras, es hora de tomar conciencia de lo que significa ser iberoamericanos. Resulta impostergable, frente a la actual "torre de Babel", por la cual los habitantes de la Aldea Global se angustian y sufren en una desesperada búsqueda del bienestar material, restaurar la unidad Iberoamérica basada en culturas, tradiciones y espiritualidades comunes.*

*Es hora, pues, de asumir una conciencia iberoamericana que, sin perjuicio de conservar y afirmar las diferencias y peculiaridades de cada país y de cada región, nos permita comprender que estamos morando en distintas habitaciones de una misma casa. Juntos, pero distintos.*

*Por ello -como dice Julián Marías-, es necesario desarrollar la unidad en la diversidad. No se trata de la unidad de un ejército, ni de un rebaño, sino de una orquesta sinfónica, donde cada instrumento tiene su propio e irremplazable sonido, sobre la base de una partitura integradora que da verdadero sentido al conjunto.*

*Así, corresponde imaginar o recrear, entre todos, un nuevo mundo iberoamericano. En una palabra: aspirar a "algo más", es decir encontrar el sentido de la trascendencia.*

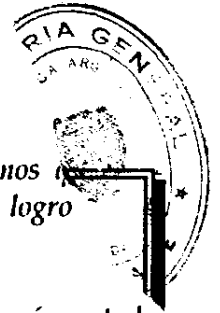
*Y no es impedimento el argumentar un posible cercenamiento de la libertad porque, en definitiva si un pueblo no es libre es porque libremente no lo quiere ser. El secreto consiste en saber decir "SI" y también saber decir "NO", cuantas veces sea necesario.*

*En nuestro caso, volver a ser iberoamericanos es un desafío que debe convocarnos para recuperar los valores de una identidad perdida por motivos inmanentes y pragmáticos.*

*Entonces, he aquí -como afirma Alberto Caturelli- el camino a seguir: la reconquista interior iberoamericana que ningún poder de la tierra puede impedir, es decir, se trata de retomar el proyecto bolivariano y sanmartiniano de recrear el "Nuevo Mundo".*

*Hagamos realidad la concreción del destino histórico de Iberoamérica. Así -como afirma el mencionado filósofo argentino-, es el alba que se avecina. Como la tenue claridad del horizonte, por la cual suspira el centinela, Iberoamérica está en estado de vigilia esperanzada ante el amanecer que llega y que en cierto modo lleva consigo. Así parecían haberlo intuido los compañeros de Cristóbal Colón, cuando ya visible el alba, cada noche, hasta el amanecer del 12 de octubre, rezaban presididos por el Almirante: "Bendita sea la luz / y la Santa Veracruz / y el Señor de la Verdad / y la Santa Trinidad. / Bendita sea el alba / y el Señor que nos la manda. / Bendito sea el día / y el Señor que nos lo envía".*

*Querido lector: Quizás te parezca utópica la propuesta de recrear el Nuevo Mundo, de alcanzar la restauración de Iberoamérica. Sin embargo, más allá de toda "leyenda negra", entiendo que no hay otra alternativa para nuestras comunidades nacionales. En una palabra: volver a las fuentes, redescubrir las raíces comunes, culturales y espirituales,*



recuperar la identidad perdida. Ello resultará factible cuando comprendamos el esfuerzo en tal sentido, por más pequeño que parezca, puede contribuir al logro ansiado ideal.

Me despido de ti con estos versos del poeta Roque Nosetto, que hago míos y te los dedico:

*"Tres carabelas sueltan amarras, / tres carabelas van a zarpar. / De Palos salen tres carabelas, / pese a la furia del bravo mar. // Largo es el viaje, largo y penoso, / mas no se arredra su capitán; / guía a su genio una esperanza / y esa esperanza lo hará inmortal// Pasan los días, ya van tres meses, / doce de octubre por fin llegó. / "¡Tierra!", gritaron desde "La Pinta", / y un nuevo mundo legó Colón. // Hoy más de veinte son las banderas / que entrelazadas quieren cantar / el himno libre de las Américas, / canción sublime de amor y paz "*

*Iberoamérica, tierra de fe y esperanza, ¿Por qué no asumir el desafío común de transformarla en la Civilización del Amor, la Solidaridad, la Justicia y la Libertad?*

*Ciudad de la Santísima Trinidad y Puerto  
de Santa María de los Buenos-Ayres  
13 de junio de 1997*

Néstor A. Colombo, ofs.-