

XXV CONGRESO NACIONAL DE CONTADURIAS GENERALES

Tucumán, Septiembre 2010

“MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PROVINCIA DE SANTA FE”

Autores: C.P.N. María Cristina Gonnet
C.P.N. Raúl Eduardo Gimenez
Sra. Susana Ruscitti
C.P.N. Luciana María Tombolato



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



CONTADURÍA GENERAL DE LA PROVINCIA
SANTA FE



MARCO CONCEPTUAL DE LA CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

PROVINCIA DE SANTA FE

PRESENTACION Y ANTECEDENTES

Con la sanción de la Ley Nro. 12.510 el 22 de noviembre de 2005, promulgada a través del decreto Nros. 0001 el primer día hábil del ejercicio 2006, se pone en vigencia una nueva legislación para la Administración y el Control de la Provincia de Santa Fe.

Esta Ley es de observancia obligatoria para los tres Poderes, Ejecutivo, Legislativo y Judicial, comprendiendo la Administración Centralizada, la Descentralizada y al sector de Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos¹, componentes del Sector Público Provincial no Financiero.

Los postulados básicos que sostiene esta Ley coinciden con el Programa de Reforma de la Administración Gubernamental Nacional (PRAFG), entre los que se encuentran el enfoque sistémico y que todos los sistemas estén interrelacionados, siendo el de contabilidad del Estado, el que adquiere por naturaleza, el carácter integrador de la información del resto de los sistemas que componen la administración financiera pública, para brindar información presupuestaria, del tesoro y patrimonial.

El Sistema de Contabilidad por su esencia, debe tener presentes dos objetivos vinculados, por un lado generar la suficiente información para todo el proceso de toma de decisiones, y por otro, facilitar la asignación de responsabilidades que permita verificar el cumplimiento de la estructura legal predefinida.

Este modelo de Contabilidad en el Estado que no difiere mayormente de los requisitos y preceptos básicos de la contabilidad general, mantiene las restricciones propias en torno a la aplicación del principio de legalidad, que tienen que ver con las normas jurídicas que se deben respetar.

La Contabilidad como modelo integrado, debe cumplir con el requisito que todas las transacciones se registren una única vez y fundamentalmente debe cumplir con el ordenamiento

¹ Para las Empresas, Sociedades y otros Entes Públicos esta ley es aplicable en lo que específicamente a ella se refiere y en forma supletoria, en tanto sus Leyes orgánicas o estatutos no prevean expresamente otras disposiciones, salvo que el Tesoro deba prestar asistencia financiera, en cuyo caso queda facultado el Poder Ejecutivo a adoptar controles adicionales.

Asimismo, las normas de esta ley son aplicables en lo relativo a la rendición de cuentas de las personas físicas o jurídicas a las que el Poder Ejecutivo les haya acordado subsidios o aportes, y a las instituciones o fondos cuya administración, guarda o conservación esté a cargo del Estado Provincial a través de sus Jurisdicciones o Entes.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



legal vigente. Por ello las normas que regulen la emisión de Estados Contables deben regir con absoluta armonía con el marco jurídico que regula la actividad financiera de cada Estado, ya sea Nacional, Provincial o Local. Jerarquía que está dada fundamentalmente por:

- ✓ La Constitución y la Ley
- ✓ Disposiciones Reglamentarias y Complementarias
- ✓ Normas Generales y Particulares de Contabilidad del Estado
- ✓ Manuales, Instructivos, Interpretaciones, emitidos por el Órgano Rector en materia de Contabilidad que son las Contadurías Generales

En este esquema debemos tener en cuenta que es la Cuenta de Inversión el instrumento previsto por la Constitución Provincial y en la mayoría de las Constituciones y Leyes de Administración Financiera o de Contabilidad, para que el Poder Ejecutivo rinda cuenta ante la Legislatura y el Tribunal de Cuentas de lo actuado en la inversión de los recursos asignados por la Ley de Presupuesto para un determinado ejercicio, pero con un contenido que excede dicho marco presupuestario y que se sujeta al pronunciamiento por parte del Poder Legislativo provincial.

Por eso el Estado tiene una estructura de normas legales que deben ser aplicadas obligatoriamente por quienes elaboran los estados contables que forman parte de la Cuenta de Inversión.

Luego, las Contadurías Generales tienen facultades expresamente asignadas por la Ley para que el sistema contable sea común, único y uniforme y para el dictado de Principios y Normas de Contabilidad², o bien prevén disposiciones tales como la Ley 12.510 de Administración, Eficiencia y Control de la Provincia de Santa Fe, donde en las competencias de la Contaduría General le cabe “establecer la metodología contable a aplicar y la

² Expresamente contempladas en las siguientes Leyes de Administración Financiera, a saber:

✓	Estado Nacional	Ley 24.156 – Art. 91
✓	Catamarca	Ley 4938 - Art. 77
✓	Chaco	Ley 4787 - Art. 116
✓	Chubut	Ley 5447 - Art. 79
✓	Corrientes	Ley 5571 - Art. 85
✓	Entre Ríos	Ley 5140 - Art. 51
✓	Formosa	Ley 1180 - Art. 74
✓	Jujuy	Ley 4958 - Art. 88
✓	La Rioja	Ley 6425 - Art. 83
✓	Misiones	Ley 3934 - Art. 85
✓	Neuquén	Ley 2141 - Art. 55
✓	Río Negro	Ley 3186 - Art. 68
✓	San Juan	Ley 6905 - Art. 90
✓	San Luis	Ley VIII-0256/04 - Art.48
✓	Tierra del Fuego	Ley 495 - Art. 88
✓	Tucumán	Ley 6970 - Art. 105
✓	Ciudad de Buenos Aires	Ley 70 – art. 115



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



periodicidad, estructura y características de los estados contables que deba producir la hacienda del Sector Público Provincial no Financiero...” o dispone que “... el método de registración deberá estar fundamentado en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, adaptados al sector público y basado en el principio de la partida doble ...”

Cabría preguntarnos si hace falta definir un Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental y cuáles pueden ser los fundamentos de contar con el mismo.

Por marco conceptual se entiende “como un cuerpo o conjunto de conceptos claves que permiten comprender cuál es el modelo contable sobre el que se sostiene la preparación de estados contables”. Ese marco conceptual será la guía a respetar al momento de emitir normas contables³.

No obstante que cada Provincia cuenta con su propia legislación en materia contable y que las Contadurías Generales tienen competencia al respecto, resulta conveniente el dictado de un Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental que contenga en un solo documento los aspectos claves a tener en cuenta en la preparación de Estados Contables y que además sirva como elemento de consulta para resolver cuestiones no contempladas en la normativa vigente.

Un marco conceptual permite⁴:

- ✓ Identificar los objetivos de los Estados Contables.
- ✓ Caracterizar a los usuarios tipos.
- ✓ Conocer los requisitos o cualidades de la información contenida en los Estados Contables, como así también las restricciones que condicionan el logro de las mismas.
- ✓ Identificar los objetos susceptibles de medición contable o elementos de los Estados Contables, tales como el Activo, Pasivo, Ingresos y Gastos.
- ✓ Conocer cuáles son los Estados Contables integrantes de la Cuenta de Inversión.
- ✓ Identificar cuáles son los conceptos en los que se sustenta el Modelo Contable vigente.
- ✓ Definir cuestiones tales como las desviaciones aceptables y su significación.

Consideramos importante también rescatar que el ámbito de aplicación distingue los Entes Contables integrantes de la Administración Provincial de los Entes Contables que corresponden a Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos.

³ Cano Pabón, Jairo Alberto y otros expresan que el marco conceptual “... constituye el entramado de conceptos en los cuales se soporta el sistema nacional de contabilidad pública, así como la construcción de la información contable pública.” Y agregan más adelante “...que es el que en definitiva señala los conceptos propios del sistema y proceso contable...”

⁴ Fowler Newton, Enrique. *Cuestiones Contables Fundamentales*. Editorial La Ley: Buenos Aires, Argentina. Junio 2008.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



Las normas legales de la Provincia de Santa Fe abarcan en muchos aspectos al sector empresarial, es por ello que se les hace extensivo en lo que refiere a Estados Presupuestarios y se deja abierta la posibilidad para la aplicación de normas contables que no estén reguladas por las normas aplicables a los entes privados, tal es el caso de los bienes públicos.

Para realizar esta primera aproximación para dictar nuestro Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental de la Provincial, hemos observado los antecedentes a nivel nacional e internacional, entre los que podemos mencionar los siguientes:

- ✓ La Resolución Nro. 25 de Julio de 1995 de la Secretaría de Hacienda de la Nación, donde se definen un conjunto de principios de contabilidad generalmente aceptados y normas generales de contabilidad para el SPN.
- ✓ La Disposición A 31 de 2003 de la Contaduría General de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que adquiere el carácter de Marco Conceptual sobre Normas Contables para el ámbito del gobierno de la Ciudad, y que precede a lo que fue el Marco Conceptual Contable (MCC) aprobado como Recomendación Técnica Nro. 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas en 2008, pero recepta la estructura de la Resolución Técnica Nro. 16 de FACPCE.
- ✓ La Resolución del Ministerio de Finanzas Nro. 377/09 de la Provincia de Córdoba, sobre principios de contabilidad generalmente aceptados para el Sector Público.
- ✓ La Recomendación Técnica del Sector Público N° 1 (RTSP 1 - MCC) mencionada que surge como el producto del trabajo conjunto entre las Comisiones del Sector Público de los Consejos Profesionales de las distintas provincias, de la Dirección del Area Sector Público del Centro de Estudios Científicos y Técnicos (CECyT), donde también participaron representantes de la Asociación de Contadores Generales, cuya aprobación se produjo en la ciudad de Paraná el 28/03/08.
- ✓ Resolución Técnica Nro. 16 emitida por la FACPCE.
- ✓ Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros de Bolivia.
- ✓ Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental de México aprobado el 13/08/2009 por el órgano de coordinación para la armonización contable que es el Consejo Nacional de Armonización Contable (CONAC).
- ✓ Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros aprobado por el Honorable Consejo Nacional del Colegio de Contadores de Chile.

Seguidamente se desarrolla un proyecto de Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental de la Provincia de Santa Fe y se incorpora un anexo donde se referencia el Marco Legal y Normativo Provincial, comparando con los contenidos de la Recomendación Técnica Nro. 1 Marco Conceptual Contable para la Administración Pública dictada por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



PROPUESTA DE LA PROVINCIA DE SANTA FE

INTRODUCCIÓN:

Atento al ordenamiento jurídico previsto por la Ley 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado y sus normas reglamentarias, la Contaduría General de la Provincia en su condición de Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad tiene potestad para el dictado de normas aplicables al Sector Público Provincial No Financiero en materia contable.

En ejercicio de dicha competencia la Contaduría General de la Provincia dictó normas con el objetivo de determinar criterios y pautas que permitan evaluar, procesar y exponer los hechos y actos económicos y financieros que afectan el patrimonio que integra la hacienda pública provincial, para mejorar y homogeneizar la información suministrada que conduzca al incremento de la transparencia de la gestión pública.

Estas normas conjuntamente con el marco jurídico que regula la actividad financiera del Estado, constituyen la estructura legal que se aplica para la elaboración de los estados contables que forman parte de la Cuenta de Inversión. Acorde a este contexto, corresponde definir una primera aproximación a un Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental *orientado a servir a:*

- a) Este Órgano Rector, para definir el contenido de las futuras disposiciones sobre normas contables.
- b) Los Órganos Legislativos, cuando sus competencias lo requieran.
- c) Los Órganos de Control, para enmarcar el análisis y la evaluación de la información suministrada.
- d) Los emisores y auditores de los estados contables, para interpretar y resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas vigentes.

La *Cuenta de Inversión* es el instrumento previsto por la Constitución Provincial para que el Poder Ejecutivo rinda cuenta ante la Legislatura y el Tribunal de Cuentas de lo actuado en la inversión de los recursos asignados por la Ley de Presupuesto para un ejercicio determinado, con un contenido que excede ese marco presupuestario y que se sujeta al pronunciamiento final que le cabe a la Legislatura Provincial.

Está integrada por los estados contables previstos en este marco, que posibilitan conocer la evolución y situación presupuestaria, económica, financiera, patrimonial y de gestión de la Administración Provincial, y contiene los Estados de Resultados y Balance General de las Entidades Descentralizadas, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos.⁵

⁵ Expresión textual de la Ley 12.510. Las Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos presentan: Estado de Situación Patrimonial, Estado de Resultados, Estado de Evolución del Patrimonio Neto y Estado de Flujo de Efectivo.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



El **ámbito de aplicación** de estas normas será para:

- Todos los entes contables que integran la Administración Provincial.
- Los entes contables del subsector de Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos en lo relativo a la ejecución presupuestaria. En forma supletoria para los estados contables alcanzados por las normas contables profesionales emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Con los propósitos indicados, este documento incluye **definiciones propias de los estados contables** que integran la Cuenta de Inversión, que seguidamente se expresan:

Objetivo de los estados contables.

Usuarios de los estados contables.

Cualidades de la información contenida en los estados contables.

Elementos de los estados contables.

Estados contables.

Notas anexas e información complementaria a los estados contables.

Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables.

Modelo contable.

Desviaciones aceptables y su significación.

