

# **Marco Conceptual para la Información Financiera del Sector Público Nacional**

**Contaduría General de la Nación**

# ÍNDICE

PRÓLOGO .....	3
CAPÍTULO 1: MARCO CONCEPTUAL PARA EL SECTOR PÚBLICO NACIONAL.....	7
CAPÍTULO 2: ASPECTOS GENERALES .....	10
CAPÍTULO 3: ÁMBITO DE APLICACIÓN .....	13
CAPÍTULO 4: OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	15
CAPÍTULO 5: USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA .....	18
CAPÍTULO 6: CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS .....	21
CAPÍTULO 7: PRINCIPIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.....	28
CAPÍTULO 8: MODELO CONTABLE .....	34
CAPÍTULO 9: ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....	38
CAPÍTULO 10: INFORMES FINANCIEROS .....	48
CAPÍTULO 11: RECONOCIMIENTO DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS .....	60
CAPÍTULO 12: MEDICIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS .....	61
CAPÍTULO 13: CONCEPTOS COMPLEMENTARIOS.....	68

## PRÓLOGO

1. El marco conceptual para la Información Financiera del Sector Público Nacional establece los conceptos que han de aplicarse en el desarrollo de las Normas Contables para el Sector Público Nacional (NCSPN) aplicable a la preparación y presentación de los Informes Financieros. Establece los conceptos que sustentan la información financiera con propósito general de las entidades del sector público que adoptan la base contable de devengado.
2. En cuanto a las competencias para el dictado y actualización del presente Marco Conceptual, cabe mencionar que el artículo 91 de la Ley de Administración Financiera N° 24.156, en su inciso a), dispone que la Contaduría General de la Nación (CGN) es el único órgano con competencia para dictar las normas de contabilidad para todo el Sector Público Nacional.
3. Este nuevo marco conceptual responde a una actualización del Marco Conceptual Contable para el Sector Público Nacional dictado en 2019 (Disposición 24/2019 CGN/ DI-2019-24-APN-CGN#MHA). En dicho documento se reconocían definiciones y conceptos desarrollados en el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas (v. 2014) del Fondo Monetario Internacional.
4. Acorde a ello, el equipo de la CGN ha participado de una consultoría llevada a cabo por la Universidad de Zúrich de Ciencias Aplicadas financiada por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) con el objeto de adoptar indirectamente las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP).<sup>1</sup> Dicha adopción indirecta implica armonizar la regulación internacional a partir del contexto legal y económico de las entidades en Argentina.
5. Este proyecto se llevará a cabo en 4 etapas de análisis y elaboración de la normas, con vistas a la aplicación plena en el año 2032. Cada etapa tiene previsto un período de preparación normativa, otro de preparación de las entidades y, finalmente, uno de aplicación de la norma contable.

---

<sup>1</sup> International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) -por su denominación en idioma inglés. Estas IPSAS constituyen un conjunto de estándares contables que, si bien no son de cumplimiento obligatorio, coadyuvan a los organismos contables del Sector Público, a fin de definir sus procesos de contabilidad, de manera homogénea.

6. Este marco conceptual se ajusta a la norma principal de una estructura jerarquizada del marco normativo:



7. En ese sentido, las Normas de Contabilidad para el Sector Público Nacional (NCSPN) son elaboradas en base al Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público dictado por el (IPSASB por su denominación en idioma inglés) publicado por la Federación Internacional de Contadores (IFAC por su denominación en idioma inglés).

8. Entre los beneficios de la armonización con las Normas Internacionales se pueden mencionar:

- Transparencia sobre las inversiones públicas
- Comparabilidad internacional de los Estados Financieros
- Mejora en las condiciones para obtener financiamiento
- Buena práctica para la preparación de Estadísticas de las Finanzas Públicas (EFP)
- Mejora y transparencia en la información financiera
- Toma de decisiones con mejor información, mejores datos contables, mejoras en los procesos y controles internos.
- Mejora en la calidad de los estados financieros.
- Mayor facilidad en las labores de auditoría en el sector público.

9. Es pertinente resaltar las fortalezas de Argentina respecto a la implementación de las NICSP. Acorde al artículo 5 de la Ley 24.156 los sistemas de la Administración Financiera están interrelacionados entre sí (sistema presupuestario, sistema de crédito público, sistema de tesorería, sistema de contabilidad), cada uno a cargo de un órgano rector que depende directamente del órgano designado por el Poder Ejecutivo que ejerce la coordinación de todos ellos.

10. Por otro lado, la contabilidad gubernamental se concibe como un sistema integrado de información inherente al proceso económico-financiero de los entes públicos que requiere el aporte conceptual de la teoría de los sistemas y de la técnica contable cuyo módulo integrador es el sistema contable, lo que proporciona un sistema de contabilidad gubernamental implementado. La rectoría y liderazgo de dicho sistema está a cargo de la CGN.

11. El principal objetivo de la mayoría de las entidades del sector público es prestar servicios al público, en lugar de obtener beneficios y generar una rentabilidad sobre el patrimonio. En consecuencia, el objetivo de los estados financieros que emite el Sector Público, a diferencia del ámbito privado, no radica exclusivamente en mostrar riqueza o solvencia patrimonial para cumplir compromisos con terceros, sino también exponer un adecuado resguardo del patrimonio público y la utilización transparente de los recursos que percibe.

12. A partir de la implementación indirecta de las NICSP la CGN emitirá el Estado Financiero Consolidado de la Administración Nacional (que incluye Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de Seguridad Social y Universidades Nacionales); y por otro lado, el Estado Financiero Consolidado del Sector Público Nacional (que abarca el Sector Público Nacional Financiero y No Financiero).

13. Adicionalmente también es objetivo de la CGN que el presente Marco, pueda servir de guía para la elaboración de similares, por parte de sus pares del resto del país, a fin de permitir contar con un sistema de contable que permita presentar información financiera consolidada de todo el sector público argentino.

14. Por último, queda bajo exclusiva responsabilidad de la Contaduría General de la Nación la actualización permanente de este Marco Conceptual.

**DR. CÉSAR SERGIO DURO**  
**CONTADOR GENERAL DE LA NACIÓN**

## Capítulo 1: Marco Conceptual para el Sector Público Nacional

### CAPÍTULO 1: MARCO CONCEPTUAL PARA EL SECTOR PÚBLICO NACIONAL..... 7

- 1.1. El gobierno Nacional debe formular anualmente la Cuenta de Inversión, conforme el inciso h) del artículo 91 de la Ley N° 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional (LAF), a fin de rendir a sus órganos legislativos las aplicaciones presupuestarias junto a otros estados que la citada Ley indican, a fin que estos puedan ejercer las atribuciones que les fija el artículo 75 de la Constitución Nacional en su inciso 8.
- 1.2. Los Informes Financieros de propósito general (IFPG) son informes financieros que pretenden satisfacer las necesidades de información de los usuarios que no tienen capacidad de requerir la preparación de informes financieros a la medida de sus necesidades de información específicas.
- 1.3. Es probable que los IFPG comprendan informes múltiples, cada uno de los cuales responde más directamente a ciertos aspectos de los objetivos de la información financiera y temas incluidos en el alcance de la información financiera. Los IFPG engloban estados financieros incluyendo sus notas (de aquí en adelante referidos como estados financieros, a menos que se especifique otra cosa), y la presentación de información que mejora, complementa y amplía los mismos.
- 1.4. Este Marco Conceptual para la Información Financiera del Sector Público Nacional (MC), se aplica a la Información Financiera de las Entidades del Sector Público Nacional detallados en el Clasificador Institucional del Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional, tales como la Administración Nacional (Administración Central, Organismos Descentralizados, Instituciones de Seguridad Social, Universidades Nacionales), Empresas y Sociedades No Financieras del Estado Nacional, Entes Interestadales, Otros Entes del Sector Público Nacional No Financiera y Fondos Fiduciarios, Empresas Públicas Financieras y Bancos

Oficiales.<sup>2</sup>

- 1.5. Asimismo, este MC contiene un conjunto de conceptos básicos cuyo objetivo es ser considerado como Referencial de Normas de Contabilidad que les permita a las entidades públicas establecer, analizar y explicitar -en forma clara y precisa- los conceptos que han de ser aplicados de manera uniforme en la preparación y presentación de sus Estados Financieros que forman parte integrante de “la Cuenta de Inversión”.
- 1.6. La Cuenta de Inversión permite a las autoridades y a la ciudadanía conocer la evolución y situación presupuestaria, económica, financiera, patrimonial y de gestión de la administración gubernamental del período.
- 1.7. Contar con un MC de referencia, también facilitará la interpretación y comparabilidad de la información de los diferentes niveles de gobierno por la aplicación de criterios uniformes, lo que redundará en información más confiable y transparente, a la vez que posibilitará una mejor rendición de cuentas.
- 1.8. El presente MC ha sido elaborado considerando la estrecha relación existente entre las partidas presupuestarias de recursos y gastos y el plan de cuentas de la contabilidad patrimonial, a fin de que a cada una de aquellas partidas, mediante una matriz de conversión le corresponda una cuenta contable, de manera tal que la ejecución de partidas presupuestarias impacten en forma directa en la contabilidad general. Independientemente de ello, el mismo criterio se utiliza para aquellas transacciones que por su naturaleza no son presupuestarias.
- 1.9. Los presupuestos aprobados por el Poder Legislativo, son flujos de naturaleza anual mientras que la información financiera, por el método devengado que incorpora dichos flujos anuales, es de carácter acumulativa (stocks o saldos).
- 1.10. Asimismo no debemos olvidar que una de las características del sistema de contabilidad gubernamental es permitir que la información Presupuestaria,

---

<sup>2</sup> Conforme su normativa legal.



Patrimonial y del Tesoro se integren al Sistema de Cuentas Nacionales (SCN).

- 1.11. A tal fin los Gobiernos también generan Estadísticas de Finanzas Públicas (EFP) sobre el sector del gobierno general para la evaluación y análisis macroeconómico y toma de decisiones sobre la gestión gubernamental por una parte y, por la otra, estados financieros para la rendición de cuentas y toma de decisiones a un nivel de entidad y consolidando los correspondientes al resto de los entes del sector público, permitiendo la información completa de dicho sector.
  
- 1.12. El marco normativo para las Estadísticas de Finanzas Públicas surge del Sistema de Cuentas Nacionales y permite una descripción sistemática y detallada de la economía nacional y sus componentes del Sector Gobierno. El Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas del Fondo Monetario Internacional (FMI) incluye las guías de información de dichas estadísticas.

## Capítulo 2: Aspectos Generales

<b>CAPÍTULO 2: ASPECTOS GENERALES .....</b>	<b>10</b>
ESTADOS FINANCIEROS .....	10
COMPETENCIAS PROPIAS DE LOS ÓRGANOS RECTORES DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL .....	10

### Estados Financieros

- 2.1. Los Estados Financieros (EF) deben suministrar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados.
- 2.2. Dichos estados son informes financieros que deben ser claros al mostrar la fiel imagen del patrimonio, de la situación financiera, del resultado económico patrimonial y de la ejecución del presupuesto de la entidad para poder satisfacer las necesidades de información de los diferentes usuarios que lo consideren necesario.

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

- 2.3. La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma Representativa, Republicana y Federal, según lo establece la Constitución Nacional.
- 2.4. El artículo 5° de la Constitución Nacional indica que cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo estas condiciones, el Gobierno Federal, garantiza a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones.
- 2.5. En virtud de ello, a imagen de Nación, las Provincias y Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA) han dictado sus propias Constituciones que entienden y definen

las formas de rendición de cuentas por inversión de los recursos asignados por las Leyes de Presupuesto.

- 2.6. Por imperio de tales competencias se dictan sus propias Leyes de Contabilidad o de Administración Financiera que otorgan las facultades a las Contadurías Generales a dictar su marco normativo contable y desarrollar sus sistemas de información bajo el rol de Órgano Rector de Contabilidad asignándoles el deber, entre otros de preparación de informes y elaboración y presentación de la Cuenta de Inversión.
- 2.7. La Cuenta de Inversión incluye, además de información respecto del cumplimiento del presupuesto, una serie de Estados Financieros preparados de acuerdo a las leyes y normativas que cada jurisdicción mantiene.
- 2.8. Los Estados Financieros deben surgir de un sistema Integrado de información inherente al proceso económico-financiero de las entidades del sector gubernamental.
- 2.9. Bajo este concepto se considera al sistema contable como núcleo integrador del resto de los sistemas que componen la Administración Financiera Gubernamental.
- 2.10. El presupuesto da el marco legal que define las autorizaciones para gastar previstas para cumplir el plan de gobierno, por ello es sustancial que se establezcan clasificadores comunes e integrados para todo tipo de transacciones de gastos e ingresos, de tal forma que exista uniformidad para todos los sistemas.
- 2.11. De esta manera, la integración de sistemas opera en cumplimiento de determinados requisitos que van desde la aplicación de los conceptos de universalidad y unidad del presupuesto hasta la vinculación automática entre las cuentas presupuestarias y contables.
- 2.12. Las Contadurías Generales deben sostener un marco normativo que permita desarrollar un sistema contable homogéneo y adecuado a las necesidades de registro e información, acorde con su naturaleza jurídica y características operativas, según

lo determina el artículo 94 de la Ley N° 24.156 con la coordinación de la Contaduría General de la Nación.

- 2.13. La homogeneidad mencionada debe permitir a todas las jurisdicciones de la Nación Argentina, que administren fondos públicos cualquiera sea su organización legal, generar cifras consolidadas para la obtención de estadísticas nacionales.
- 2.14. Asimismo, el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno Ley N° 25.917 modificada por Ley N° 27.428 establece la obligatoriedad de implementar un sistema integrado compatible con el nacional.
- 2.15. Conforme ello, a nivel Sector Público Nacional, por imperio de lo dispuesto por el artículo 91, inciso a) de la Ley N° 24.156, la Contaduría General de la Nación es el único Organismo legalmente habilitado para dictar normas de contabilidad de aplicación obligatoria para todos los entes detallados en el artículo 8° de la citada Ley.

### Capítulo 3: Ámbito de aplicación

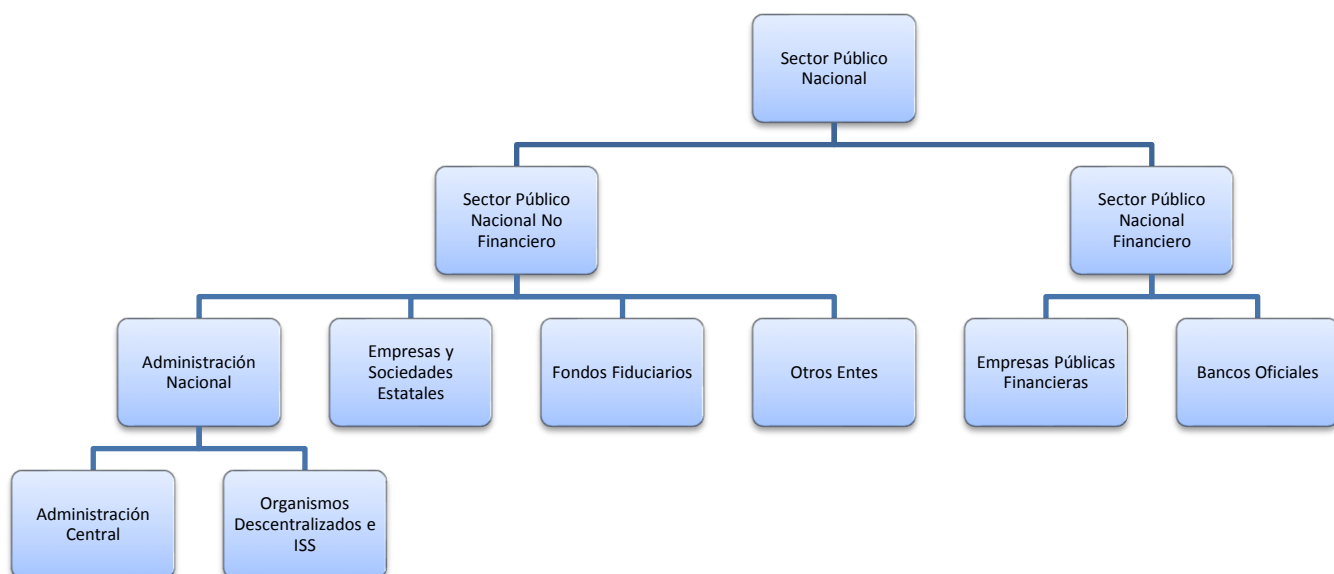
#### CAPÍTULO 3: ÁMBITO DE APLICACIÓN ..... 13

3.1 El ámbito de aplicación de este Marco Conceptual está dirigido para ser usado por todo el Sector Público Nacional, conforme lo define el artículo 8° de la Ley de Administración Financiera:

- Administración Nacional: conformada por la Administración Central y los Organismos Descentralizados, comprendiendo en estos últimos a las Instituciones de Seguridad Social. Las Universidades Nacionales, en virtud de su carácter de Organismos Descentralizados, están encuadradas en las disposiciones de la ley y de este reglamento, independientemente del tratamiento presupuestario que reciban los aportes que les otorgue el Tesoro Nacional.
- Las Empresas, Sociedades del Estado y toda otra organización empresarial que abarca a las Empresas del Estado, las Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con Participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias, en la medida que no se contrapongan con el marco normativo aplicado.
- Los Fondos Fiduciarios, integrados total o mayoritariamente con bienes y/o fondos del Estado nacional.
- Entes Públicos excluidos expresamente de la Administración Nacional, que abarca a cualquier organización estatal no empresarial, con autarquía financiera, personalidad jurídica y patrimonio propio, donde el Estado nacional tenga el control mayoritario del patrimonio o de la formación de las decisiones, incluyendo aquellas entidades públicas no estatales donde el Estado nacional tenga el control de las decisiones.
- Empresas Públicas Financieras y Bancos Oficiales<sup>3</sup>.
- Aquellos entes que en el futuro se incluyan dentro de las previsiones del artículo 8° de la Ley N° 24.156.

<sup>3</sup> Conforme su normativa legal.