1. **Objetivos de los Estados Contables**

- Reflejar la situación y evolución económica, financiera y patrimonial del ente contable, con expresión de la ejecución presupuestaria en relación al presupuesto aprobado para un período determinado, con el propósito de facilitar la gestión en la toma de decisiones y en la definición de políticas públicas.
- Permitir el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, brindando información útil y aprovechable para la Legislatura y los organismos de control del Sector Público Provincial No Financiero.
- Servir como instrumentos para la rendición de cuentas del ente contable en el manejo e inversión de los medios que le fueron confiados para el desarrollo de su gestión.
- Informar a la ciudadanía en general sobre el origen de los recursos públicos y su utilización en los programas de gobierno previstos en el presupuesto.
- Brindar información para la elaboración de indicadores que permitan medir la gestión de gobierno.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



2. Usuarios de los estados contables

Los estados contables están orientados a satisfacer las necesidades de información de diversos usuarios, entre los cuales en forma genérica se pueden mencionar:

- Órganos volitivos y ejecutivos del Sector Público Provincial No Financiero.
- Organismos de control interno y externo del Sector Público Provincial No Financiero.
- Instituciones y organismos nacionales y multilaterales de crédito, como así también intergubernamentales y no gubernamentales, provinciales y municipales.
- Los usuarios de los servicios públicos y la ciudadanía en general.
- Actuales o potenciales inversores y/o acreedores del Estado Provincial.
- Los empleados dependientes del Sector Público Provincial en forma individual, o colectiva a través de sus representaciones gremiales.

3. Cualidades de la información contenida en los estados contables

A fin de cumplir con la finalidad para la que fueron confeccionados los estados contables, la información contenida en los mismos debe reunir una serie de características en su confección y exposición orientadas a satisfacer las necesidades de los usuarios, de manera que sirva para sustentar la toma de decisiones de estos últimos. Estas cualidades o atributos deben ser considerados en su conjunto, buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional.

Esta sección contiene:

a) Atributos o requisitos de la información de los estados contables:

- Pertinencia
- Relevancia
- Confiabilidad
 - Aproximación a la realidad
 - Escencialidad
 - Neutralidad
 - Integridad
 - Verificabilidad
- Disponibilidad y Accesibilidad
- Sistemática
- Comparabilidad
- Claridad



b) Restricciones que condicionan el logro de las cualidades

- Oportunidad
- Equilibrio
 - Entre costos y beneficios
 - Entre relevancia y oportunidad

3.1. Atributos o requisitos de la información de los estados contables

3.1.1. 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, de manera que sirva para valorar los hechos pasados o presentes y pueda ayudar a prever consecuencias futuras derivadas de hechos pasados.

3.1.2. Relevancia

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

3.1.3. Confiabilidad

La información debe generar en el usuario un alto grado de certidumbre respecto de los hechos que se reflejan a través de los estados contables, de manera de minimizar las dudas o vacilaciones en la toma de decisiones o definición de cursos de acción, y en los análisis y conclusiones propios de los procesos de control que se ejerzan sobre la misma.

La confiabilidad está sujeta al cumplimiento de dos requisitos, como lo son la aproximación a la realidad y la verificabilidad:

3.1.3.1. Aproximación a la realidad

En gran medida, la confiabilidad de la información depende del nivel de fidelidad logrado en el reflejo de los hechos o transacciones que dieron origen al registro contable, debiendo los estados contables guardar una correspondencia razonable con las situaciones que pretenden describir. Como la expresión contable exacta de lo acontecido se encuentra altamente condicionada a factores de reconocimiento, medición y representación, la información puede estar afectada o limitada en su intento de reflejar fielmente la realidad, sin embargo, este margen de tolerancia en el registro de lo sucedido jamás debe estar fundado en intencionalidades, prejuicios u omisiones que favorezcan al emisor de la misma o a terceros, o condicionen premeditadamente el análisis y accionar del usuario.

Algunas transacciones, por su naturaleza, solo son medibles mediante estimaciones o aproximaciones a su posible valor real, por lo cual es necesario actuar con prudencia en su



determinación, sin incurrir en posturas extremadamente conservadoras o con faltas de sustento técnico.

Para que la información logre una mayor proximidad a la realidad, deben darse los siguientes requisitos:

3.1.3.1.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)

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

3.1.3.1.2. Neutralidad (objetividad o falta de sesgo)

Para ser confiable la información contenida en los estados contables debe ser neutral, es decir libre de sesgo. No es neutral, cuando por la manera de captar o presentar la misma se intenta influir en la toma de decisiones o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado predeterminado.

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

3.1.3.1.3. Integridad

La información debe ser completa y sin compensación entre débitos y créditos, dentro de los límites de la importancia relativa y el costo.

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

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

3.1.3.2. Verificabilidad

La información contenida en los estados contables debe ser susceptible de control y revisión por personas internas o externas al ente contable, dotadas de pericia suficiente.

3.1.4. Disponibilidad y accesibilidad

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



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



3.1.5. Sistemática

La información debe estar basada y ordenada de acuerdo a las normas contables vigentes.

3.1.6. Comparabilidad

La información contenida en los estados contables debe poder relacionarse y cotejarse con los datos suministrados por el ente contable a la misma o distinta fecha o período, y con la correspondiente a otros entes.

Para que la información sea comparable, el ente contable debe observar las siguientes condiciones para la confección de sus estados contables:

- a) los datos deben estar expresados en la misma unidad de medida;
- b) utilizar planes de cuentas contables homogéneos e integrales, con asociaciones estandarizadas con los clasificadores presupuestarios que faciliten un adecuado nivel de análisis en su desagregación;
- c) uniformidad en los criterios aplicados para la medición y presentación de las transacciones;
- d) cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, la misma de estar elaborada sobre las mismas bases, respetando el principio de ejercicio cerrado.

La comparabilidad de distintos estados contables se logrará en mayor medida si fueron diseñados respetando los mismos criterios y para períodos de igual duración. En aquellos casos que no se dan estas condiciones de homogeneidad, o que existan acontecimientos o circunstancias de carácter extraordinario o estacional que pudieran afectar la comparación de la información, las mismas deberán ser tenidas en cuenta en el análisis comparativo que se haga, con explicación de las causas y su impacto.

3.1.7. Claridad

La información debe elaborarse utilizando un lenguaje preciso e inteligible, que no de lugar a distintas interpretaciones y facilite la comprensión de los diversos usuarios.

Para este propósito, es fundamental que los usuarios tengan conocimiento de la terminología propia de los estados contables y de las actividades que realiza el ente contable y por tanto, capacidad de analizar la información suministrada. Sin embargo, no debe excluirse información pertinente que por su grado de complejidad resulte de difícil comprensión.

3.2. Restricciones que condicionan el logro de las cualidades

3.2.1. Oportunidad

La información debe estar disponible y suministrarse en tiempo oportuno de manera que pueda ser utilizada en la toma de decisiones. Un retraso en su presentación puede ocasionar la pérdida total o parcial de su relevancia. Se debe buscar un equilibrio entre los



beneficios que se obtendrían por la presentación oportuna y la confiabilidad de la información.

3.2.2. Equilibrio

3.2.2.1. Entre costos y beneficios

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

3.2.2.2. Entre relevancia y confiabilidad

Es necesario lograr un equilibrio apropiado entre relevancia y confiabilidad, para lo cual se deberá considerar la manera en que mejor se satisfaga las necesidades de todos los usuarios de la información.

4. Elementos de los Estados Contables

Los Estados Contables reflejan los efectos de las transacciones y otros hechos agrupándolos en grandes categorías, que son los elementos de los Estados Contables. Podemos definir cinco elementos básicos que integran la contabilidad: Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Ingresos y Gastos.

Un elemento puede incluir a otro de menor nivel. Por ejemplo, el activo incluye el conjunto de cuentas a cobrar, y éste a cada una de ellas.

Los elementos susceptibles de reconocimiento y medición que integran los Estados Contables están orientados a brindar información sobre aspectos básicos del ente contable, relativos a:

- a) la situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- b) el resultado económico y financiero del período;
- c) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado producido en ese lapso;
- d) la evolución de su situación financiera por el mismo período, de modo que permita conocer los resultados de las actividades presupuestarias y no presupuestarias que hubieren tenido lugar;
- e) la evolución de las autorizaciones de gastos y provisiones de recursos presupuestarios y de la ejecución en todas sus etapas reconocidas por la Ley Nro. 12.510; y
- f) la información inherente a los costos del sector en sus distintos niveles.



5. Estados Contables

Los Estados Contables básicos integrantes de la Cuenta de Inversión son los siguientes:

- Balance General o Estado de Situación Patrimonial;
- Estado de Recursos y Gastos Corrientes o Estado de Resultados;
- Estado de Evolución del Patrimonio Neto;
- Estado de Origen y Aplicación de Fondos o Estado de Flujo de Efectivo;
- Estados de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos;
- Cuenta Ahorro, Inversión Financiamiento;
- Estado de Situación del Tesoro;
- Estado de Evolución de la Deuda Pública Provincial;
- Situación del Pasivo Provincial;
- Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables

5.1. Balance General o Estado de Situación Patrimonial

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

Los elementos relacionados directamente con la Situación Patrimonial son:

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

5.1.1. Activo

Está integrado por el conjunto de bienes, del dominio público o privado, tangibles o intangibles, y derechos contra terceros cuantificables, derivados de transacciones o hechos ya ocurridos propios del ente, como así de aquellos que éste tenga su disposición, capaces de producir servicios a la comunidad o ingresos económicos-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión.

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

Las transacciones que se espera ocurran en el futuro, no constituyen por si mismas, activos.

5.1.1.1. Clasificación

Activo Corriente:

Comprende el efectivo u otro medio equivalente al efectivo, los bienes y derechos que por su naturaleza se espera convertir en efectivo, en otra partida del activo o consumirlos en el



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad o se espera realizarlos dentro de los doce meses de finalizado el ejercicio.

Activo No Corriente:

Son los bienes de uso, bienes y derechos cuya realización se espera efectuar después de los doce meses una vez finalizado el ejercicio.

5.1.2. Pasivo

Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del ente contraídas con terceros, derivadas de hechos ya ocurridos y contingencias de alto grado de probabilidad de ocurrencia, independientemente del momento de su formalización.

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

5.1.2.1. Clasificación

Pasivo Corriente:

Son las obligaciones ya vencidas y las que tienen vencimiento dentro de los doce meses de finalizado el ejercicio.

Pasivo No Corriente:

Son las obligaciones cuyo vencimiento operará en un plazo superior a los doce meses una vez cerrado el ejercicio, incluyendo la deuda consolidada que surge de los contratos de préstamos, conversión, reestructuración y/o renegociación de obligaciones anteriores.

5.1.3 Patrimonio Neto

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

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

5.2. Estado de Recursos y Gastos Corrientes o Estado de Resultados

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



5.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto

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

Se presentará por separado las distintas partidas que integran el Patrimonio Neto: Transferencias y Contribuciones de Capital recibidas, Ganancias Reservadas, Resultado no asignado y Resultado de Ejercicios Anteriores.

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

5.4. Estado de Origen y Aplicación de Fondos o Estado de Flujo de Efectivo

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

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

5.5. Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos

5.5.1. Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos

Debe exponer los créditos presupuestarios para gastos corrientes y de capital y para aplicaciones financieras previstas en la Ley de Presupuesto más las modificaciones operadas, reflejando la ejecución en las etapas del compromiso, devengado y pagado.

Además se debe reflejar en valores relativos, el porcentaje de ejecución en las distintas etapas en relación al crédito vigente.

5.5.1.1. Elementos de la ejecución presupuestaria de gastos

Autorizaciones para gastar

Etapas de la ejecución presupuestaria de gastos: Compromiso, Devengado y Pagado.

5.5.2. Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos

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

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

5.5.2.1. Elementos de la ejecución presupuestaria de recursos

Estimaciones de recursos

Etapas de la ejecución presupuestaria de recursos: devengado y percibido.



5.5.3. Resultado Presupuestario

Se determina al cierre del ejercicio, por diferencia entre los recursos percibidos y los gastos devengados durante su vigencia. Se denomina resultado económico cuando confronta los ingresos y gastos corrientes, y financiero al comparar la totalidad de los recursos y gastos corrientes y de capital.

El resultado general, es equivalente al resultado financiero neto de la diferencia entre las fuentes y aplicaciones financieras con origen en la ejecución presupuestaria.

5.6. Cuenta Ahorro, Inversión Financiamiento

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

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

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

Resulta factible determinar diferentes resultados: económico, financiero, primario, y general o financiero neto de fuentes y aplicaciones financieras.

5.7. Estado de Situación del Tesoro

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

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

5.8. Estado de Evolución de la Deuda Pública Provincial

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

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



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



5.9. Situación del Pasivo Provincial

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

Este esquema discrimina la deuda vencida y a vencer al momento de su formulación.

5.10. Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables

Refleja para cada responsable directo de la Administración Provincial, el total de cargos generados en el ejercicio, como consecuencia de las transferencias realizadas por Tesorería General de la Provincia y por el ingreso de recaudación propia y el total de descargos correspondientes a rendiciones de cuentas presentadas ante el Tribunal de Cuentas de la Provincia, producidas en el mismo período.

6. Notas anexas e información complementaria a los estados contables

Tiene por finalidad brindar información adicional y/o aclaratoria relevante para facilitar la comprensión de los estados contables por parte de los usuarios.

7. Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables

En los estados contables deben reconocerse los elementos que cumplan con las descripciones presentadas al definir los **Elementos de los Estados Contables** y que tengan atributos a los que se les pueda asignar mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad.