3.2 Conforme dicho ordenamiento, se puede esquematar al Sector Público Nacional de la siguiente forma:



## Capítulo 4: Objetivos de los Estados Financieros

### CAPÍTULO 4: OBJETIVOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS..... 15

#### RENDICIÓN DE CUENTAS, TOMA DE DECISIONES Y CONTROL ..... 16

4.1. Los objetivos de los Estados Financieros de las entidades del Sector Público Nacional son proporcionar a las autoridades y los usuarios información útil para la rendición de cuentas y la toma de decisiones, contribuyendo a la transparencia de la utilización de los recursos asignados.

4.2. La información debe:

- Reflejar la situación y evolución patrimonial, económica y financiera del ente contable, con el propósito de facilitar la gestión en la definición de políticas públicas y en la toma de decisiones.
- Mostrar los resultados contables, presupuestarios y financieros del Ente, que refleje el uso eficiente de los recursos obtenidos.
- Permitir evaluar el nivel de endeudamiento interno y externo y la capacidad de hacer frente a sus compromisos financieros.
- Brindar información para la elaboración de indicadores que permitan medir la capacidad de producir y entregar a la comunidad bienes y servicios, como aspecto primordial de la gestión de gobierno.
- Permitir el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, en cuanto a que los recursos fueron obtenidos y empleados de acuerdo al Presupuesto aprobado, si no se ha excedido el límite del endeudamiento o eventuales limitaciones al uso de los recursos, entre otros aspectos, brindando así información útil y aprovechable para quienes ejercen el Poder Legislativo y los organismos de control.
- Facilitar el control de los bienes físicos (muebles, semovientes, de consumo e inmuebles -tanto de dominio privado como públicos, históricos, culturales, naturales) e intangibles.
- Brindar información sobre futuros acontecimientos que por su relevancia

puedan tener incidencia en la situación económica, patrimonial o financiera del Ente.

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

- 4.3. La principal función de los gobiernos y otras entidades del sector público es prestar servicios que mejoren o mantengan el bienestar de los ciudadanos y otros residentes. Esos servicios incluyen, por ejemplo, programas de bienestar y mantenimiento del orden, educación pública, seguridad nacional y servicios de salud. En la mayoría de los casos, estos servicios se proporcionan como resultado de transacciones sin contraprestación y en un entorno no competitivo, utilizando para su financiación aquellos recursos obtenidos principalmente por la competencia del Estado para imponer gravámenes y similares, así como acceder a mecanismos de financiación con otras entidades.
- 4.4. En virtud de la obligatoriedad común a los entes del Sector Público que deben rendir cuentas de los recursos administrados, y someterse al control interno y/o externo de legalidad y/o mérito de su gestión, la legislación vigente determina plazos y aspectos metodológicos, en los cuales se establece la información integrante de la rendición de cuentas.
- 4.5. El cumplimiento de tales obligaciones legales, requiere el suministro de información sobre la gestión de la entidad por los recursos que le han confiado para la prestación de servicios a los miembros de la comunidad y otros.
- 4.6. La información presentada en los Estados Financieros a efectos de rendición de cuentas contribuirá a la toma de decisiones tanto de los entes de control, el Poder Legislativo responsable del tratamiento y de aprobación de las cuentas de inversión y los usuarios externos que se relacionan con la Administración Pública por diferentes actividades.
- 4.7. Entre otros aspectos, información sobre costos, eficiencia y eficacia de las actividades de prestación de servicios y recursos disponibles para mantener actividades futuras



será necesaria para el cumplimiento de la rendición de cuentas que deben efectuar las entidades públicas. Esta información también será útil para la toma de decisiones de los usuarios de los Estados Financieros, incluyendo las que los donantes y quienes proveen de apoyo financiero toman sobre el suministro de recursos a la entidad.

## Capítulo 5: Usuarios de la Información Financiera

### CAPÍTULO 5: USUARIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA ..... 18

- 5.1. De acuerdo con las necesidades y usos de la información financiera de las entidades de gobierno, los usuarios son, entre otros, los siguientes:
- Órganos legislativos, que realizan un uso amplio y continuado de los Estados Financieros cuando actúan en su condición de representantes de los intereses de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos.
  - Los organismos de control, dentro de las atribuciones que le marca la legislación vigente.
  - Instituciones y organismos nacionales, provinciales y municipales, como así también intergubernamentales y no gubernamentales.
  - Los destinatarios de los servicios y suministradores de recursos que no tienen autoridad para requerir a una entidad del sector público que revele la información que necesitan a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones y la ciudadanía en general.
  - Los contribuyentes que proporcionan fondos al gobierno.
  - Actuales o potenciales inversores, proveedores y/o acreedores comerciales del sector público.
  - Analistas financieros y periodismo especializado.
  - Los organismos financieros internacionales
- 5.2. A los fines de interpretar el rol o clasificación de los usuarios de este Marco Conceptual, se realizan las siguientes aclaraciones conceptuales:
- 5.3. Los usuarios principales de los EF son los destinatarios de servicios y sus representantes y suministradores de recursos y sus representantes.
- 5.4. Los contribuyentes no proporcionan habitualmente fondos al gobierno u otra entidad del sector público de forma voluntaria o como resultado de una transacción de

intercambio. Además, en muchos casos, no tienen la capacidad de decidir si aceptan o no los servicios prestados por una entidad del sector público o para elegir un suministrador del servicio alternativo. Por consiguiente, tienen poca capacidad directa o inmediata para tomar decisiones sobre suministrar o no recursos al gobierno.

- 5.5. *No ciudadanos:* algunos destinatarios de servicios y los suministradores de recursos que confían en los EF para obtener la información que necesitan a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones pueden no ser ciudadanos, por ejemplo, residentes que pagan impuestos o reciben prestaciones pero no son ciudadanos; agencias donantes bilaterales o multilaterales y entidades financieras o corporaciones que suministran recursos a un gobierno o realizan transacciones con él y los que financian los servicios prestados por organizaciones gubernamentales internacionales, o se benefician de dichos servicios.
- 5.6. *Los organismos y/o entidades de planificación y desarrollo de políticas públicas:* Los EF preparados para responder a las necesidades de información de los destinatarios de servicios y suministradores de recursos a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones pueden proporcionar también información útil a otras partes y para otros propósitos; tales como estadísticos gubernamentales, analistas, medios de comunicación, asesores financieros, interés del público y grupos de presión y otros pueden encontrar la información proporcionada por los EF útil para sus propios intereses.
- 5.7. Las organizaciones que tienen autoridad para requerir la preparación de informes contables financieros concretos para satisfacer sus necesidades de información específicas propias pueden también utilizar la información proporcionada por los EF para sus propios propósitos, como ser organismos de supervisión y regulación, instituciones de auditoría, subcomités del legislativo u otros organismos gubernamentales, agencias centrales y directores de la oficina presupuestaria, gerencia de la entidad, agencias de calificación crediticia y, en algunos casos, instituciones de crédito y suministradores de desarrollo y otra ayuda. Aunque estas otras partes pueden encontrar la información proporcionada por los EF útil, no son los

usuarios principales de los mismos.

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

## Capítulo 6: Características Cualitativas

<b>CAPÍTULO 6: CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS .....</b>	<b>21</b>
<i>Relevancia .....</i>	<i>21</i>
<i>Representación Fiel .....</i>	<i>22</i>
<i>Comprensibilidad.....</i>	<i>22</i>
<i>Oportunidad .....</i>	<i>23</i>
<i>Comparabilidad .....</i>	<i>23</i>
<i>Verificabilidad.....</i>	<i>24</i>
<b>RESTRICCIONES QUE CONDICIONAN EL LOGRO DE LAS CUALIDADES .....</b>	<b>25</b>
<i>Materialidad o Importancia Relativa .....</i>	<i>25</i>
<i>Equilibrio Costo-Beneficio.....</i>	<i>26</i>
<i>Equilibrio entre las características cualitativas .....</i>	<i>27</i>

6.1. Los IF presentan información financiera y no financiera sobre hechos económicos y de otro tipo. Las características cualitativas incluidas en dichos informes son los atributos que hacen esa información útil a los usuarios y contribuyen al logro de los objetivos de la información financiera, es decir, proporcionar información útil a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones.

6.2. Las características cualitativas son las siguientes:

- Relevancia
- Representación fiel
- Comprensibilidad
- Oportunidad
- Comparabilidad
- Verificabilidad

### Relevancia

6.3. La información financiera y no financiera es relevante si es capaz de influir en el logro de los objetivos de la información financiera. Es capaz de influir cuando tiene valor confirmatorio, valor predictivo o ambos. La información puede ser capaz de influir, y por ello ser relevante, incluso si algunos usuarios deciden no aprovecharla o son ya

conocedores de ella.

- 6.4. La información financiera y no financiera tiene valor confirmatorio si ratifica o cambia expectativas pasadas (o presentes). Por ejemplo, la información será relevante a efectos de rendición de cuentas y de toma de decisiones si confirma expectativas sobre temas tales como la medida en que los gestores hayan cumplido con sus responsabilidades sobre el eficiente y eficaz uso de recursos, el logro de objetivos de prestación de servicios especificados, y el cumplimiento con los requerimientos presupuestarios, legislativos u otros que correspondan.

### **Representación Fiel**

- 6.5. Para ser útil la información financiera debe ser una representación fiel de los fenómenos económicos y de otro tipo que se propone representar. La representación fiel se alcanza cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral, y libre de errores significativos.
- 6.6. La omisión de alguna información puede causar que la representación de un fenómeno económico o de otro tipo sea falsa o engañosa, y, por ello, no útil para los usuarios de los Informes Financieros.
- 6.7. La neutralidad en la información financiera es la ausencia de sesgo. Eso significa que la selección y presentación de la información financiera y no financiera no se realiza con la intención de conseguir un resultado predeterminado concreto.
- 6.8. La información neutral representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que se propone representar. Sin embargo, requerir que la información incluida en los Informes Financieros sea neutral no significa que no tenga propósito o que no influirá conductas. La relevancia es una característica cualitativa y, por definición, la información relevante es capaz de influir en las evaluaciones y decisiones de los usuarios.
- 6.9. Libre de error significativo hace referencia a la ausencia de errores u omisiones que sean materiales o tengan importancia relativa de forma individual o colectiva en la descripción del fenómeno.

### **Comprensibilidad**

- 6.10. La comprensibilidad es la cualidad de la información que permite a los usuarios comprender su significado.

- 6.11. Los Informes Financieros de las entidades del sector público deberían presentar información de forma que responda a las necesidades y base de conocimientos de los usuarios, y a la naturaleza de la información presentada. La comprensibilidad se mejora cuando la información se clasifica, describe y presenta de forma clara y concisa. La comparabilidad también mejora la comprensibilidad.
- 6.12. Se supone que los usuarios de los Informes Financieros tienen un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y el entorno en el que opera, son capaces y están preparados para leer los Informes Financieros, y revisar y analizar la información presentada con diligencia razonable.
- 6.13. Deben llevarse a cabo todos los esfuerzos para representar fenómenos económicos y de otro tipo incluidos en los Informes Financieros de forma que sean comprensibles para un amplio rango de usuarios.

#### Oportunidad

- 6.14. La oportunidad significa tener información disponible para los usuarios antes de que pierda su capacidad para ser útil a efectos de rendición de cuentas y toma de decisiones. Tener información relevante disponible antes puede mejorar su utilidad como datos de entrada para evaluar la rendición de cuentas y su capacidad para informar e influir las decisiones que necesiten tomarse. Una ausencia de oportunidad puede proporcionar información menos útil.

#### Comparabilidad

- 6.15. La comparabilidad es la cualidad de la información que permite a los usuarios identificar similitudes y diferencias entre dos conjuntos de fenómenos. La comparabilidad no es una cualidad de un elemento individual de información, sino más bien una cualidad de la relación entre dos o más partidas de información.
- 6.16. La comparabilidad difiere de la congruencia. La congruencia hace referencia al uso de los mismos principios o políticas contables y base de preparación, de periodo a periodo dentro de una entidad o en un único periodo entre más de una entidad. La comparabilidad es la meta y la congruencia ayuda a lograr esa meta.
- 6.17. La comparabilidad difiere también de la uniformidad. Para que la información sea

comparable, cosas similares deben verse parecidas y cosas distintas deben verse diferentes. El énfasis excesivo en la uniformidad puede reducir la comparabilidad haciendo que cosas diferentes se vean similares.

- 6.18. La información sobre la situación financiera, rendimiento financiero, flujos de efectivo, cumplimiento con los presupuestos aprobados y legislación relevante u otra normativa que regule la captación y uso de recursos, logros en la prestación de servicios de la entidad y sus planes futuros es necesaria a efectos de rendición de cuentas y útil como dato de entrada a efectos de toma de decisiones. La utilidad de esta información se mejora si puede compararse con, por ejemplo:
- información financiera y no financiera prospectiva anteriormente presentada para ese periodo sobre el que se informa o fecha de presentación;
  - información similar sobre la misma entidad para algún otro periodo o algún otro momento en el tiempo; y
  - información similar sobre otras entidades (por ejemplo, entidades del sector público que proporcionan servicios similares en diferentes jurisdicciones) para el mismo periodo sobre el que se informa.

### Verificabilidad

- 6.19. La verificabilidad es la cualidad de la información que ayuda a asegurar a los usuarios que la información de los Informes Financieros representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que se propone representar.
- 6.20. La información no necesita ser una estimación única para ser verificable. También pueden verificarse un rango de posibles importes y las probabilidades relacionadas.
- 6.21. La cualidad de verificabilidad (o tolerancia, si se usa este término para describir esta característica) no es absoluta -alguna información puede ser más o menos susceptible de verificación que otra. Sin embargo, cuanto más verificable es la información incluida en los Informes Financieros, más asegurará a los usuarios que la información representa fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que pretende representar.
- 6.22. Para ayudar a asegurar a los usuarios que la información cuantitativa financiera y no financiera prospectiva y explicaciones incluidas en los IFPG representan fielmente los fenómenos económicos y de otro tipo que pretenden representar, deben ser transparentes las suposiciones que subyacen en la información revelada, las metodologías



adoptadas para reunir esa información, y los factores y circunstancias que apoyan las opiniones expresadas o informaciones reveladas. Esto permitirá a los usuarios formar juicios sobre la adecuación de esas suposiciones y el método de compilación, medición, representación e interpretación de la información.

### Restricciones que condicionan el logro de las cualidades

- Materialidad o Importancia relativa
- Equilibrio
  - Entre costos y beneficios
  - Entre las características cualitativas

### Materialidad o Importancia Relativa

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

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

circunstancias que les han hecho surgir.

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

### **Equilibrio Costo-Beneficio**

- 6.26. 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.
- 6.27. Los preparadores gastan la mayoría del esfuerzo para proporcionar información en los Estados Financieros. Sin embargo, los destinatarios de servicios y suministradores de recursos soportan en última instancia el costo de esos esfuerzos porque los recursos se redirigen de las actividades de prestación de servicios a la preparación de información para su incorporación a los Estados Financieros.
- 6.28. Los usuarios son quienes obtienen la mayoría de los beneficios de la información proporcionada por los Estados Financieros. No obstante ello, la información suministrada por los Estados Financieros también puede ser utilizada de forma interna por la gerencia y da lugar a una mejor toma de decisiones por parte de ésta. La información a revelar en los Estados Financieros es congruente con los conceptos identificados en el Marco Conceptual, y mejorará y reforzará las percepciones de transparencia de la información financiera de los gobiernos y otras entidades del sector público. Por ello, las entidades del sector público pueden también beneficiarse en diversas formas de la información proporcionada por los Estados Financieros.
- 6.29. La aplicación de la restricción del costo-beneficio, involucra la evaluación de si los beneficios de presentar información probablemente justifican los costos incurridos para

suministrar y utilizar esa información. Al realizar esta evaluación, es necesario considerar si una o más características cualitativas pueden sacrificarse en algún grado para reducir costos.

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

#### **Equilibrio entre las características cualitativas**

- 6.31. Las características cualitativas trabajan juntas para contribuir a la utilidad de la información y al cumplimiento de los objetivos de la información financiera. Por ejemplo, ni una descripción que representa fielmente un fenómeno irrelevante, ni una que no representa fielmente un fenómeno relevante, da lugar a información útil. De forma similar, para ser relevante, la información debe ser oportuna y comprensible.
- 6.32. En algunos casos, puede ser necesario un equilibrio o compensación entre características cualitativas para lograr los objetivos de la información financiera. La importancia relativa de las características cualitativas en cada situación es un tema de juicio profesional.

## Capítulo 7: Principios de la Información Financiera

<b>CAPÍTULO 7: PRINCIPIOS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA.....</b>	<b>28</b>
ENTE.....	30
ENTE EN MARCHA / GESTIÓN CONTINUA.....	30
PERÍODO CONTABLE.....	30
RECONOCIMIENTO DE LAS TRANSACCIONES.....	31
MONEDA DE CUENTA.....	31
UNIVERSALIDAD.....	31
UNIFORMIDAD.....	31
PRUDENCIA.....	32
IMPORTANCIA RELATIVA.....	33
NO COMPENSACIÓN.....	33

- 7.1. Los principios de la Información Financiera adoptados por el Sector Público son guías, estándares o conceptos básicos que se reconocen como esenciales para la cuantificación y adecuado registro de las operaciones del cual se obtienen los datos para elaborar los estados contables y sus informes financieros y de gestión complementarios.
- 7.2. Estos conceptos básicos deben permitir lograr que se registren en el tiempo, uniformemente, las variaciones patrimoniales y el resultado de las operaciones, siendo necesario entonces, el conocimiento de los criterios seguidos para su preparación, lo cual facilita, entre otros aspectos, el fluido accionar de los órganos de control público además de los usuarios ya definidos precedentemente.
- 7.3. Conceptualmente establecen la base teórica y los lineamientos fundamentales que regulan los criterios seguidos para la elaboración de los estados financieros e informes financieros sobre la evolución del patrimonio y sus transformaciones en el tiempo, los que en su conjunto, finalmente, expresan el universo de las transacciones y eventos que afectan la gestión patrimonial y los ingresos y egresos de la unidad económica (ente).