Cuando a un elemento significativo no se le puede asignar mediciones contables confiables, se deberá informar en nota anexa a los estados contables.

8. Modelo Contable

El modelo contable utilizado en la elaboración de los estados contables se sustenta en los siguientes conceptos:

- Unidad de Medida
- Criterios de Medición Contable
- Patrimonio a mantener
- Gestión continua
- Momento de reconocimiento de las transacciones
- Partida Doble



8.1. Unidad de Medida:

Los estados contables deben expresarse en moneda nominal que permita el entendimiento de la información contable por parte de los usuarios.

8.2. Criterio de medición contable

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

- a) Para los activos
 - Costo histórico
 - Costo de reposición
 - Valor neto de realización
 - Valor actual del flujo futuro neto de fondos
 - Valuación Técnica

- b) Para los Pasivos
 - Su importe original
 - Costo de cancelación
 - Valor actual del flujo de futuro fondos a desembolsar

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

8.3. Patrimonio a mantener

El Patrimonio a mantener es el financiero, el invertido en moneda. En este sentido, ganancia es todo incremento patrimonial, todo aumento de riqueza que no provenga de nuevos aportes al ente.

8.4. Gestión continúa

Se presume la actividad continua del ente, con proyección en el futuro, excepto que la norma de creación o una modificación posterior indique lo contrario.

En los casos en que no se contemple la continuidad de la gestión, deberá reflejarse esa circunstancia en nota a los estados contables, y exponerse los criterios utilizados para su preparación.



PROVINCIA DE SANTA FE
Ministerio de Economía



8.5. Momento de reconocimiento de las transacciones

Las transacciones que determinan modificaciones en el patrimonio o en el resultado del ente, son reconocidas a través de las registraciones contables, en el momento en que se devengan, con independencia de su cobro o pago.

8.6. Partida Doble

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

9. Desviaciones aceptables y su significación

Cuando las desviaciones a lo establecido en las normas aplicables en la materia no afecten significativamente a la información contenida en los estados contables, se considerarán aceptables.

Solo resultan admisibles las desviaciones que no induzcan a los usuarios de los estados contables a tomar decisiones distintas a las que probablemente tomarían si la información contable hubiera sido preparada empleando estrictamente las normas aplicables en la materia.



GLOSARIO

TERMINO	CONCEPTO
Administración Provincial	Está integrada por el conjunto de jurisdicciones y entidades centralizadas y descentralizadas que forman parte del Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial (Artículo 4° de la Ley Nro. 12.510).
Deuda del Tesoro Provincial	Abarca las obligaciones devengadas y no pagadas al cierre del ejercicio (Artículo 60° de la Ley Nro. 12.510).
Deuda Pública Provincial	Comprende el endeudamiento producto de las operaciones de crédito público de largo o mediano plazo que incluye entre otros la emisión y colocación de títulos, bonos, letras de tesorería, pagarés, toma de préstamos, financiación de obras o servicios, otorgamiento de avales, fianzas y garantías, y deuda consolidada (Artículo 60° de la Ley Nro. 12.510)
Ente Contable	Se considera ente contable a la Administración Central, entendida por el Poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial, y los organismos o entes provinciales con personalidad jurídica y patrimonio propio (Artículo 75° de la Ley 12.510).
Marco Conceptual	Cuerpo o conjunto de conceptos claves que permiten comprender cuál es el modelo contable sobre el que se sostiene la preparación de estados contables.
Pasivo Provincial	Incluye la Deuda Pública Provincial, la deuda del Tesoro Provincial y la emisión de letras, pagarés y otros medios sucedáneos de pagos cuando se cancelan en el ejercicio (Artículo 60° de la Ley Nro. 12.510)
Tipos de responsables	<p>De la Administración Pública Provincial: abarca los agentes y funcionarios del Sector Público Provincial o entidades sujetas al control del Tribunal de Cuentas, a los que se haya confiado la percepción, administración y pago o entrega de fondos, valores, especies o bienes del Estado (Artículo 213° de la Ley Nro. 12.510). A su vez estos tipos de responsables se dividen en:</p> <p>Obligados directos: son los responsables de la inversión final de los fondos o valores.</p> <p>Obligados indirectos: son los responsables que toman esta condición por las transferencias de montos a los obligados directos que tienen bajo su dependencia.</p> <p>Ante la Administración Pública Provincial: toda persona de existencia física o ideal que sin pertenecer al Estado Provincial, reciba de este fondos, valores o especies que no constituyan contraprestación, indemnización o pago de bienes o servicios (Artículo 214° de la Ley Nro. 12.510).</p>
Sector Público Provincial no Financiero	Comprende al Subsector Administración Provincial y al Subsector Empresa, Sociedades y otros Entes Públicos (Artículo 4° de la Ley Nro. 12.510).



BIBLIOGRAFÍA

- Anexo I – Resolución del Ministerio de Finanzas N° 377/09. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados para el Sector Público. Córdoba.
- Cano Pabón, Jairo Alberto y otros. Contabilidad Pública. Las Respuestas a las Preguntas más Comunes de las Finanzas Estatales. ECOE Ediciones. Reimpresión: Bogotá. Colombia. Noviembre de 2008.
- Disposiciones C.G.P. N° 001/2007, N° 003/2007 y N° 004/2008.
- Fowler Newton, Enrique. Cuestiones Contables Fundamentales. Editorial La Ley: Buenos Aires, Argentina. Junio 2008.
- Ley 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado.
- Marco Conceptual de Contabilidad Gubernamental de México aprobado el 13/08/2009.
- Marco Conceptual para la preparación y presentación de los Estados Financieros de Bolivia.
- Marco Conceptual de las normas contables para todo el ámbito del G.C.A.B.A. – Disposición N° A 31 – DGV.
- NICSP N° 1 – Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 1 – Presentación de Estados Financieros.
- NICSP N° 2 - Norma Internacional de Contabilidad del Sector Público 2 – Estado de Flujo de Efectivo.
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados y Normas Generales de Contabilidad para el Sector Público Nacional, 1995. Buenos Aires, Argentina.
- Propuesta de Armonización de Normas Contables para el Sector Público Iberoamericano. Cont.Alejandro J.M.Giacobini y Cont.Néstor A.Colombo, XII Congreso Nacional de Contadurías Generales, Resistencia, Chaco, 1997.
- Propuesta de Principios Generalmente Aceptados. Requisitos y Normas Técnicas Básicas aplicables a la Contabilidad del Sector Público. Cont.Néstor A.Colombo, X Congreso Nacional de Contadurías Generales, Buenos Aires, 1993.
- Recomendación Técnica del Sector Público N° 1 – Marco Conceptual Contable para la Administración Pública.
- Resolución Técnica N° 16 emitida por la FACPCE.

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>INTRODUCCIÓN: Atento al ordenamiento jurídico previsto por la Ley 12.510 de Administración, Eficiencia y Control del Estado y sus normas reglamentarias, la Contaduría General de la Provincia en su condición de Órgano Rector del Subsistema de Contabilidad tiene potestad para el dictado de normas aplicables al Sector Público Provincial No Financiero en materia contable.</p> <p>En ejercicio de dicha competencia la Contaduría General de la Provincia dictó normas con el objetivo de determinar criterios y pautas que permitan evaluar, procesar y exponer los hechos y actos económicos y financieros que afectan el patrimonio que integra la hacienda pública provincial, para mejorar y homogeneizar la información suministrada que conduzca al incremento de la transparencia de la gestión pública.</p> <p>Estas normas conjuntamente con el marco jurídico que regula la actividad financiera del Estado, constituyen la estructura legal que se aplica para la elaboración de los estados contables que forman parte de la Cuenta de Inversión. Acorde a este contexto, corresponde definir una primera aproximación a un Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental orientado a servir a:</p> <p>a) Este Órgano Rector, para definir el</p>	<p>ARTICULO 73 - Ley 12.510 “Se entiende como Subsistema de “Contabilidad” al conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, evaluar, procesar y exponer los hechos y actos económicos y financieros que afecten o puedan afectar patrimonialmente al sector público, y que permitan medir el cumplimiento de los objetivos y metas de la administración”.</p> <p>ARTICULO 74 - Ley 12.510 “El método de registración contable deberá estar fundamentado en los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, adaptados al sector público y basado en el principio de la partida doble. El registro contable de las transacciones económicas y financieras deberá ser común, único, uniforme, integrado y aplicable a todos los organismos del sector público provincial...”</p> <p>ARTICULO 76 - Ley 12.510 “La Contaduría General de la Provincia es la Unidad Rectora Central del Subsistema “Contabilidad” de la hacienda del Sector Público Provincial No Financiero y está a cargo de un Contador y un Subcontador General...”</p> <p>ARTICULO 77 - Ley 12.510 “La Contaduría General de la Provincia tiene las siguientes competencias:...”</p> <p>a) Establecer la metodología contable a aplicar y la periodicidad, estructura y características de los</p>	<p>1. Introducción Este marco conceptual posibilitará la uniformidad y homogeneidad de los criterios prevalecientes en la materia y coadyuvará al logro de una mayor transparencia de la gestión pública, estableciendo un conjunto de conceptos fundamentales que deberán servir a:</p> <p>a) esta Federación, para definir el contenido de las futuras normas contables profesionales para la Administración Pública;</p> <p>b) los órganos legislativos, ejecutivos y judiciales, cuando sus competencias lo requieran;</p> <p>c) los órganos rectores de los sistemas de contabilidad gubernamental de la Administración Pública, para orientar las normas contables que dicten;</p> <p>d) los órganos de control de la Administración Pública, para contribuir al cumplimiento de sus funciones;</p> <p>e) los emisores y auditores de estados contables, para interpretar y resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas vigentes en la Administración Pública y/o por las normas contables profesionales; y</p> <p>f) los analistas y otros usuarios, para interpretar más adecuadamente las normas contables profesionales aplicables a la Administración Pública.</p> <p>Los estados contables no suministran, por su carácter particular, toda la información necesaria para la Administración Pública, debido a la existencia de aspectos sustanciales que deben ser agregados.</p> <p>La Administración Pública ejerce una actividad delegada y, por ello, el análisis del mandato y su cumplimiento no pueden obviarse. Este mandato es el Presupuesto Público. Los estados contables a los que se refiere este documento son aquéllos informes contables preparados para uso de la propia Administración Pública y de terceros ajenos a la misma.</p>	<p>Se incluyó en la propuesta de marco conceptual una definición de cuenta de inversión. Se buscó darle mayor preponderancia sobre los EECC que la integran.</p> <p>Definición del ámbito de aplicación para lo cual se utilizó como antecedente la disposición A31 DGV de la C.A.B.A.</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>contenido de las futuras disposiciones sobre normas contables.</p> <p>b) Los Órganos Legislativos, cuando sus competencias lo requieran.</p> <p>c) Los Órganos de Control, para enmarcar el análisis y la evaluación de la información suministrada.</p> <p>d) Los emisores y auditores de los estados contables, para interpretar y resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas vigentes.</p> <p>La Cuenta de Inversión es el instrumento previsto por la Constitución Provincial para que el Poder Ejecutivo rinda cuenta ante la Legislatura y el Tribunal de Cuentas de lo actuado en la inversión de los recursos asignados por la Ley de Presupuesto para un ejercicio determinado, con un contenido que excede ese marco presupuestario y que se sujeta al pronunciamiento final que le cabe a la Legislatura Provincial.</p> <p>Está integrada por los estados contables previstos en este marco, que posibilitan conocer la evolución y situación presupuestaria, económica, financiera, patrimonial y de gestión de la Administración Provincial, y contiene los Estados de Resultados y Balance General de las Entidades Descentralizadas, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos.</p> <p>El ámbito de aplicación de estas normas será para:</p>	<p>estados contables que deba producir la hacienda del Sector Público Provincial No Financiero, contemplando la naturaleza jurídica de cada ente;</p> <p>b) Verificar que los sistemas contables que prescriba puedan ser desarrollados e implantados por las entidades, conforme a su naturaleza jurídica, características operativas y requerimientos de información de su dirección;</p> <p>c) Entender en la aplicación e interpretación de las normas relativas a la ejecución del presupuesto;</p> <p>d) Asesorar y asistir a las entidades de la hacienda del Sector Público Provincial No Financiero en la aplicación de las normas y metodologías que dicte;</p> <p>h) Elaborar anualmente la Cuenta de Inversión del Ejercicio, que debe presentarse por el Poder Ejecutivo a la Legislatura y en forma simultánea al Tribunal de Cuentas antes del 30 de junio del año inmediato siguiente a su ejecución;</p> <p>ARTICULO 253 - Ley 12.510 “Cuando las Unidades Rectoras Centrales y el Órgano Coordinador se expidan haciendo uso de su potestad normativa dichas normas serán de aplicación para toda la hacienda pública...”</p>	<p>Con los propósitos indicados, este documento incluye definiciones sobre las siguientes cuestiones:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Objetivos de los estados contables; • usuarios de los estados contables; • contenido mínimo de los estados contables; • requisitos de la información contenida en los estados contables; • elementos de los estados contables; • estados contables; • reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables; • modelo contable; y • desviaciones aceptables y su significación. <p>Las normas contables y recomendaciones técnicas para el sector público que emita esta Federación deberán encuadrarse en las disposiciones de este marco conceptual.</p> <p>Los términos utilizados en esta Recomendación Técnica deberán entenderse en función de las definiciones del glosario que como “Anexo A” forma parte de la presente.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<ul style="list-style-type: none"> • Todos los entes contables que integran la Administración Provincial. • Los entes contables del subsector de Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos en lo relativo a la ejecución presupuestaria. En forma supletoria para los estados contables alcanzados por las normas contables profesionales emitidas por la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas. <p>Con los propósitos indicados, este documento incluye definiciones propias de los estados contables que integran la Cuenta de Inversión, que seguidamente se expresan:</p> <p>Objetivo de los estados contables Usuarios de los estados contables Cualidades de la información contenida en los estados contables. Elementos de los estados contables. Estados contables. Notas anexas e información complementaria a los estados contables. Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables. Modelo contable Desviaciones aceptables y su significación.</p>			
<p>1. Objetivos de los Estados Contables</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reflejar la situación y evolución económica, financiera y patrimonial del ente contable, con expresión de la 		<p>2. Objetivos de los estados contables</p> <p>En general, los objetivos de los estados contables son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera durante el período que se informa, para facilitar la gestión en la toma 	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>ejecución presupuestaria en relación al presupuesto aprobado para un período determinado, con el propósito de facilitar la gestión en la toma de decisiones y en la definición de políticas públicas.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Permitir el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, brindando información útil y aprovechable para la Legislatura y los organismos de control del Sector Público Provincial No Financiero. • Servir como instrumentos para la rendición de cuentas del ente contable en el manejo e inversión de los medios que le fueron confiados para el desarrollo de su gestión. • Informar a la ciudadanía en general sobre el origen de los recursos públicos y su utilización en los programas de gobierno previstos en el presupuesto. • Brindar información para la elaboración de indicadores que permitan medir la gestión de gobierno. 		<p>de decisiones financieras y económicas,</p> <ul style="list-style-type: none"> • posibilitar el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, y • servir para la rendición de cuentas. <p>En particular, los principales objetivos de los estados contables son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • informar a la ciudadanía y sus representantes la generación y el destino de los recursos públicos; • garantizar la objetividad que el Estado debe brindar sobre la información del empleo de los recursos públicos; • proporcionar al Poder Ejecutivo los elementos de juicio y datos aptos para permitir la elaboración de los programas de gobierno, el Presupuesto y la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio; • suministrar al Poder Legislativo información suficiente para el estudio, el análisis y sanción del Presupuesto, la aprobación o rechazo de la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio y los demás controles sobre la Administración Pública que considere necesarios; • permitir a los órganos de control de la Administración Pública el cumplimiento de sus funciones, brindándoles información útil para el ejercicio de sus competencias y para la evaluación y control de la gestión; • brindar información para el análisis de la gestión, facilitando la elaboración de indicadores que permitan la medición de la eficiencia, eficacia y economía en la generación de bienes y servicios que brinda el Estado; y • proveer información al sistema de cuentas nacionales. 	
<p>2. Usuarios de los estados contables Los estados contables están orientados a satisfacer las necesidades de información de diversos usuarios, entre los cuales en forma genérica se pueden mencionar:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Órganos volitivos y ejecutivos del 		<p>3. Usuarios de los estados contables La información contenida en los estados contables de un ente interesa a diversos usuarios que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes, entre los cuales pueden mencionarse:</p> <p>a) los órganos volitivos y ejecutivos de la Administración Pública;</p>	<p>Art.94 Ley 12.510 - Poder Legislativo y Tribunal de Cuentas Art.245 Ley 12.510- Comisión Legislativa de Control y Revisora de Cuentas</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>Sector Público Provincial No Financiero.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Organismos de control interno y externo del Sector Público Provincial No Financiero. • Instituciones y organismos nacionales y multilaterales de crédito, como así también intergubernamentales y no gubernamentales, provinciales y municipales. • Los usuarios de los servicios públicos y la ciudadanía en general. • Actuales o potenciales inversores y/o acreedores del Estado Provincial. • Los empleados dependientes del Sector Público Provincial en forma individual, o colectiva a través de sus representaciones gremiales. 		<ul style="list-style-type: none"> b) los órganos de control de la Administración Pública; c) los ciudadanos; d) los inversores y acreedores actuales y potenciales; e) los empleados, individualmente o a través de sus representaciones gremiales; y f) los usuarios de los servicios. 	
	<p>ARTICULO 74 - Ley 12.510 “...Deberá exponer, como mínimo, la ejecución presupuestaria, los movimientos y la situación del tesoro y la situación, composición y variaciones del patrimonio de las entidades públicas...”</p> <p>ARTICULO 94 - Ley 12.510 “La cuenta de inversión...y debe contener como mínimo:</p> <p>a - Informe sobre la evolución financiera, económica, patrimonial y de gestión consolidada de la Administración Provincial del ejercicio concluido, su inserción con el planeamiento propuesto y su comparación con los períodos anteriores.</p> <p>b - Estados financieros y patrimoniales:</p>	<p>4. Contenido mínimo de los estados contables Sobre la base del criterio adoptado, se considera que la información a ser brindada en los estados contables debe referirse, como mínimo, a los siguientes aspectos del ente emisor:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) situación patrimonial a la fecha de dichos estados; b) evolución del patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso; c) evolución integral de la situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las transacciones presupuestarias o no presupuestarias que hubieren tenido lugar; y d) ejecución del presupuesto de gastos y de recursos, con exteriorización de las distintas etapas, el control presupuestario, el análisis y la evaluación de los desvíos. <p>Los emisores de los estados contables deberán incluir explicaciones e interpretaciones que ayuden a la mejor</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	<ul style="list-style-type: none"> - la ejecución del presupuesto de recursos de la administración provincial desagregados por ente hasta el nivel previsto en la ley de presupuesto; - la ejecución del presupuesto de gastos de la administración provincial, mostrando el compromiso y el devengado, desagregados por ente hasta el nivel previsto en la ley de presupuesto; - la cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de la Administración Provincial, desagregada por ente; - los estados que demuestren la situación del Tesoro de la administración provincial, desagregados por ente; - la situación de la deuda pública de la Administración Provincial, desagregada por ente, título y préstamo; - los estados de recursos y gastos corrientes de la administración central; - el estado de origen y aplicación de fondos de la administración central; - el balance general de la Administración Centralizada que integre los patrimonios netos de los Organismos Descentralizados, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos; - el estado de resultados y balance general de las Entidades Descentralizadas, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos; - el estado de resultados del sistema de cargos y descargos de responsables establecido en el Artículo 57° inciso a); - el cumplimiento de metas, costos y objetivos previstos en el presupuesto, desagregados por entidad, por cada uno de los programas presupuestarios e integrado para la administración provincial. 	<p>comprensión de la información que contienen, así como la mención de contingencias que pudieran afectar los futuros flujos de fondos.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>3. Cualidades de la información contenida en los estados contables</p> <p>A fin de cumplir con la finalidad para la que fueron confeccionados los estados contables, la información contenida en los mismos debe reunir una serie de características en su confección y exposición orientadas a satisfacer las necesidades de los usuarios, de manera que sirva para sustentar la toma de decisiones de estos últimos. Estas cualidades o atributos deben ser considerados en su conjunto, buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional.</p> <p>Esta sección contiene:</p> <p>a) Atributos o requisitos de la información de los estados contables:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pertinencia • Relevancia • Confiabilidad <ul style="list-style-type: none"> - Aproximación a la realidad <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> Escencialidad <input type="checkbox"/> Neutralidad <input type="checkbox"/> Integridad - Verificabilidad • Disponibilidad y Accesibilidad • Sistemática • Comparabilidad • Claridad <p>b) Restricciones que condicionan el logro de las cualidades</p> <ul style="list-style-type: none"> • Oportunidad • Equilibrio 		<p>5. Requisitos de la información contenida en los estados contables</p> <p>Para cumplir con su finalidad, la información contenida en los estados contables debe reunir los requisitos enunciados en el presente capítulo, los que deben ser considerados en su conjunto y buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional.</p> <p>Este acápite comprende:</p> <p>a) una descripción sintética de los atributos que la información de los estados contables debería contener:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Pertinencia (atingencia); • confiabilidad (credibilidad) <ul style="list-style-type: none"> - aproximación a la realidad <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> esencialidad (sustancia sobre forma); <input type="checkbox"/> neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos); <input type="checkbox"/> integridad; - verificabilidad; • disponibilidad y accesibilidad; • sistemática; • comparabilidad; • claridad (comprensibilidad); <p>b) consideraciones sobre las restricciones que condicionan el logro de las cualidades arriba indicadas:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Oportunidad; • equilibrio; <ul style="list-style-type: none"> - entre costos y beneficios; y - entre relevancia y confiabilidad. 	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<ul style="list-style-type: none"> - Entre costos y beneficios - Entre relevancia y oportunidad 			
<p>3.1. Atributos o requisitos de la información de los estados contables</p> <p>3.1.1. Pertinencia</p> <p>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, de manera que sirva para valorar los hechos pasados o presentes y pueda ayudar a prever consecuencias futuras derivadas de hechos pasados.</p>		<p>5.1. Atributos</p> <p>5.1.1. Pertinencia (atingencia)</p> <p>La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios a los que se refiere la sección 2. (Objetivos de los estados contables). En general, esto ocurre con la información que:</p> <p>a) tiene un valor confirmatorio, al permitir a los usuarios confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad; o</p> <p>b) tiene un valor predictivo, al ayudar a los usuarios a aumentar la probabilidad de pronosticar correctamente las consecuencias futuras de los hechos pasados o presentes.</p>	
<p>3.1.2. Relevancia</p> <p>La información de los estados contables debe reflejar los aspectos significativos o sobresalientes de los actos y hechos que afectan económica o financieramente al ente contable, que favorezcan la toma de decisiones y la previsión de consecuencias futuras derivadas de eventos pasados de parte de los usuarios.</p>			
<p>3.1.3. Confiabilidad</p> <p>La información debe generar en el usuario un alto grado de certidumbre respecto de los hechos que se reflejan a través de los estados contables, de manera de minimizar las dudas o vacilaciones en la toma de decisiones o definición de cursos de acción, y en los</p>		<p>5.1.2. Confiabilidad (credibilidad)</p> <p>La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que la acepten para tomar sus decisiones. Para que la información sea confiable, debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.</p> <p>5.1.2.1. Aproximación a la realidad</p> <p>A fin de ser creíbles, los estados contables deben</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>análisis y conclusiones propios de los procesos de control que se ejerzan sobre la misma.</p> <p>La confiabilidad está sujeta al cumplimiento de dos requisitos, como lo son la aproximación a la realidad y la verificabilidad:</p> <p>3.1.3.1. Aproximación a la realidad</p> <p>En gran medida, la confiabilidad de la información depende del nivel de fidelidad logrado en el reflejo de los hechos o transacciones que dieron origen al registro contable, debiendo los estados contables guardar una correspondencia razonable con las situaciones que pretenden describir. Como la expresión contable exacta de lo acontecido se encuentra altamente condicionada a factores de reconocimiento, medición y representación, la información puede estar afectada o limitada en su intento de reflejar fielmente la realidad, sin embargo, este margen de tolerancia en el registro de lo sucedido jamás debe estar fundado en intencionalidades, prejuicios u omisiones que favorezcan al emisor de la misma o a terceros, o condicionen premeditadamente el análisis y accionar del usuario.</p> <p>Algunas transacciones, por su naturaleza, solo son medibles mediante estimaciones o aproximaciones a su posible valor real, por lo cual es necesario actuar con prudencia en su</p>		<p>presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes ni por deformaciones dirigidas a beneficiar los intereses particulares del emisor o de otras personas.</p> <p>La búsqueda de la aproximación a la realidad es imperativa aunque se encuentren dificultades para lograrlo. La identificación de las transacciones y otros hechos que el sistema contable debe medir y un número importante de acontecimientos y circunstancias, como el reconocimiento del devengamiento de los recursos tributarios; la vida útil probable de los bienes de uso o el costo de satisfacer reclamos sociales, generan incertidumbre sobre hechos futuros, lo que obliga a efectuar estimaciones que, en algunos casos, se refieren a:</p> <ul style="list-style-type: none"> • el grado de probabilidad de que, como consecuencia de un hecho determinado, el ente vaya a recibir o se vea obligado a entregar bienes o servicios; • las mediciones contables a asignar a esos bienes o servicios a recibir o entregar. <p>Al practicar las estimaciones referidas, los emisores de estados contables deberán actuar con prudencia, pero sin caer en un criterio meramente conservador.</p> <p>A fin de que la información se aproxime a la realidad, debe cumplir con los requisitos de esencialidad, neutralidad e integridad.</p> <p>5.1.2.1.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)</p> <p>Para que la información contable se aproxime a la realidad, las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad eco-nómica.</p> <p>Cuando los aspectos instrumentales o las formas legales no reflejen adecuadamente los efectos económicos de los hechos o transacciones, se debe dar preeminencia a su esencia económica, sin perjuicio de la información, en los</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>determinación, sin incurrir en posturas extremadamente conservadoras o con faltas de sustento técnico.</p> <p>Para que la información logre una mayor proximidad a la realidad, deben darse los siguientes requisitos:</p> <p>3.1.3.1.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)</p> <p>La esencia o realidad económica de un hecho o transacción puede diferir de su forma legal o externa. En consecuencia, se debe privilegiar la esencia o sustancia económica en el registro contable, sin desmedro de la exposición, en forma complementaria a los estados contables, de los aspectos jurídicos relevantes del hecho expuesto.</p> <p>3.1.3.1.2. Neutralidad (objetividad o falta de sesgo)</p> <p>Para ser confiable la información contenida en los estados contables debe ser neutral, es decir libre de sesgo. No es neutral, cuando por la manera de captar o presentar la misma se intenta influir en la toma de decisiones o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado predeterminado. La información debe representar la realidad como consecuencia de la aplicación de criterios preestablecidos y objetivos, de aplicación común para todos los operadores, sin que incidan aspectos subjetivos que provoquen distorsiones en su elaboración y análisis.</p>		<p>estados contables, de los elementos jurídicos correspondientes.</p> <p>5.1.2.1.2. Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)</p> <p>La información contable no debe estar sesgada ni deformada para favorecer al ente emisor o para influir en la conducta de los usuarios hacia alguna dirección en particular. Los estados contables no son neutrales si, a través de la selección o presentación de información parcial, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio con el propósito de obtener un resultado o desenlace predeterminado.</p> <p>Quienes elaboren los estados contables, deben actuar con objetividad a fin de que los mismos sean neutrales. Se considera que la medición de un fenómeno es objetiva cuando varios procesadores que tienen similar independencia de criterio y que aplican diligentemente las mismas normas contables arriban a medidas que difieren poco o nada entre sí y tienen un mínimo grado de dispersión. La información sobre determinados hechos puede requerir de estimaciones cuya objetividad será mayor informando sobre los criterios utilizados y las circunstancias consideradas para su elaboración.</p> <p>5.1.2.1.3. Integridad</p> <p>La información contenida en los estados contables debe ser completa y sin compensación entre débitos y créditos. La omisión de información significativa puede convertirla en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.</p> <p>5.1.2.2. Verificabilidad</p> <p>Para que la información contable sea confiable, debe ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.</p>	<p>Art.16 Ley 12.510 No compensación de gastos con recursos.</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>3.1.3.1.3. Integridad La información debe ser completa y sin compensación entre débitos y créditos, dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. La suficiencia de la información debe estar subordinada principalmente al correcto reflejo de los procesos de captación y registro de los recursos y su posterior destino al gasto público, acorde al marco normativo que regula el sistema de administración financiera provincial. La omisión de información significativa, tanto de cada transacción como del ente contable, puede causar que esta sea falsa, equívoca o conducente a error, por lo tanto no confiable.</p> <p>3.1.3.2. Verificabilidad La información contenida en los estados contables debe ser susceptible de control y revisión por personas internas o externas al ente contable, dotadas de pericia suficiente.</p>			
<p>3.1.4. Disponibilidad y accesibilidad La información contable debe estar publicada y disponible en forma permanente para todos los usuarios, y ser de rápido y ágil acceso de manera que incremente la transparencia en las cuentas públicas.</p>		<p>5.1.3. Disponibilidad y accesibilidad La información debe ser publicada y estar disponible para todos los usuarios definidos y ser de fácil acceso, de manera que incremente la transparencia en las cuentas públicas permitiendo, entre otros, el control ciudadano.</p>	<p>Art.25 y 180 inc.i) Ley 12.510 Dto. 0692/09 Acceso a la información Dto. 2124/07 Public. Coparticipación Res.588/07 M.Eco. Public. Sit.Tesoro</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>3.1.5. Sistemática La información debe estar basada y ordenada de acuerdo a las normas contables vigentes.</p>		<p>5.1.4. Sistemática La información contable suministrada debe estar ordenada orgánicamente y basada en las reglas contenidas en las normas contables vigentes.</p>	
<p>3.1.6. Comparabilidad La información contenida en los estados contables debe poder relacionarse y cotejarse con los datos suministrados por el ente emisor a la misma o distinta fecha o período, y con la correspondiente a otros entes. Para que la información sea comparable, el ente contable debe observar las siguientes condiciones para la confección de sus estados contables: a) los datos deben estar expresados en la misma unidad de medida; b) utilizar planes de cuentas contables homogéneos e integrales, con asociaciones estandarizadas con los clasificadores presupuestarios que faciliten un adecuado nivel de análisis en su desagregación; c) uniformidad en los criterios aplicados para la medición y presentación de las transacciones; d) cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, la misma de estar elaborada sobre las mismas bases, respetando el principio de ejercicio cerrado. La comparabilidad de distintos estados contables se logrará en mayor medida si fueron diseñados respetando los mismos</p>		<p>5.1.5. Comparabilidad La información contenida en los estados contables de un ente debe ser susceptible de comparación con informaciones: a) del mismo ente a la misma fecha o período; b) del mismo ente a otras fechas o períodos; c) de otros entes. Para que la información incluida por un ente en un conjunto de estados contables sea comparable entre sí se requiere que: a) todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida, en los términos de la Sección 9.1. (Unidad de medida); b) se utilicen planes de cuentas integrales y homogéneos que incluyan los clasificadores presupuestarios, con la desagregación necesaria para que resulte factible dicha comparación; c) los criterios usados para cuantificar datos relacionados sean coherentes; d) cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, todos sus datos estén preparados sobre las mismas bases, respetando el principio de ejercicio cerrado. La máxima comparabilidad entre los datos contenidos en sucesivos conjuntos de estados contables del mismo emisor se logrará si: a) se mantiene la utilización de los mismos criterios; b) los períodos comparados son de igual duración; c) dichos períodos no resultan afectados por operaciones estacionales y/o extraordinarias;</p>	<p>Art.74 Ley 12.510 Registro contable aplicable a todos los org. del S.Pco.Prov. Disp. C.G.P. Nº 003/2007 Planes de cuenta integrales y homogéneos Art.90 Ley 12.510 Cierre de Cuentas Presupuestario</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>critérios y para períodos de igual duración. En aquellos casos que no se dan estas condiciones de homogeneidad, o que existan acontecimientos o circunstancias de carácter extraordinario o estacional que pudieran afectar la comparación de la información, las mismas deberán ser tenidas en cuenta en el análisis comparativo que se haga, con explicación de las causas y su impacto.</p>		<p>d) no existiesen otras circunstancias que afecten las comparaciones, como la incorporación o supresión de servicios, tributos u otros. Cuando los estados contables no reúnan las condiciones antes mencionadas, al efecto de su comparación deberán reflejar las causas y su impacto. Al comparar estados contables de entes de distintas Administraciones Públicas se deberán tener en cuenta las normas contables aplicadas en cada uno de ellos, por cuanto la comparabilidad se vería dificultada si las mismas difiriesen.</p>	
<p>3.1.7. Claridad La información debe elaborarse utilizando un lenguaje preciso e inteligible, que no de lugar a distintas interpretaciones y facilite la comprensión de los diversos usuarios. Para este propósito, es fundamental que los usuarios tengan conocimiento de la terminología propia de los estados contables y de las actividades que realiza el ente contable y por tanto, capacidad de analizar la información suministrada. Sin embargo, no debe excluirse información pertinente que por su grado de complejidad resulte de difícil comprensión.</p>		<p>5.1.6. Claridad (comprensibilidad) La información debe prepararse utilizando un lenguaje preciso que evite las ambigüedades, sea inteligible y de fácil comprensión para los usuarios. A este efecto, se debe presumir que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades del ente y de la terminología propia de los estados contables. Los estados contables no deben excluir información pertinente a las necesidades de sus usuarios porque su complejidad la torne de difícil comprensión.</p>	
<p>3.2. Restricciones que condicionan el logro de las cualidades</p> <p>3.2.1. Oportunidad La información debe estar disponible y suministrarse en tiempo oportuno de</p>		<p>5.2. Restricciones que condicionan el logro de los requisitos</p> <p>5.2.1. Oportunidad La información debe suministrarse en tiempo conveniente para los usuarios, de modo tal que permita ser utilizada en</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>manera que pueda ser utilizada en la toma de decisiones. Un retraso en su presentación puede ocasionar la pérdida total o parcial de su relevancia. Se debe buscar un equilibrio entre los beneficios que se obtendrían por la presentación oportuna y la confiabilidad de la información.</p> <p>3.2.2. Equilibrio 3.2.2.1. Entre costos y beneficios Si bien al suministrar información se debe tener en cuenta que los beneficios derivados de su disponibilidad sean mayores a los costos de proporcionarla, la administración de los fondos públicos exige que deba producirse y publicarse independientemente de la relación costo-beneficio, debiéndose tener presente el mejor invertir de dichos fondos.</p> <p>3.2.2.2. Entre relevancia y confiabilidad Es necesario lograr un equilibrio apropiado entre relevancia y confiabilidad, para lo cual se deberá considerar la manera en que mejor se satisfaga las necesidades de todos los usuarios de la información.</p>		<p>la toma de decisiones. Un retraso indebido en la presentación de la misma puede hacerle perder su pertinencia. Es necesario equilibrar los beneficios derivados de la presentación oportuna y de la confiabilidad de la información contable.</p> <p>5.2.2. Equilibrio 5.2.2.1. Entre costos y beneficios La administración de fondos públicos, en el marco del principio republicano de publicidad de los actos de gobierno, exige que la información deba producirse y publicarse independientemente de la relación costo-beneficio debiéndose tener presente el mejor invertir de dichos fondos.</p> <p>5.2.2.2. Entre relevancia y confiabilidad Para la búsqueda del equilibrio entre relevancia y confiabilidad, deberá considerarse la manera en que mejor se satisfagan las necesidades de todos los usuarios de la información.</p>	
<p>4. Elementos de los Estados Contables</p> <p>Los Estados Contables reflejan los efectos de las transacciones y otros hechos agrupándolos en grandes</p>		<p>6. Elementos de los estados contables</p> <p>Los elementos que debe considerar la contabilidad para brindar información de los entes emisores de los estados contables, son:</p> <p>a) la situación patrimonial a la fecha de dichos estados;</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>categorías, que son los elementos de los Estados Contables. Podemos definir cinco elementos básicos que integran la contabilidad: Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Ingresos y Gastos.</p> <p>Un elemento puede incluir a otro de menor nivel. Por ejemplo, el activo incluye el conjunto de cuentas a cobrar, y éste a cada una de ellas.</p> <p>Los elementos susceptibles de reconocimiento y medición que integran los Estados Contables están orientados a brindar información sobre aspectos básicos del ente contable, relativos a:</p> <p>a) la situación patrimonial a la fecha de dichos estados;</p> <p>b) el resultado económico y financiero del período;</p> <p>c) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado producido en ese lapso;</p> <p>d) la evolución de su situación financiera por el mismo período, de modo que permita conocer los resultados de las actividades presupuestarias y no presupuestarias que hubieren tenido lugar;</p> <p>e) la evolución de las autorizaciones de gastos y provisiones de recursos presupuestarios y de la ejecución en todas sus etapas reconocidas por la Ley Nro. 12.510; y</p> <p>f) la información inherente a los costos del sector en sus distintos niveles.</p>		<p>b) el resultado económico y financiero del período;</p> <p>c) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado producido en ese lapso;</p> <p>d) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades presupuestarias o no presupuestarias que hubieren tenido lugar;</p> <p>e) la evolución de las autorizaciones de gastos y provisiones de recursos presupuestarios y de la ejecución en todas sus etapas; y</p> <p>f) la información inherente a los costos del sector, en sus distintos niveles.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>5.Estados Contables</p> <p>Los Estados Contables básicos integrantes de la Cuenta de Inversión son los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Balance General o Estado de Situación Patrimonial; • Estado de Recursos y Gastos Corrientes o Estado de Resultados; • Estado de Evolución del Patrimonio Neto; • Estado de Origen y Aplicación de Fondos o Estado de Flujo de Efectivo; • Estados de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos; • Cuenta Ahorro, Inversión Financiamiento; • Estado de Situación del Tesoro; • Estado de Evolución de la Deuda Pública Provincial; • Situación del Pasivo Provincial; • Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables 	<p>ARTICULO 94 - Ley 12.510</p> <p>“La cuenta de inversión...y debe contener como mínimo:</p> <p>b - Estados financieros y patrimoniales:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la ejecución del presupuesto de recursos de la administración provincial desagregados por ente hasta el nivel previsto en la ley de presupuesto; - la ejecución del presupuesto de gastos de la administración provincial, mostrando el compromiso y el devengado, desagregados por ente hasta el nivel previsto en la ley de presupuesto; - la cuenta Ahorro-Inversión-Financiamiento de la Administración Provincial, desagregada por ente; - los estados que demuestren la situación del Tesoro de la administración provincial, desagregados por ente; - la situación de la deuda pública de la Administración Provincial, desagregada por ente, título y préstamo; - los estados de recursos y gastos corrientes de la administración central; - el estado de origen y aplicación de fondos de la administración central; - el balance general de la Administración Centralizada que integre los patrimonios netos de los Organismos Descentralizados, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos; - el estado de resultados y balance general de las Entidades Descentralizadas, Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos; - el estado de resultados del sistema de cargos y descargos de responsables establecido en el Artículo 57° inciso a); 	<p>7. Estados contables</p> <p>Se consideran estados contables básicos a los siguientes:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Estado de Situación Patrimonial; • Estado de Resultados; • Estado de Evolución del Patrimonio Neto; • Estado de Flujo de Efectivo; • Estado de Ejecución Presupuestaria; • Cuadro de Conciliación; • Estado de Situación del Tesoro; y • Estado de Evolución del Pasivo. <p>Las notas a los estados contables son integrantes de los mismos e incluirán la información necesaria para su adecuada interpretación.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	- el cumplimiento de metas, costos y objetivos previstos en el presupuesto, desagregados por entidad, por cada uno de los programas presupuestarios e integrado para la administración provincial.		
<p>5.1. Balance General o Estado de Situación Patrimonial</p> <p>Este estado refleja la totalidad de los bienes y derechos de que dispone el ente y las obligaciones contraídas con terceros a cuya cancelación podrá destinar dichos activos, exponiendo a su vez el patrimonio neto que surge como diferencia de los mismos.</p> <p>Los elementos relacionados directamente con la Situación Patrimonial son:</p> <p>a) Activo b) Pasivo c) Patrimonio Neto</p>	<p>Disposición C.G.P. N° 003/2007</p>	<p>7.1. Estado de Situación Patrimonial</p> <p>Tiene por finalidad exponer los bienes y derechos con que cuenta la Administración Pública para hacer frente a los servicios que brindará a la comunidad, y sus obligaciones. Los elementos relacionados directamente con la situación patrimonial son:</p> <p>a) el activo; b) el pasivo; y c) el patrimonio neto.</p>	
<p>5.1.1. Activo</p> <p>Está integrado por el conjunto de bienes, del dominio público o privado, tangibles o intangibles, y derechos contra terceros cuantificables, derivados de transacciones o hechos ya ocurridos propios del ente, como así de aquellos que éste tenga su disposición, capaces de producir servicios a la comunidad o ingresos económicos-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión.</p>	<p>Disposición C.G.P. N° 003/2007</p> <p>ACTIVO</p> <p>Está integrado por el conjunto de bienes y derechos cuantificables, derivados de transacciones o de hechos propios del ente capaces de producir ingresos económicos-financieros, razonablemente esperados durante el desarrollo de su gestión.</p> <p>Activo Corriente: Son los bienes y derechos</p>	<p>7.1.1. Activo</p> <p>Conjunto de bienes del dominio público y del dominio privado, derechos y pertenencias, tangibles e intangibles, de propiedad del ente, como así también aquéllos en que éste tenga su disposición, como consecuencia de hechos ya ocurridos, de los que puedan derivar un potencial de servicio y/o beneficios económicos (tiene valor), con la finalidad de contribuir al desarrollo del cometido estatal y/o de la función administrativa.</p> <p>Se considera que un activo tiene valor para un ente cuando posee aptitud para satisfacer necesidades públicas o para generar y/o representar, por sí o en combinación con otros</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>El carácter de activo de un bien no depende de la forma de adquisición, sino de la utilidad económica que tiene para el ente, como fuente de futuros beneficios, ya sea mediante su canje por otros activos, produciendo algo que tenga valor para la comunidad o por su aplicación a la cancelación de obligaciones.</p> <p>Las transacciones que se espera ocurran en el futuro, no constituyen por sí mismas, activos.</p> <p>5.1.1.1. Clasificación</p> <p>Activo Corriente: Comprende el efectivo u otro medio equivalente al efectivo, los bienes y derechos que por su naturaleza se espera convertir en efectivo, en otra partida del activo o consumirlos en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad o se espera realizarlos dentro de los doce meses de finalizado el ejercicio.</p> <p>Activo No Corriente: Son los bienes de uso, bienes y derechos cuya realización se espera efectuar después de los doce meses una vez finalizado el ejercicio.</p>	<p>que por su naturaleza se espera convertir en efectivo, en otra partida del activo o consumirlos con posterioridad a los doce meses una vez finalizado el ejercicio.</p> <p>Activo No Corriente: Comprende los bienes de uso, bienes y derechos cuya realización se espera efectuar después de los doce meses una vez finalizado el ejercicio.</p>	<p>bienes, un flujo positivo de efectivo o equivalente de efectivo. La contribución de un bien a los futuros flujos de efectivo o sus equivalentes debe estar asegurada con certeza o esperada con un alto grado de probabilidad, pudiendo ser directa o indirecta.</p> <p>Un activo tiene valor de cambio cuando existe la posibilidad de:</p> <p>a) canjearlo por efectivo o por otro activo; b) utilizarlo para cancelar una obligación; o c) consumirlo para satisfacer las necesidades de la comunidad.</p> <p>Un activo tiene valor de uso cuando el ente puede emplearlo en la prestación de servicios o en alguna actividad generadora de ingresos que sirvan para satisfacer las necesidades de la comunidad.</p> <p>Las transacciones que se esperan ocurran en el futuro no constituyen, por sí mismas, activos.</p>	
<p>5.1.2. Pasivo Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del ente contraídas con terceros, derivadas de hechos ya ocurridos y contingencias de alto grado de probabilidad de ocurrencia, independientemente del momento de</p>	<p>Disposición C.G.P. Nº 003/2007</p> <p>PASIVO Comprende el conjunto de obligaciones cuantificables del ente contraídas con terceros, quedando así afectados parte de sus recursos en función de los vencimientos a operarse. Incluye</p>	<p>7.1.2. Pasivo. Son las obligaciones asumidas por la Administración Pública, derivadas de hechos pasados, producto de la actividad de la misma, a favor de terceros, y contingencias de alto grado de probabilidad de ocurrencia, independiente del momento de su formalización. Su cancelación representa una salida de activo o una prestación de</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>su formalización. La cancelación total o parcial de una obligación se produce mediante la entrega de efectivo u otro activo, la prestación de un servicio, el reemplazo de una obligación por otra, la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor y/o la conversión de la deuda en capital o patrimonio.</p> <p>5.1.2.1. Clasificación Pasivo Corriente: Son las obligaciones ya vencidas y las que tienen vencimiento dentro de los doce meses de finalizado el ejercicio.</p> <p>Pasivo No Corriente: Son las obligaciones cuyo vencimiento operará en un plazo superior a los doce meses una vez cerrado el ejercicio, incluyendo la deuda consolidada que surge de los contratos de préstamos, conversión, reestructuración y/o renegociación de obligaciones anteriores.</p>	<p>asimismo, contingencias que pueden operarse en un alto grado de probabilidad.</p> <p>Pasivo Corriente: Son las obligaciones ciertas o eventuales cuyo vencimiento se producirá dentro de los doce meses de finalizado el ejercicio.</p> <p>Pasivo No Corriente: Son las obligaciones ciertas o eventuales cuyo vencimiento operará en un plazo superior a los doce meses una vez cerrado el ejercicio.</p>	<p>servicio. La cancelación total o parcial de una obligación se produce mediante:</p> <p>a) la entrega de efectivo u otro activo; b) la prestación de un servicio; c) el reemplazo de una obligación por otra; d) la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor; y/o e) la conversión de la deuda en capital o patrimonio.</p> <p>7.1.2.1. Clasificación Los pasivos se deben clasificar, de acuerdo a su exigibilidad, en:</p> <p>a) Pasivos a corto plazo Son las obligaciones ya vencidas y las que tienen vencimiento dentro de los doce meses posteriores al cierre del periodo, con o sin orden de pago.</p> <p>b) Pasivos a largo plazo Son las obligaciones con vencimiento superior a los doce meses posteriores al cierre del periodo, incluyendo la deuda consolidada, que surge de los contratos de préstamos, conversión, reestructuración y/o renegociación de obligaciones anteriores.</p>	
<p>5.1.3 Patrimonio Neto Representa la diferencia entre el Activo y el Pasivo de una entidad, comprendiendo las transferencias y contribuciones de capital recibidas del Sector Público Provincial No Financiero y la diferencia neta entre los ingresos y gastos corrientes producidos en el ejercicio, más la acumulación de los resultados de ejercicios anteriores. Dentro del ámbito del Sector Público Provincial No Financiero, el Patrimonio Neto se denomina Hacienda Pública</p>	<p>Disposición C.G.P. Nº 003/2007</p> <p>PATRIMONIO Representa la diferencia existente entre los totales de las cuentas activas y pasivas del ente.</p>	<p>7.1.3. Patrimonio Neto El patrimonio neto de un ente resulta del conjunto de bienes, derechos y obligaciones reconocidos al momento de su origen –patrimonio institucional inicial-, más/menos sus modificaciones y de la acumulación de resultados. En los estados contables que presentan la situación individual de un ente, el patrimonio neto puede caracterizarse: Por su naturaleza: • Patrimonio neto = Activo – Pasivo. Por su origen: • Patrimonio neto = Patrimonio institucional, en los términos del ítem 7.3.1. (Patrimonio institucional) + Resultados</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
para la Administración Central y Patrimonio Institucional para el resto de las entidades que integran el sector descentralizado y empresarial.		acumulados	
<p>5.2. Estado de Recursos y Gastos Corrientes o Estado de Resultados Expone el resultado económico de la gestión del ente contable, producto del registro de la totalidad de ingresos y gastos corrientes presupuestarios y extrapresupuestarios ocurridos durante el ejercicio.</p>		<p>7.2. Estado de Resultados Tiene por finalidad exponer el resultado de la gestión de la Administración Pública. Todos los recursos y gastos, en su concepto amplio, ocurridos en un periodo, deben ser reconocidos e incluidos en la determinación del resultado. Para determinar el resultado se considerará la totalidad de los recursos y gastos, tengan o no origen presupuestario. Desde el punto de vista patrimonial el excedente se denomina ahorro, o desahorro cuando sucede lo contrario.</p>	
<p>5.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto Tiene por finalidad reflejar el Patrimonio Neto del ente al inicio y cierre del ejercicio, con exposición de las causas de las variaciones producidas durante el período. Se presentará por separado las distintas partidas que integran el Patrimonio Neto: Transferencias y Contribuciones de Capital recibidas, Ganancias Reservadas, Resultado no asignado y Resultado de Ejercicios Anteriores. Asimismo deben exponerse las transacciones y hechos que no alteran la cuantía del mismo.</p>		<p>7.3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto Tiene por finalidad exponer el patrimonio neto al inicio del periodo, el patrimonio neto al cierre del mismo y la manifestación de las causas de las variaciones. A lo largo de un período, la cuantía del patrimonio neto de un ente varía como consecuencia de: a) las transacciones presupuestarias; b) las transacciones no presupuestarias; y c) los cambios al patrimonio institucional. También deben exponerse las transacciones y los hechos que no alteren la cuantía del patrimonio neto. Se expondrán por separado el patrimonio institucional de los resultados acumulados.</p>	
	<p>Disposición C.G.P. Nº 003/2007 Patrimonio Institucional: Comprende las transferencias y contribuciones de capital</p>	<p>7.3.1. Patrimonio institucional 7.3.1.1. Patrimonio institucional inicial Es la diferencia entre activo y pasivo al momento de su</p>	No refieren al mismo concepto.