- 7.4. Dichos principios han sido desarrollados considerando el **Postulado Básico de “Equidad”**, según el cual la incidencia en el patrimonio del ente respecto de las transacciones y, consecuentemente, el registro de los hechos económicos y financieros y los estados e informes que se emiten, debe ser determinada conforme a un criterio ecuánime con relación a los distintos intereses involucrados en la gestión pública.
- 7.5. Los mismos deben aplicarse de manera conjunta y relacionada entre sí. Las bases conceptuales que los conforman guardan relación tanto con el proceso económico-financiero como con el flujo continuo de operaciones a los fines de identificarlas y cuantificarlas, de manera tal que satisfagan la necesidad de información de los responsables de la conducción del ente como así también a terceros interesados, y por lo tanto, les permitan adoptar decisiones sobre la gestión del mismo.
- 7.6. La información financiera de las entidades debe ser útil, pertinente y representar fielmente los hechos económicos. A fin de que esta cumpla con las características cualitativas se establecen pautas básicas que orientan el proceso de registración de la Información Financiera.
- 7.7. Los principios de la Información Financiera que observarán las entidades en la preparación de los informes financieros son los siguientes:
1. Ente
  2. Entidad en marcha/Gestión continua
  3. Período contable
  4. Reconocimiento de las transacciones
  5. Moneda de cuenta
  6. Universalidad
  7. Uniformidad
  8. Prudencia
  9. Importancia relativa
  10. No compensación

## Ente

- 7.8. Se considera a toda unidad económica específica e identificable que pertenece al Sector Público Nacional, con personería jurídica y patrimonio propio, que administra recursos y obligaciones del Estado, que debe operar y registrar sus operaciones, es capaz de producir Estados Financieros, y rinde cuentas de su gestión. El ordenamiento jurídico que lo origina determina los objetivos que debe cumplir, el ámbito de acción, los derechos y atribuciones, sus limitaciones y deberes.
- 7.9. A los fines de este principio se considerará “ente” a cada una de las unidades económicas detalladas en el artículo 8° de la Ley N° 24.156. La Administración Central, constituida por el Poder Ejecutivo Nacional, el Poder Legislativo, el Poder Judicial y el Ministerio Público, conforman un solo ente. El resto de las unidades, cada una es unente.

## Ente en Marcha / Gestión Continua

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

## Período Contable

- 7.11. Con el objeto de posibilitar la formulación de Estados Financieros y de Ejecución Presupuestaria de manera periódica y conocer el resultado de la gestión económica y presupuestaria, como así también hacer posible la comparación de los mismos durante períodos homogéneos respecto a la evolución del ente, se efectúan cortes en el tiempo por lapsos iguales de un año, que conforman el período contable. La Cuenta de Inversión responde al mandato legal de rendición de cuentas por aplicación de los créditos presupuestarios motivo por el cual es ideal que las fechas de inicio y finalización del ejercicio contable o financiero coincidan con las del año calendario.
- 7.12. No obstante, se pueden solicitar estados financieros intermedios e informes y

reportes contables para propósitos especiales, de acuerdo con las necesidades o requerimientos de las autoridades competentes sin que esto signifique, necesariamente, la ejecución de un cierre.

### **Reconocimiento de las Transacciones**

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

### **Moneda de Cuenta**

- 7.14. Las registraciones producto de las transacciones que dan origen a las modificaciones patrimoniales y de recursos y gastos de cada ente, se harán en moneda corriente de curso legal del país.

### **Universalidad**

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

### **Uniformidad**

- 7.16. La interpretación y análisis de los informes financieros requiere, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente, es necesario que las prácticas y procedimientos sean aplicados de manera uniforme y consistente para el período al que se refieren los informes financieros y en relación con períodos anteriores.

- 7.17. La identificación de las transacciones del ente se efectúa sobre la base de la aplicación de los clasificadores presupuestarios de manera uniforme, lo cual hace compatible la información que generan todas las áreas de gestión de la Administración Nacional.
- 7.18. Por razones fundadas, pueden cambiarse los criterios adoptados, debiendo indicarse los motivos del cambio, su justificación y la cuantificación de sus efectos.

## Prudencia

- 7.19. Prudencia es la inclusión de cierto grado de cautela en los criterios que es necesario aplicar al hacer una estimación en condiciones de incertidumbre, de tal modo que los activos o ingresos no queden sobreestimados ni los pasivos o gastos subestimados.
- 7.20. La medición o cuantificación contable debe ser prudente en sus cálculos, así como en la selección de procedimientos considerados como equivalentes y aceptables, escogiendo aquellas que indudablemente no modifiquen, ni a favor ni en contra, la situación de la entidad o el resultado de sus operaciones, representando la situación menos favorable dentro de las posibles para el ente.
- 7.21. Ello significa que ante dos alternativas posibles, para una misma situación, se adoptará aquella en la cual se exponga el monto menor, si se tratara de un activo o recurso, o del mayor, si correspondiera a un pasivo o gasto.
- 7.22. Este criterio propicia prevenir la incidencia de resultados posteriores adversos por sobrevaluación de un evento de incidencia económico-financiera. Simultáneamente, debe contemplar que la decisión adoptada sea la adecuada para todos los usuarios de los estados financieros.
- 7.23. Cuando existan hechos de incertidumbre que dificulten medir un hecho económico, debe tenerse precaución en la inclusión de ciertos juicios para realizar las estimaciones necesarias, de manera que no se produzcan situaciones de sobrevaluación o de subvaluación en los activos, pasivos y patrimonio.
- 7.24. No obstante, el ejercicio de la prudencia no puede dar lugar, por ejemplo, (a) a la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, (b) a la deliberada subestimación de activos o ingresos, o (c) a la deliberada sobreestimación de pasivos o gastos; ya que, de ese modo, los estados financieros no serían neutrales y no



tendrían, entonces, la cualidad de representación fiel.

### Importancia Relativa

- 7.25. Aquellas transacciones que por su magnitud o naturaleza tengan o puedan tener un impacto sobre el patrimonio, los gastos y recursos del ente deben ser expuestas de manera tal que el usuario de los estados financieros disponga de una clara interpretación sobre la incidencia, inmediata o mediata, de las mismas.
- 7.26. La información brindada a través de los estados financieros debe exponer adecuadamente todas las transacciones cuya materialidad afecte o pueda afectar al ente, yasea en su patrimonio como en los recursos y gastos, cuantificándolos en su exacta incidencia, a los fines de permitir una adecuada interpretación y eventual toma de decisiones de los diferentes usuarios.
- 7.27. Una transacción reviste significatividad cuando un cambio en las condiciones que la originaron, ya sean internas o externas, pueda influir en las conductas o decisiones de los usuarios.
- 7.28. De existir situaciones que presenten razonablemente limitaciones a su cuantificación y que puedan incidir significativamente en el futuro, ello deberá expresarse por medio de notas a los estados financieros.
- 7.29. Resulta fundamental, para delimitar la magnitud de las transacciones significativas, ponderar el equilibrio entre la utilidad de la información a destacar, el grado de detalle de la misma, su naturaleza e importe.

### No compensación

- 7.30. La información contable debe ser completa. Los flujos de ingresos y gastos deben registrarse por sus montos íntegros sin compensación entre sí. De igual manera, no pueden netearse las posiciones de saldos de las cuentas patrimoniales activas y pasivas, excepto que:
- El ente emisor sea simultáneamente deudor y acreedor de otros.
  - Los importes de ambas obligaciones sean determinables.
  - El ente emisor tiene el derecho temporal y la intención de compensar (total o parcialmente) el importe de su obligación con lo que le adeuda la otra parte.
- 7.31. No deben reconocer ni presentar partidas netas como efecto de compensar activos y

pasivos del estado de situación financiera, o ingresos, gastos y costos que integran el estado de resultados, salvo en aquellos casos en que, de forma excepcional, así se regule.

## Capítulo 8: Modelo Contable

<b>CAPÍTULO 8: MODELO CONTABLE .....</b>	<b>34</b>
UNIDAD DE MEDIDA .....	35
CRITERIOS DE MEDICIÓN CONTABLE .....	35
MOMENTO DE RECONOCIMIENTO DE LAS TRANSACCIONES .....	36
PARTIDA DOBLE .....	36
8.1.	La contabilidad gubernamental se concibe como un sistema integrado de información inherente al proceso económico-financiero de los entes públicos que requiere el aporte conceptual de la teoría de los sistemas y de la técnica contable.
8.2.	La administración financiera comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado. Se concibe como un sistema de información, integrado entre otros, por los sistemas de presupuesto, de crédito público, de tesorería y de contabilidad, interrelacionados entre sí.
8.3.	El sistema de contabilidad tiene por objeto: <ul style="list-style-type: none"> <li>• registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entes;</li> <li>• procesar y producir información económico-financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión, como así también para terceros interesados en la misma;</li> <li>• exponer la información contable y presentar la documentación de soporte ordenadas de forma tal que faciliten las tareas de control por parte de los órganos correspondientes; y,</li> <li>• permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.</li> </ul>

8.4. El modelo contable utilizado en la elaboración de los Estados Financieros se sustenta en los siguientes conceptos:

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

### **Unidad de Medida**

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

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

### **Criterios de medición contable**

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

a) Para los activos

- Costo histórico
- Costo de reposición
- Valor neto de realización
- Valor de uso
- Valor actual del flujo futuro neto de fondos
- Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación

## b) Para los Pasivos

- Su importe original o Valor histórico
- Costo de cancelación
- Valor actual del flujo de futuros fondos a desembolsar

8.8. 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.

8.9. En todos los casos debe prevalecer el principio de Prudencia al momento de seleccionar la metodología para valorizar los bienes del Estado.

### Momento de reconocimiento de las transacciones

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

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

### Partida Doble

8.12. 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.