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	recibidas por los Organismos Descentralizados e Instituciones de Seguridad Social, la acumulación de los resultados de cada ejercicio y el resultado del ejercicio vigente.	<p>primer registro.</p> <p>7.3.1.2. Modificaciones al patrimonio institucional Son las modificaciones producidas al patrimonio institucional inicial hasta la actualidad.</p> <p>7.3.1.3. Patrimonio institucional actual Es la suma de los puntos anteriores. Coincide con la diferencia entre activo y pasivo al cierre del periodo, deducidos los resultados acumulados.</p> <p>7.3.2. Resultados acumulados Comprende la suma de los resultados acumulados de ejercicios anteriores y el del ejercicio. Los resultados acumulados de ejercicios anteriores son la sumatoria de los resultados de ejercicios anteriores, presupuestarios y no presupuestarios, no asignados, debiendo exponerse los ajustes en forma desagregada, incluyendo los generados por cambios en los criterios de valuación.</p>	
<p>5.4. Estado de Origen y Aplicación de Fondos o Estado de Flujo de Efectivo Tiene por finalidad informar la totalidad de saldos efectivos y equivalentes de efectivo al inicio y al cierre del período y los flujos presupuestarios o extrapresupuestarios que ocasionaron las variaciones. Este tipo de información permite a los usuarios de los estados contables determinar la forma en que la entidad emisora ha obtenido el efectivo o sus equivalentes que necesitaba para financiar sus actividades y la forma en que ha usado el mismo.</p>	El Art.94 de la Ley 12.510 prevé el Estado de Origen y Aplicación de Fondos	<p>7.4. Estado de Flujo de Efectivo Tiene por finalidad informar la totalidad de saldos de efectivo y equivalentes de efectivo al inicio y al cierre del período y los flujos presupuestarios o no presupuestarios que ocasionaron las variaciones. Se utilizará el método directo de explicación de las causas de variación del efectivo y equivalente de efectivo que contemple la información de entradas y salidas de efectivo y equivalentes de efectivo por sus importes brutos.</p>	
<p>5.5. Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos y Recursos 5.5.1. Estado de Ejecución</p>		<p>7.5. Estado de Ejecución Presupuestaria Tiene por finalidad exponer el mandato conferido al administrador y la medición de su cumplimiento. Para ello,</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>Presupuestaria de Gastos Debe exponer los créditos presupuestarios para gastos corrientes y de capital y para aplicaciones financieras previstas en la Ley de Presupuesto más las modificaciones operadas, reflejando la ejecución en las etapas del compromiso, devengado y pagado. Además se debe reflejar en valores relativos, el porcentaje de ejecución en las distintas etapas en relación al crédito vigente.</p> <p>5.5.1.1. Elementos de la ejecución presupuestaria de gastos Autorizaciones para gastar Etapas de la ejecución presupuestaria de gastos: Compromiso, Devengado y Pagado.</p> <p>5.5.2. Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos Debe reflejar el cálculo de recursos corrientes y de capital y fuentes financieras que por Ley de Presupuesto se estima recaudar durante el ejercicio, con mas las modificaciones realizadas durante el mismo expuestas en forma explícita, y su ejecución en las etapas de devengado y percibido. Además, debe exponer en valores relativos el porcentaje de ejecución de ambas etapas en relación al cálculo de recursos vigente.</p> <p>5.5.2.1. Elementos de la ejecución presupuestaria de recursos Estimaciones de recursos</p>		<p>presenta el desarrollo de los procesos de utilización de las autorizaciones para gastar y de recaudación de los recursos y permite analizar posibles desvíos. Los elementos relacionados directamente con la ejecución presupuestaria son:</p> <ul style="list-style-type: none"> a) las estimaciones de recursos; b) las autorizaciones para gastar; c) las etapas de la ejecución presupuestaria de gastos; d) el resultado de la ejecución presupuestaria de gastos; e) las etapas de la ejecución presupuestaria de recursos; f) el resultado de la ejecución presupuestaria de recursos; y g) el resultado presupuestario del ejercicio. 	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
Etapas de la ejecución presupuestaria de recursos: devengado y percibido.			
	<p>ARTICULO 12.- Ley 12.510 “El Presupuesto de Recursos contiene la enumeración y monto estimado para el ejercicio de los diferentes rubros de ingresos corrientes y de capital, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro. Las denominaciones de los diferentes rubros de recursos deben ser lo suficientemente específicas como para identificar las respectivas fuentes de financiamiento. Para la Administración Central, se consideran como recursos del ejercicio todos aquellos que se prevén recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizados a percibirlos, en nombre de aquella, con independencia de la fecha en que se origine la obligación de pago o la liquidación. Para los Organismos Descentralizados la reglamentación determinará el criterio para el cálculo del presupuesto de ingresos, el que debe ser determinado según el tipo de recursos que perciba. El sector Empresas, Sociedades y Otros Entes Públicos siguen el criterio de lo devengado para el cálculo de los recursos...” “...Las operaciones de financiamiento comprenden todas las fuentes y aplicaciones financieras que se originen durante el ejercicio financiero”</p> <p>Decreto 3705/06 Reglamenta el Artículo 12º conforme a su Anexo Único: “Establécese que para los Organismos Descentralizados, se consideran como recursos</p>	<p>7.5.1. Estimaciones de recursos Las estimaciones de recursos son las previsiones del producido de la aplicación de las normas tributarias vigentes para el período, de la prestación de servicios, de la venta de bienes, del uso del crédito autorizado, de otras fuentes financieras y de otros posibles recursos. El cálculo de recursos resultante se registrará en el sistema contable. Cuando tales estimaciones sufran modificaciones en el transcurso del ejercicio es necesario que las mismas se reflejen explícitamente en este estado.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	<p>del ejercicio, todos aquellos que se prevé recaudar durante el período en cualquier organismo, oficina o agencia autorizado a percibirlos, en nombre de aquellos, con independencia de la fecha en que se origine la obligación de pago o la liquidación, o que ingresen con motivo del desarrollo de las competencias propias asignadas por sus normas de creación. En cuanto a los recursos que provengan de aportes de la Administración Central, los mismos se tendrán en cuenta en función de las sumas previstas por la referida Administración Central para su atención”</p>		
	<p>ARTICULO 12.- Ley 12.510 “...El presupuesto de gastos contiene todas las erogaciones corrientes y de capital a ser financiadas mediante impuestos nacionales y provinciales, tasas y otras contribuciones obligatorias establecidas mediante gravámenes específicos, así como todo otro recurso a percibir en el ejercicio, endeudamiento público y otras fuentes financieras, precios y tarifas por producción de bienes y prestación de servicios de la Administración Provincial. Utilizará la técnica más adecuada para formular y exponer la producción pública. Todo gasto que se devengue en el período debe contar previamente con el registro de su respectivo compromiso, salvo en aquellos casos en donde ambas etapas se registren en forma simultánea. A los fines de la presente ley se consideran gastos del ejercicio todos aquellos créditos que se devenguen en el período, se traduzcan o no en salidas efectivas de dinero. Las operaciones de financiamiento comprenden</p>	<p>7.5.2. Autorizaciones para gastar Las autorizaciones para gastar, denominadas también créditos presupuestarios, constituyen la cuantificación monetaria del plan de gobierno del período, aprobado por los órganos volitivos de las administraciones públicas; razón por la cual se convierten en mandato y límite, registrándose en el sistema contable. Cuando las autorizaciones para gastar sufran modificaciones en el transcurso del ejercicio es necesario que las mismas se reflejen explícitamente en este estado.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	<p>todas las fuentes y aplicaciones financieras que se originen durante el ejercicio financiero”</p> <p>ARTICULO 79.- Ley 12.510 “Los créditos del presupuesto de gastos, con los niveles de agregación aprobados por la Ley de Presupuesto pertinente, constituyen el límite máximo de las autorizaciones disponibles para gastar”</p>		
	<p>ARTICULO 81.- Ley 12.510 “Los estados de ejecución presupuestaria de gastos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del compromiso, devengado y pagado”</p>	<p>7.5.3. Etapas de la ejecución presupuestaria de gastos Las etapas en la ejecución del gasto son: a) el compromiso; b) el devengado; c) el mandado a pagar; y d) el pago. La explicitación de las etapas posibilita relacionar este estado de ejecución presupuestaria que es de “flujo”, con el estado de situación patrimonial que es de “acumulación”.</p>	<p>En nuestro caso la Ley define los momentos del gasto y no comprende el mandado a pagar.</p>
	<p>ARTICULO 82.- Ley 12.510 “En materia de ejecución del presupuesto de gastos, el compromiso implica: 1. El origen de una relación jurídica con terceros, que pueda dar lugar en el futuro, a una eventual salida de fondos; 2. La aprobación, por parte de un funcionario competente, de la aplicación de recursos por un concepto, importe determinado y la tramitación administrativa cumplida; 3. La afectación preventiva del crédito presupuestario que corresponda, en razón de un concepto e importe determinado; 4. La identificación del sujeto con el que se establece la relación jurídica, así como la</p>	<p>a) El compromiso El compromiso es un acto de administración interna, Es la consecuencia de una decisión tomada por una autoridad administrativa, que sólo produce efecto dentro de la órbita de la administración. No afecta derechos ni crea obligaciones con personas o entes ajenos a la misma. La relación del compromiso es con el crédito del presupuesto. El compromiso habilita la celebración de un contrato que genera derechos, obligaciones y demás relaciones con otros entes y/o personas.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	<p>especie, cantidad de los bienes o servicios a recibir o en su caso, el concepto del gasto sin contraprestación.</p> <p>No se podrá adquirir compromisos para los cuales no queden saldos disponibles de créditos presupuestarios, ni disponer de créditos para una finalidad distinta a la prevista.</p> <p>La reglamentación establecerá los alcances, la modalidad y la unidad responsable del registro de la ejecución de créditos presupuestarios.</p> <p>Los Poderes del Estado, el Tribunal de Cuentas de la Provincia y la Defensoría del Pueblo determinarán, para cada uno de ellos, los límites cualitativos y cuantitativos, dentro de los cuales podrán contraer compromisos por sí, o por la competencia específica que asignen al efecto a los funcionarios de sus respectivas dependencias o entidades. La competencia así establecida será indelegable”</p>		
	<p>ARTICULO 83.- Ley 12.510 “En materia de ejecución del presupuesto de gastos, el devengado implica:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La afectación definitiva de los créditos presupuestarios producida por una modificación cuantitativa o cualitativa en la composición del patrimonio, de la respectiva jurisdicción o entidad. 2. El surgimiento de una obligación de pago por la recepción en conformidad de bienes, obras o servicios oportunamente contratados o, por haberse cumplido los requisitos administrativos dispuestos para los casos de gastos sin contraprestación; 3. La liquidación del gasto y la simultánea emisión de la respectiva orden de pago” 	<p>b) El devengado El devengado de los gastos es el momento en que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública, producida por transacciones con incidencia económica y financiera, independientemente del momento en el que se produzca el egreso de fondos.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
		<p>c) El mandado a pagar El mandado a pagar es el acto de autoridad competente por el cual se dispone la cancelación de una deuda determinada, por la suma cierta que surge de la liquidación correspondiente, la que se materializa con la emisión de la orden de pago, libramiento de pago u otros documentos similares.</p>	
	<p>ARTICULO 85.- Ley 12.510 “El pago refleja la cancelación de las obligaciones asumidas con terceros”</p>	<p>d) El pago El pago consiste en poner a disposición de un acreedor determinado una suma de dinero extinguiéndose en dicho acto la obligación.</p>	
		<p>7.5.4. Ejecución presupuestaria de gastos Es el efecto de relacionar las autorizaciones para gastar con algunas de las etapas de la ejecución; su valor absoluto o relativo es un indicador que contribuye al análisis y la evaluación de la gestión.</p>	<p>Si bien no está previsto en la Ley, se realiza en la práctica en valores relativos.</p>
	<p>ARTICULO 86.- Ley 12.510 “Los estados de ejecución presupuestaria de los recursos deben exponer las transacciones programadas en sus etapas del devengado y recaudado, de acuerdo a lo que disponga la reglamentación”</p>	<p>7.5.5. Etapas de la ejecución presupuestaria de recursos Las etapas de la ejecución presupuestaria de recursos son: a) el devengado; y b) el percibido. La diferenciación de las etapas de los recursos posibilita la vinculación integral de este estado de ejecución presupuestaria, que es de “flujo”, con el estado de situación patrimonial, que es de “acumulación”.</p>	
	<p>ARTICULO 87.- Ley 12.510 “En materia de ejecución del cálculo de recursos, el devengado es cuando por una norma legal o relación jurídica se establece un derecho de cobro a favor de la administración provincial y simultáneamente una obligación de pago por</p>	<p>a) El devengado El devengado de los recursos es el momento en que se produce una modificación cualitativa y/o cuantitativa en la composición del patrimonio de la Administración Pública, originada en el ejercicio de su poder de imposición o en transacciones con incidencia económica y financiera,</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	parte de personas físicas o jurídicas”	independientemente del momento en que se produzca el ingreso de fondos, dando origen a un crédito.	
	<p>ARTICULO 88.- Ley 12.510 “Se produce la percepción o recaudación de recursos en el momento en que los fondos se ponen a disposición de una oficina recaudadora, de un agente del Tesoro o de cualquier funcionario facultado a recibirlos”</p>	<p>b) El percibido El percibido de los recursos es el momento en que la suma percibida queda a disposición del tesoro, mediante el pago directo del deudor o, indirectamente, por transferencia de agentes recaudadores.</p>	
		<p>7.5.6. Ejecución presupuestaria de recursos Es el efecto de relacionar las previsiones de recursos con algunos de los momentos de la ejecución; su valor absoluto o relativo es un indicador que contribuye al análisis y evaluación de la gestión.</p>	Si bien no está previsto en la Ley, se realiza en la práctica en valores relativos.
<p>5.5.3. Resultado Presupuestario Se determina al cierre del ejercicio, por diferencia entre los recursos percibidos y los gastos devengados durante su vigencia. Se denomina resultado económico cuando confronta los ingresos y gastos corrientes, y financiero al comparar la totalidad de los recursos y gastos corrientes y de capital. El resultado general, es equivalente al resultado financiero neto de la diferencia entre las fuentes y aplicaciones financieras con origen en la ejecución presupuestaria.</p>	<p>ARTICULO 80.- Ley 12.510 “El resultado financiero de la ejecución presupuestaria de un ejercicio, se determina al cierre del mismo, por diferencia entre los recursos efectivamente recaudados y los gastos devengados durante su vigencia”</p> <p>ARTICULO 33.- Ley 12.510 En el caso que se recauden mayores ingresos que los calculados en rubros en los cuales corresponda asignar participación, autorizase a ejecutar los importes que excedan los originariamente previstos en los mismos créditos. Sólo podrán autorizarse mayores gastos cuando el comportamiento esperado en la percepción de los ingresos exceda los autorizados en el Presupuesto en rubros de recursos previstos en la fuente de financiamiento “Rentas Generales”, siempre que el nuevo cálculo supere la estimación de la totalidad de dicha fuente de financiamiento.</p>	<p>7.5.7. El resultado presupuestario El resultado presupuestario del ejercicio se denomina superávit cuando los recursos son superiores a los gastos, entendidos los mismos en un concepto amplio; denominándose déficit en caso contrario.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
	<p>Quando existan mayores ingresos que los previstos en el Presupuesto en las condiciones establecidas en el párrafo anterior, autorizase a incrementar el presupuesto vigente de forma compensada con tal nivel de aumento, el que se hará conforme las siguientes prioridades:</p> <p>a) a la reducción de déficits presupuestarios;</p> <p>b) en el caso de no ser necesario aplicarlo a lo dispuesto en el inciso anterior, se destinará a la disminución de la deuda pública provincial.</p> <p>Superadas estas prioridades, se aplicará a los conceptos de gastos que el Poder Ejecutivo determine para ese ejercicio financiero, con comunicación al Poder Legislativo dentro de los 5 (cinco) días.</p> <p>Reglamentación Art.33 Dto.1445/2006</p> <p>“La incorporación de mayores ingresos que los autorizados por el Presupuesto en rubros de recursos previstos en la fuente de financiamiento “Rentas Generales” comprende el Resultado Financiero de Rentas Generales neto de la diferencia entre las Fuentes Financieras y Aplicaciones Financieras originado en la ejecución presupuestaria del ejercicio anterior.</p> <p>A los efectos de este artículo, déficits presupuestario es el Resultado Financiero negativo de Rentas Generales neto de la diferencia entre las Fuentes Financieras y Aplicaciones Financieras originado en la ejecución presupuestaria acumulada de ejercicios anteriores; y la disminución de la deuda pública provincial se limita a los servicios de la deuda pública exigible del ejercicio presupuestario corriente, o anteriores que no cuenten con el devengamiento presupuestario correspondiente”</p>		

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>5.6. Cuenta Ahorro, Inversión Financiamiento Este estado resume todos los flujos de ingresos y gastos y permite apreciar los resultados de la gestión gubernamental de un ejercicio, mostrando su financiamiento. Está basado en la clasificación de las transacciones de acuerdo a su naturaleza económica y diferencia las categorías corrientes y de capital, así como también las fuentes y aplicaciones financieras. Admite ser elaborado con distintas bases de registro: base presupuesto, base devengado, base caja, o combinar dos criterios como por ejemplo tomar los ingresos en base caja y los egresos en base devengado. Resulta factible determinar diferentes resultados: económico, financiero, primario, y general o financiero neto de fuentes y aplicaciones financieras.</p>	<p>El Art.94 de la Ley 12.510 prevé la Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento de la Administración Provincial</p>		
		<p>7.6. Cuadro de Conciliación Compara el resultado patrimonial y el presupuestario, explicitando las posibles diferencias.</p>	<p>Se presentan en la Cuenta de Inversión tres cuadros de conciliación.</p>
<p>5.7. Estado de Situación del Tesoro Es un estado patrimonial parcial que expone a un momento dado las obligaciones corrientes o a corto plazo que deba afrontar el tesoro de un ente y los activos corrientes o a corto plazo con</p>	<p>Previsto en el Art.94 de la Ley. Disposición C.G.P. Nº 001/2007 El esquema considera los activos y pasivos corrientes, clasificados de acuerdo a su exigibilidad.</p>	<p>7.7. Estado de Situación del Tesoro Tiene por finalidad exponer, en un momento, dado las obligaciones que soporta el Tesoro y los recursos con que cuenta a esa fecha para afrontarlos. Es un estado patrimonial parcial en el cual se exponen las obligaciones de corto plazo que tiene la Administración</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>que cuenta para su cancelación. El esquema considera los activos y pasivos corrientes clasificados de acuerdo a su exigibilidad.</p>		<p>Pública, a una fecha determinada, discriminadas por plazos de vencimiento y los recursos con que cuenta, a esa fecha, para afrontarlas.</p>	
<p>5.8. Estado de Evolución de la Deuda Pública Provincial Estado demostrativo de la composición de la deuda pública, al inicio y al cierre del ejercicio, desagregado por ente, título y préstamo. Las variaciones producidas durante el ejercicio, se discriminan en incrementos y disminuciones, sin compensaciones entre sí, diferenciando las derivadas de la ejecución presupuestaria del ejercicio de aquellas resultantes de ajustes, diferencias de cambio u otros conceptos sin reflejo presupuestario.</p>		<p>7.8. Estado de Evolución del Pasivo Tiene por finalidad informar el pasivo al inicio y al cierre del período y los movimientos producidos durante el mismo. Expone todas las obligaciones contraídas por la Administración Pública, agrupadas según el tipo de obligación, exigibilidad, naturaleza, tipo de moneda y ente acreedor. Los movimientos del período deberán exponer las causas que dan origen a los incrementos y disminuciones, sin compensaciones entre sí, con indicación de las autorizaciones legislativas. Los mismos comprenden entre otros, los originados en transacciones, diferencias de valuación, emisión y renegociación de deuda, canje de deuda y títulos.</p>	<p>La Ley no lo prevé pero se presenta. Estado de la deuda - Movimientos del Ejercicio.</p>
<p>5.9. Situación del Pasivo Provincial Expone el Stock de deuda provincial, detallando la deuda pública provincial, la deuda del tesoro, y la emisión de letras, pagarés y otros medios sucedáneos de pago, cuando se cancelen dentro del ejercicio. Este esquema discrimina la deuda vencida y a vencer al momento de su formulación.</p>	<p>El Art.94 de la Ley 12.510 prevé la situación de la deuda pública de la Administración Provincial</p>		
<p>5.10. Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables Refleja para cada responsable directo de</p>	<p>El Art.94 de la Ley 12.510 prevé el Estado de Resultados del Sistema de Cargos y Descargos de Responsables de la Administración Provincial</p>		