8.13. En cuanto al registro de transacciones derivadas de los diferentes momentos de ejecución presupuestaria del gasto y del recurso previsto en la legislación vigente, la

contabilización de dichas etapas se hará por el método de “partida simple”.

## Capítulo 9: Elementos de los Estados Financieros

<b>CAPÍTULO 9: ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS.....</b>	<b>38</b>
ACTIVO.....	38
<i>Recurso</i> .....	38
<i>Actualmente controlado por la entidad</i> .....	39
<i>Suceso pasado</i> .....	40
PASIVO.....	41
<i>Una obligación presente</i> .....	41
<i>Una salida de recursos de la entidad</i> .....	41
<i>Suceso pasado</i> .....	41
<i>Obligaciones legales y no legalmente vinculantes</i> .....	42
PATRIMONIO NETO.....	45
INGRESOS Y GASTOS PRESUPUESTARIOS.....	45
<i>Ingresos</i> .....	46
<i>Gastos</i> .....	46

- 9.1. Los EF reflejan los efectos financieros de las transacciones y otros sucesos, agrupándolos en grandes categorías que comparten características económicas comunes. Estas categorías son denominadas Elementos de los Estados Financieros y podemos agruparlos en cinco: Activo, Pasivo, Patrimonio Neto, Ingresos y Gastos.
- 9.2. Un elemento puede incluir a otro de menor nivel. Por ejemplo, el activo incluye el conjunto de cuentas a cobrar, y éste a cada una de ellas. Las subclasificaciones se usan para mejorar la comprensibilidad de los estados financieros.
- 9.3. Para lograr los objetivos de la información financiera, los EF deben, necesariamente, proporcionar datos o antecedentes acerca de los siguientes elementos:

### Activo

- 9.4. Es un recurso actualmente controlado por la entidad como consecuencia de un suceso pasado.

### Recurso

- 9.5. Un recurso es una partida con potencial de servicio o capacidad de generar beneficios

económicos. La forma física no es una condición necesaria de un recurso. El potencial de servicio o capacidad de generar beneficios económicos puede surgir directamente del recurso en sí mismo o de los derechos a usarlo. Algunos recursos incorporan los derechos de una entidad a una variedad de beneficios, por ejemplo, el derecho a:

- usar el recurso para proporcionar servicios;
- usar los recursos de un tercero para proporcionar servicios, por ejemplo, arrendamientos;
- convertir el recurso en efectivo a través de su venta;
- beneficiarse de la apreciación en valor del recurso; o recibir una corriente de flujos de efectivo.

9.6. El potencial de servicio es la capacidad de proporcionar servicios que contribuyan a lograr los objetivos de la entidad. El potencial de servicio permite que una entidad logre sus objetivos sin generar necesariamente entradas netas de efectivo.

9.7. Los activos del sector público que incorporan potencial de servicio pueden incluir activos de esparcimiento, del patrimonio histórico, de la comunidad, de defensa y de otro tipo que se mantienen por los gobiernos y otras entidades del sector público, y que se usan para proporcionar servicios a terceros. Estos servicios pueden ser para el consumo colectivo o individual. Muchos servicios pueden ser proporcionados en áreas en las que no existe competencia de mercado o ésta sea limitada. El uso y disposición de estos activos puede ser restringido, ya que muchos activos que incorporan potencial de servicio son de naturaleza especializada.

9.8. Los beneficios económicos son entradas de efectivo o una reducción de las salidas de efectivo. Las entradas de efectivo (o la reducción de las salidas de efectivo) pueden derivarse de, por ejemplo:

- el uso de un activo en la producción y venta de servicios; o
- el intercambio directo de un activo por efectivo u otros recursos.

#### **Actualmente controlado por la entidad**

9.9. Una entidad debe tener el control del recurso. El control del recurso implica la capacidad de la entidad de usar el recurso (o derivarlo a terceros para su uso), de forma que obtenga el beneficio del potencial de servicio o beneficios económicos

incorporados en el recurso para la consecución de su prestación de servicios u otros objetivos.

9.10. Para evaluar si se controla actualmente un recurso, una entidad valorará si existen los siguientes indicadores de control:

- propiedad legal;
- acceso al recurso, o capacidad de denegar o restringir el acceso al recurso;
- los medios para asegurar que el recurso se usa para lograr sus objetivos; y
- la existencia de un derecho exigible al potencial de servicio o la capacidad de generar beneficios económicos que surgen del recurso.

9.11. Aunque estos indicadores no son factores concluyentes de si existe control, su identificación y análisis puede informar esa decisión.

### Suceso pasado

9.12. La definición de un activo requiere que un recurso que una entidad controla actualmente debe haber surgido de una transacción pasada u otro suceso pasado. Las transacciones pasadas u otros sucesos que dan lugar a que una entidad obtenga el control de un recurso y, por ello un activo, pueden ser diferentes. Las entidades pueden obtener activos mediante su compra en una transacción con contraprestación o desarrollándolos. Los activos pueden también surgir mediante transacciones sin contraprestación, incluyendo el ejercicio de poderes soberanos. El poder fiscal o de emitir licencias y acceder o restringir o denegar el acceso a beneficios incorporados en recursos intangibles, como el espectro electromagnético, son ejemplos de poderes y derechos específicos del sector público que pueden dar lugar a activos. Para evaluar cuando surge el control de una entidad de los derechos a recursos pueden considerarse los siguientes sucesos: (a) una capacidad general para establecer un poder, (b) establecimiento de un poder a través de un estatuto, (c) el ejercicio del poder para crear un derecho, y (d) el suceso que da lugar al derecho a recibir recursos de un tercero.

Un activo surge cuando el poder se ejerce y existen los derechos a recibir recursos.

9.13. Un activo deberá clasificarse como activo corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:



- Se espera realizar o se mantiene para consumir o vender en el transcurso del ciclo normal de la entidad.
- Se mantiene fundamentalmente para negociación.
- Se espera realizar dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación.
- Se trata de efectivo u otro medio equivalente cuya utilización no este restringida para ser intercambiada o usada en la cancelación de un pasivo al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

9.14. Todos los demás activos deben clasificarse como no corrientes.

## **Pasivo**

9.15. Un pasivo es una obligación presente de la entidad que da lugar a una salida de recursos que surge de un suceso pasado.

### **Una obligación presente**

9.16. Las entidades del sector público pueden tener un número de obligaciones. Una obligación presente es una obligación legalmente vinculante (obligación legal) o una obligación no legalmente vinculante, en la que una entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar. Las obligaciones no son obligaciones presentes a menos que sean vinculantes y haya poca o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos.

### **Una salida de recursos de la entidad**

9.17. Un pasivo debe involucrar una salida de recursos de la entidad para su liquidación. Una obligación que puede liquidarse sin una salida de recursos de la entidad no es un pasivo.

### **Suceso pasado**

9.18. Para satisfacer la definición de un pasivo, es necesario que surja una obligación presente como consecuencia de una transacción pasada u otro suceso y requiere una salida de recursos de la entidad. La complejidad de los programas y actividades del sector público significa que un número de sucesos en el desarrollo, implementación y operación de un programa concreto puede dar lugar a obligaciones. A efectos de la información financiera es necesario determinar si estos compromisos y obligaciones,

incluyendo las obligaciones vinculantes en que la entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar pero que no son exigibles legalmente (obligaciones no legalmente vinculantes) son obligaciones presentes y satisfacen la definición de un pasivo. Cuando un acuerdo tiene forma legal y es vinculante, tal como un contrato, el suceso pasado puede ser fácilmente identificable. En otros casos, el suceso pasado puede ser más difícil de identificar y dicha identificación involucra una evaluación de cuándo una entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar una salida de recursos de la entidad. Para hacer esta evaluación una entidad tiene en cuenta factores jurisdiccionales.

### **Obligaciones legales y no legalmente vinculantes**

- 9.19. Las obligaciones vinculantes pueden ser obligaciones legales u obligaciones no legalmente vinculantes. Las obligaciones vinculantes pueden surgir de transacciones con y sin contraprestación. Una obligación debe ser con un tercero para que dé lugar a un pasivo. Una entidad no puede obligarse a sí misma, incluso cuando haya comunicado públicamente una intención de comportarse de una forma concreta. La identificación de un tercero es un indicador de la existencia de una obligación que da lugar a un pasivo. Sin embargo, no es esencial conocer la identidad del tercero antes del momento de la liquidación para que exista una obligación presente y un pasivo.
- 9.20. Muchos acuerdos que dan lugar a una obligación incluyen fechas de liquidación. La introducción de una fecha de liquidación puede proporcionar una indicación de que una obligación involucra una salida de recursos y da lugar a un pasivo. Sin embargo, existen muchos acuerdos que no contienen fechas de liquidación. La ausencia de una fecha de liquidación no descarta que una obligación dé lugar a un pasivo.

### **Obligaciones legales**

- 9.21. Una obligación legal es exigible por ley. Estas obligaciones exigibles pueden surgir de una variedad de supuestos legales. Las transacciones con contraprestación son habitualmente de naturaleza contractual y, por ello, exigibles a través de las leyes de contratos o normativa equivalente o acuerdos. Existen jurisdicciones en las que el gobierno y las entidades del sector público no pueden incurrir en obligaciones legales, porque, por ejemplo, no les está permitido contratar en su propio nombre, pero en las que existen procesos alternativos con efectos equivalentes. Las obligaciones que

son vinculantes a través de estos procesos alternativos, se consideran obligaciones legales en el Marco Conceptual. Para algunos tipos de transacciones sin contraprestación, será necesario el juicio profesional para determinar si una obligación es exigible por ley. Cuando se determine que una obligación es exigible por ley no puede haber duda de que una entidad no tiene alternativa realista de evitar la obligación y que dicha obligación existe.