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>la Administración Provincial, el total de cargos generados en el ejercicio, como consecuencia de las transferencias realizadas por Tesorería General de la Provincia y por el ingreso de recaudación propia y el total de descargos correspondientes a rendiciones de cuentas presentadas ante el Tribunal de Cuentas de la Provincia, producidas en el mismo período.</p>			
<p>6. Notas anexas e información complementaria a los estados contables</p> <p>Tiene por finalidad brindar información adicional y/o aclaratoria relevante para facilitar la comprensión de los estados contables por parte de los usuarios.</p>		<p>7.9. Notas a los Estados Contables</p> <p>Tienen por finalidad brindar información complementaria y/o aclaratoria relevante para facilitar la comprensión de los estados contables por parte de los usuarios. Las notas se deben realizar en forma sistemática y como mínimo abarcar los siguientes aspectos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Bases de presentación de los estados contables; • políticas contables específicas; • información exigida por las normas contables; • información adicional considerada necesaria para la evaluación de la gestión incluyendo, entre otros, aspectos referidos a: <ul style="list-style-type: none"> o pasivos contingentes: avales y garantías otorgadas, contratos no reconocidos, compromisos presupuestarios no devengados y otros no incluidos en el estado de situación patrimonial; o restricciones al dominio; o financiamiento obtenido y no utilizado; o rendiciones de cuentas no presentadas y/o presentadas sin aprobar. <p>Las notas pueden estar acompañadas con anexos y cuadros.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>7.Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables En los estados contables deben reconocerse los elementos que cumplan con las descripciones presentadas al definir los Elementos de los Estados Contables y que tengan atributos a los que se les pueda asignar mediciones contables que permitan cumplir con el requisito de confiabilidad. Cuando a un elemento significativo no se le puede asignar mediciones contables confiables, se deberá informar en nota anexa a los estados contables.</p>		<p>8. Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables En los estados contables deben reconocerse los elementos que cumplan con las definiciones presentadas en la Sección 6. (Elementos de los estados contables) y que tengan atributos a los cuales puedan asignárseles mediciones contables que permitan cumplir el requisito de confiabilidad descrito en la Sección 5.1.2. (Confiabilidad - credibilidad). Los activos y pasivos que dejen de cumplir con las definiciones antes referidas no serán considerados en los estados contables. Cuando un elemento significativo no se reconozca por la imposibilidad de asignarle mediciones contables confiables deberá ser informado en nota a los estados contables. La asignación periódica de mediciones contables a los elementos reconocidos se basa en los atributos que se enuncian en la Sección 9. (Modelo contable).</p>	
<p>8.Modelo Contable El modelo contable utilizado en la elaboración de los estados contables se sustenta en los siguientes conceptos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Unidad de Medida • Criterios de Medición Contable • Patrimonio a mantener • Gestión continua • Momento de reconocimiento de las transacciones • Partida Doble 		<p>9. Modelo Contable El modelo contable utilizado para la preparación de los estados contables está determinado por:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Unidad de medida; 2. Criterios de medición contable; 3. Patrimonio a mantener; 4. Gestión continua; 5. Momento del reconocimiento de las transacciones; y 6. Partida doble. 	
<p>8.1. Unidad de Medida: Los estados contables deben expresarse en moneda nominal que</p>		<p>9.1. Unidad de medida Los estados contables deben expresarse en moneda homogénea, de poder adquisitivo de la fecha a la cual</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>permita el entendimiento de la información contable por parte de los usuarios.</p>		<p>corresponden, salvo el estado de ejecución presupuestaria. El concepto de moneda homogénea es el que definen las normas contables profesionales.</p>	
<p>8.2. Criterio de medición contable Para la medición de los elementos de los estados contables hay que optar entre distintos criterios según sus características. Debe basarse en los siguientes atributos:</p> <p>a) Para los activos</p> <ul style="list-style-type: none"> • Costo histórico • Costo de reposición • Valor neto de realización • Valor actual del flujo futuro neto de fondos • Valuación Técnica <p>b) Para los Pasivos</p> <ul style="list-style-type: none"> • Su importe original • Costo de cancelación • Valor actual del flujo de futuro fondos a desembolsar <p>Los criterios de medición contable deben basarse en los atributos que en cada caso resulten más adecuados para alcanzar las cualidades de la información contable y teniendo en cuenta el destino más probable de los activos, y la intención y posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos.</p>		<p>9.2. Criterios de medición contable Las mediciones contables periódicas de los elementos que cumplen las condiciones para ser reconocidos en los estados contables, pueden basarse en los siguientes atributos:</p> <p>a) para los activos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • costo histórico; • costo de reposición; • valor neto de realización; • valor actual del flujo futuro neto de fondos; <p>b) para los pasivos:</p> <ul style="list-style-type: none"> • su importe original; • costo de cancelación; o • valor actual del flujo de futuro fondos a desembolsar. <p>Los criterios de medición contable a utilizar deben basarse en los atributos que en cada caso resulten más adecuados para alcanzar los requisitos de la información contable enunciados en la Sección 5. (Requisitos de la información contenida en los estados contables) y teniendo en cuenta:</p> <p>a) el destino más probable de los activos; y</p> <p>b) la intención y posibilidad de cancelación inmediata de los pasivos.</p>	
<p>8.3. Patrimonio a mantener El Patrimonio a mantener es el</p>		<p>9.3. Patrimonio a mantener El patrimonio a mantener es el financiero.</p>	

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
<p>financiero, el invertido en moneda. En este sentido, ganancia es todo incremento patrimonial, todo aumento de riqueza que no provenga de nuevos aportes al ente.</p>			
<p>8.4. Gestión continúa Se presume la actividad continua del ente, con proyección en el futuro, excepto que la norma de creación o una modificación posterior indique lo contrario. En los casos en que no se contemple la continuidad de la gestión, deberá reflejarse esa circunstancia en nota a los estados contables, y exponerse los criterios utilizados para su preparación.</p>		<p>9.4. Gestión continua Una de las características de la Administración Pública es su perdurabilidad, receptada en el modelo contable contemplado en el presente marco. En los raros casos en que no se contemple la continuidad de la gestión, deberá reflejarse esa circunstancia y exponerse los criterios utilizados para la preparación de los estados contables.</p>	
<p>8.5. Momento de reconocimiento de las transacciones Las transacciones que determinan modificaciones en el patrimonio o en el resultado del ente, son reconocidas a través de las registraciones contables, en el momento en que se devengan, con independencia de su cobro o pago.</p>		<p>9.5. Momento del reconocimiento de las transacciones Los efectos patrimoniales de las transacciones y otros hechos deben reconocerse en el período en que ocurren cuando se devengan, con independencia del momento en el cual se produzcan los ingresos y egresos de fondos relacionados.</p>	
<p>8.6. Partida Doble La aplicación del método de "partida doble" alcanza a la registración de todas las transacciones del ente. Esto implica que cada operación contable debe precisar la partida deudora y acreedora, de manera tal que a la suma de los registros deudores le corresponda una cifra exactamente igual en la suma de</p>		<p>9.6. Partida doble La aplicación del método de "partida doble" alcanza a la registración de todas las transacciones de la Administración Pública.</p>	<p>La Ley prevé en su Art.74 que el método de registración contable debe estar basado en la partida doble.</p>

Propuesta Marco Conceptual de la Contabilidad Gubernamental	Marco Legal y Normativo Provincial	Marco Conceptual de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas	Observaciones
los registros acreedores.			
<p>9. Desviaciones aceptables y su significación Cuando las desviaciones a lo establecido en las normas aplicables en la materia no afecten significativamente a la información contenida en los estados contables, se considerarán aceptables. Solo resultan admisibles las desviaciones que no induzcan a los usuarios de los estados contables a tomar decisiones distintas a las que probablemente tomarían si la información contable hubiera sido preparada empleando estrictamente las normas aplicables en la materia.</p>		<p>10. Desviaciones aceptables y significación Son admisibles las desviaciones a lo prescripto por las normas contables profesionales que no afecten significativamente a la información contenida en los estados contables. Se considera que el efecto de una desviación es significativo cuando tiene aptitud para motivar algún cambio en las decisiones que pudieren tomar algunos de los usuarios de los estados contables. Esto significa que sólo se admiten las desviaciones que no induzcan a los usuarios a tomar decisiones distintas a las que probablemente tomarían si la información contenida en los estados hubiera sido preparada aplicando estrictamente las normas contables profesionales. Los problemas que habitualmente deben evaluarse a la luz del concepto de significación son: a) la omisión injustificada de elementos de los estados contables o de otras informaciones requeridas por las normas contables profesionales; b) la aplicación de criterios de medición contable distintos a los requeridos por las normas contables profesionales; y c) la comisión de errores en la aplicación de los criterios previstos por las normas contables profesionales.</p>	