- 9.22. Algunas obligaciones relacionadas con transacciones con contraprestación no son estrictamente exigibles por un tercero en la fecha de presentación, pero lo serán con el paso del tiempo sin que dicho tercero tenga que cumplir condiciones adicionales—o tenga que hacer algo adicionalmente—antes de la liquidación. Los derechos que son exigibles incondicionalmente sujetos al paso del tiempo son obligaciones exigibles en el contexto de la definición de un pasivo.
- 9.23. El poder soberano es la autoridad última de un gobierno para hacer, modificar y revocar disposiciones legales. El poder soberano no es una razón para concluir que una obligación no cumple la definición de un pasivo en este Marco Conceptual. La disposición legal debe evaluarse en cada fecha de presentación para considerar si una obligación deja de ser vinculante y no cumple la definición de un pasivo.

#### *Obligaciones no legalmente vinculantes*

- 9.24. Los pasivos pueden surgir de obligaciones no legalmente vinculantes. Las obligaciones no legalmente vinculantes difieren de las obligaciones legales en que la parte para quien existe la obligación no puede tomar acciones legales (o equivalente) para exigir la liquidación. Las obligaciones no legalmente vinculantes que dan lugar a pasivos tienen los siguientes atributos:
- la entidad ha indicado a terceros por un patrón establecido de prácticas anteriores, políticas publicadas o una declaración actual suficientemente específica que aceptará ciertas responsabilidades;
  - como consecuencia de lo anterior, la entidad ha creado una expectativa válida, ante aquellos terceros de que cumplirá sus compromisos o responsabilidades; y
  - la entidad tiene poca o nula alternativa realista de evitar liquidar la obligación que surge de dichas responsabilidades.
  - En el sector público, las obligaciones pueden surgir de una serie de puntos. Por ejemplo,

al implementar un programa o servicio:

- efectuando un compromiso político tal como una promesa electoral;
- el anuncio de una política;
- introduciendo (y aprobando) el presupuesto (pueden ser en dos momentos distintos); y la entrada en vigencia del presupuesto (en algunas jurisdicciones el presupuesto no estará vigente hasta que se haya efectuado una autorización).
- Las primeras etapas de implementación es improbable que den lugar a obligaciones presentes que cumplan la definición de un pasivo. Las etapas posteriores tales como solicitantes que cumplen los criterios de elegibilidad para proporcionarles el servicio, pueden dar lugar a obligaciones que cumplen la definición de un pasivo.

9.25. Los pasivos deben reconocerse en el balance cuando:

- Sea probable que la entidad tenga, a su vencimiento, la obligación de entregar o ceder recursos que incorporen beneficios económicos o un potencial de servicio futuros; y su valor pueda determinarse con fiabilidad.
- El registro de un pasivo debe realizarse cuando, cumpliendo con las condiciones anteriores se perfeccione la operación, de modo que la entidad adquiera la obligación de desprenderse de recursos.
- El reconocimiento contable de un pasivo implica el reconocimiento simultáneo de un activo o de un gasto, o bien la disminución de otro, o una disminución del patrimonio neto.

9.26. Un pasivo deberá clasificarse como pasivo corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- Se espere liquidar en el ciclo normal de operación de la entidad.
- Se espera liquidar dentro de los doce meses posteriores a la fecha de presentación.

Todos los demás pasivos se clasificarán como pasivos no corrientes.

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

9.28. La deuda pública se clasificará en interna y externa y en directa e indirecta. Se

considerará deuda interna, aquella contraída con personas físicas o jurídicas residentes o domiciliadas en la República Argentina y cuyo pago puede ser exigible dentro del territorio nacional. Por su parte, se entenderá por deuda externa, aquella contraída con otro Estado u organismo internacional o con cualquier otra persona física o jurídica sin residencia o domicilio en la República Argentina y cuyo pago puede ser exigible fuera de su territorio.

La deuda pública directa de la administración central es aquella asumida por la misma en calidad de deudor principal.

La deuda pública indirecta de la Administración central es constituida por cualquier persona física o jurídica, pública o privada, distinta de la misma, pero que cuenta con su aval, fianza o garantía.

- 9.29. Las obligaciones por pagar derivadas de la ejecución del presupuesto se reconocerán como pasivos cuando se hayan cumplido todos los requisitos establecidos en la normativa contable y presupuestaria que les sean aplicables.

### **Patrimonio Neto**

- 9.30. Es la parte residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos. Los componentes de los activos netos/patrimonio son capital aportado, los resultados (ahorro o desahorro) acumulados, reservas y participaciones no controladoras. Los activos netos/patrimonio pueden ser positivos o negativos.

### **Ingresos y Gastos Presupuestarios**

- 9.31. El ingreso se reconocerá de acuerdo al principio de devengado y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento del deudor presupuestario, y simultáneamente el de un pasivo, o de un ingreso, o bien la disminución de otro activo.
- 9.32. El reconocimiento de un ingreso como percibido supone la materialización de su cobro en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de una obligación presupuestaria.
- 9.33. El gasto se reconocerá de acuerdo al principio de devengado y la normativa contable y presupuestaria aplicable. Supone el reconocimiento de la obligación presupuestaria, y simultáneamente el de un activo, o de un gasto, o bien la disminución de otro pasivo.

- 9.34. El reconocimiento de un gasto como pagado supone la materialización de su desembolso en forma de efectivo o de otros recursos disponibles o en una disminución de un deudor presupuestario.

### Ingresos

- 9.35. Comprenden los diversos ingresos que se obtienen a través de la gestión del Ente, producidos a lo largo del período contable por operaciones de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, que incrementan el patrimonio de la entidad, ya sea en forma de entradas o aumentos en el valor de los activos, o de disminución de los pasivos.
- 9.36. Los ingresos de las entidades de gobierno surgen de transacciones con y sin contraprestación, incluyendo entre otros los obtenidos por la potestad del estado de establecer gravámenes, contribuciones, tasas, regalías y otros conceptos análogos, de la venta de bienes y servicios, de las rentas de la propiedad, transferencias y contribuciones percibidas.
- 9.37. Los ingresos se reconocerán en el estado de rendimiento financiero cuando se produzca un incremento de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante un incremento en los activos o una disminución en los pasivos, y cuya cuantía pueda medirse con fiabilidad.
- 9.38. El reconocimiento de un ingreso conlleva el registro simultáneo de un activo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un pasivo.
- 9.39. Los ingresos se consideran devengados cuando la entidad haya realizado, de forma sustancial, aquello que resulta necesario para adquirir el derecho a percibir dichos ingresos.

### Gastos

- 9.40. Son erogaciones provenientes de la gestión del ente, producidas a lo largo del período contable, por operaciones de naturaleza presupuestaria o no presupuestaria, como consecuencia de la variación de los activos, y la generación o aumento de los pasivos, que dan como resultado disminuciones en el patrimonio neto.
- 9.41. Los gastos se reconocerán en el estado de rendimiento financiero cuando se produzca una disminución de los recursos económicos o del potencial de servicio de la entidad, ya sea mediante una disminución en los activos o un aumento en los pasivos, y cuya

- cuantía pueda medirse con fiabilidad.
- 9.42. El reconocimiento de un gasto implica el registro simultáneo de un pasivo (o de un incremento del mismo) o la eliminación o disminución de un activo.
- 9.43. El reconocimiento de una obligación, sin registrar simultáneamente un activo relacionado con la misma, implica la existencia de un gasto, que debe reflejarse en el estado de resultados cuando se reconoce aquella obligación.
- 9.44. Los gastos se consideran devengados cuando la entidad haya cumplido con un proceso de consumo de productos o servicios.
- 9.45. Los gastos basados en estimaciones deben tratarse de acuerdo con la característica de representación fiel.

## Capítulo 10: Informes Financieros

<b>CAPÍTULO 10: INFORMES FINANCIEROS .....</b>	<b>48</b>
INTRODUCCIÓN .....	48
PRESENTACIÓN.....	48
SELECCIÓN DE LA INFORMACIÓN .....	49
<i>Información seleccionada para exponer o revelar .....</i>	<i>50</i>
Información seleccionada para exponer .....	50
Información seleccionada para revelar .....	50
LOCALIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN .....	51
ORGANIZACIÓN DE LA INFORMACIÓN .....	51
ESTADOS FINANCIEROS .....	52
<i>Estado de Situación Financiera.....</i>	<i>52</i>
<i>Estado de Rendimiento Financiero.....</i>	<i>54</i>
<i>Estado de Flujo de Efectivo.....</i>	<i>54</i>
<i>Estado de cambios en los activos netos/patrimonios.....</i>	<i>55</i>
ESTADOS PRESUPUESTARIOS .....	56
<i>Estados de Ejecución Presupuestaria de Recursos y Gastos .....</i>	<i>56</i>
Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos .....	56
Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos.....	57
<i>Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento .....</i>	<i>57</i>
ESTADOS FINANCIEROS COMPLEMENTARIOS .....	57
<i>Estado de Situación del Tesoro .....</i>	<i>58</i>
<i>Estado de Evolución de la Deuda Pública .....</i>	<i>58</i>
<i>Cuadro de Compatibilización Presupuestaria Contable.....</i>	<i>58</i>
NOTAS ANEXAS E INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA.....	58

### Introducción

- 10.1. Este Capítulo establece los conceptos aplicables a la presentación de los informes financieros del Sector Público Nacional.

### Presentación

- 10.2. La presentación es la selección, localización y organización de la información que se presenta en los Informes Financieros.
- 10.3. La presentación pretende proporcionar información que contribuya a los objetivos de la información financiera y satisfaga las características cualitativas, a la vez que tiene



en cuenta las restricciones de la información incluida en los Informes Financieros. Las decisiones sobre la selección, localización y organización de la información se realizan en respuesta a las necesidades de los usuarios de información sobre fenómenos económicos o de otro tipo.

- 10.4. Los objetivos de la información financiera, aplicados al área cubierta por un informe concreto, guían las decisiones de presentación de ese informe.
- 10.5. Las decisiones de presentación pueden:
- dar lugar al desarrollo de nuevos Informes Financieros, al movimiento de información entre informes, o a la fusión de informes existentes; o
  - ser decisiones detalladas sobre la selección, localización y organización de la información dentro de los Informes Financieros.
- 10.6. Las decisiones de selección, localización y organización de la información están interconectadas y, en la práctica, es probable que sean consideradas conjuntamente. Las siguientes tres secciones se centran por separado en cada decisión de presentación.

### Selección de la información

- 10.7. Las decisiones sobre selección de la información abordan qué información se presenta:
- en los estados financieros; y
  - en los Informes Financieros fuera de los estados financieros (otros IF).
- 10.8. Los objetivos de la información financiera son proporcionar información sobre la entidad que sea útil a los usuarios de los Informes Financieros a efectos de rendición de cuentas y de toma de decisiones.
- 10.9. Existen distintos tipos de información que los usuarios necesitan para cumplir los objetivos de la información financiera. Dichas necesidades son la base de la selección de la información para los estados financieros que incluyen información sobre la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de una entidad
- 10.10. Otros informes Financieros presentan información adicional a los estados financieros. Esta información podría, por ejemplo, incluir:
- información sobre la sostenibilidad de las finanzas públicas de una entidad;

- análisis y comentario de los estados financieros; o
- información sobre el rendimiento del servicio

### **Información seleccionada para exponer o revelar**

- 10.11. La información seleccionada para exponer comunica mensajes clave en un Informe Financiero, mientras que la información seleccionada para revelar hace que la información expuesta sea más útil proporcionando detalles que ayudarán a los usuarios a entender la información expuesta. La información a revelar no es un sustituto de la de a exponer.
- 10.12. Generalmente, hay que evitar la repetición de información en un IF. Sin embargo, la misma información puede a la vez ser expuesta y revelada. Por ejemplo, un total expuesto en el cuerpo de los estados financieros puede repetirse en las notas, cuando éstas proporcionan una desagregación del total expuesto. De forma análoga, la misma información puede presentarse en diferentes IF para abordar sus metas distintas.

### **Información seleccionada para exponer**

- 10.13. Cada IF contiene mensajes clave que se comunican, de forma que cada IF contiene información expuesta. La información expuesta se conserva a un nivel conciso, comprensible, de forma que los usuarios pueden centrarse en los mensajes clave presentados y no distraerse por detalles que podrían ocultar, en otro caso, esos mensajes.
- 10.14. Las partidas que se exponen en el cuerpo de los estados financieros proporcionan información sobre temas como la situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo de la entidad que informa.

### **Información seleccionada para revelar**

- 10.15. La información revelada es probable que incluya:
- la base de la información expuesta, tales como políticas o metodologías aplicables;
  - desagregaciones de la información expuesta; y
  - partidas que comparten algunos, pero no todos los aspectos de la información expuesta—por ejemplo, información a revelar sobre partidas que cumplen algunas, pero no todas, las características de la definición de un elemento o

información a revelar sobre partidas que cumplen la definición de un elemento, pero no el criterio de reconocimiento.

- 10.16. El nivel de detalle proporcionado por la información revelada contribuye al logro de los objetivos de la información financiera, sin ser excesivo. La información revelada, al igual que la expuesta, es necesaria para el logro de los objetivos de la información financiera.

### Localización de la información

- 10.17. Las decisiones sobre localización de la información se realizan sobre qué:
- información se ubica en el informe; y
  - la ubicación de los componentes del informe.
- 10.18. La localización de la información tiene efectos sobre la forma en la que la información contribuye a la consecución de los objetivos de la información financiera y de las características cualitativas.
- 10.19. La localización puede afectar a la forma en que los usuarios interpretan la información y su comparabilidad. La localización puede usarse para:
- transmitir la importancia relativa de la información y sus conexiones con otros elementos de información;
  - transmitir la naturaleza de la información;
  - vincular elementos diferentes de información que se combinen para cumplir una necesidad del usuario concreta; y
  - distinguir entre información seleccionada para exponer e información seleccionada para revelar.

### Organización de la información

- 10.20. La organización de la información aborda la disposición, agrupación y ordenación de la información, lo cual incluye decisiones sobre:
- la forma en que se ordena la información dentro de un IF; y
  - la estructura global de un IF.
- 10.21. La organización de la información involucra un rango de decisiones incluyendo decisiones sobre el uso de referencias cruzadas, tablas, gráficos, encabezados, numeración, y la disposición de las partidas dentro de un componente concreto de un

informe, incluyendo decisiones sobre el orden de las partidas. Dichas decisiones sobre la organización de la información tienen en cuenta relaciones importantes entre la información y si la información es para exponer o revelar.

## Estados Financieros

10.22. Los Estados Financieros del Sector Público Nacional, son elaborados por las entidades según la metodología, periodicidad, estructura y características establecidas en las normas dictadas por la CGN, de acuerdo a lo establecido en el art. 91 de la Ley N° 24.156 y el art. 87 inc. C) del Dto. Reglamentario N° 1344/07.

## Estado de Situación Financiera

10.23. Este estado de valores de las posiciones de saldo de los activos y pasivos que posee un ente refleja la totalidad de los bienes y derechos de que dispone el ente y las obligaciones contraídas con terceros, exponiendo a su vez el patrimonio neto que surge como diferencia de los mismos.

10.24. Debe exponer la información sobre la estructura patrimonial del ente emisor de manera de facilitar el análisis de la solvencia de la entidad (en el corto y largo plazo) y la capacidad de generación de resultados para atender el bienestar general de la sociedad.

10.25. La información suministrada por este Estado corresponde al 31 de diciembre de cada año, en concordancia con el ejercicio financiero.

10.26. Los elementos relacionados directamente con la Situación Financiera son:

- Activo
- Pasivo
- Patrimonio Neto

10.27. Los importes de los estados financieros básicos se presentarán a dos columnas, donde en la primera se expondrán los datos del período actual y en la segunda – como información comparativa- la correspondiente al ejercicio precedente.

10.28. Los mismos criterios se emplearán para preparar la información complementaria que desagregue datos de los estados financieros básicos. La restante información complementaria contendrá los datos comparativos que se consideren útiles para los usuarios de los estados financieros del período corriente.

- 10.29. Los datos de períodos anteriores se prepararán y expondrán aplicando los mismos criterios de medición contable, de unidad de medida y de agrupamiento de datos utilizados para preparar y exponer los datos del período corriente.
- 10.30. No obstante, los datos comparativos presentados podrán diferir de los expuestos en los estados financieros originales correspondientes a sus períodos cuando, en el período corriente:
- corresponda la exposición de resultados que ajustan los correspondientes a ejercicios anteriores, o
  - se produzcan cambios en las normas contables referidas al contenido y la forma de los estados contables, o
  - se modifiquen los contenidos de los componentes de los estados financieros cuya exposición sea especialmente requerida por otras normas.
- 10.31. Cuando la aplicación por primera vez de una norma o criterio contable o la corrección de un error determine la obligación de modificar la información de períodos anteriores a exponer en forma comparativa, el ente procederá a efectuar dicha modificación, salvo que fuera impracticable determinar los efectos del cambio.
- 10.32. Tanto las partidas del activo como las del pasivo del ente deben segregarse en función de sus aspectos financieros
- Activo corriente y no corriente.
  - Pasivo corriente y no corriente.
- 10.33. Para su presentación en el Estado de Situación Financiera, el activo y pasivo se deben agrupar en clases o rubros de elementos similares, atendiendo su naturaleza.
- 10.34. Dichos elementos agrupados en rubros deben presentarse de manera tal que ayude a evaluar la solvencia de la entidad emisora de los Estados Financieros y la transparencia de la utilización de los fondos públicos.
- 10.35. La mencionada evaluación se facilita cuando:
- El activo y el pasivo se clasifica en corrientes y no corrientes
  - Los créditos y las deudas corrientes se desagregan por rangos de vencimiento (por trimestre) y los no corrientes por año.
- 10.36. Se consideran rubro de activo corriente, al efectivo, derechos y bienes, cuya realización permitirá el pago del pasivo corriente. Asimismo, como rubro del

pasivo corriente se consideran aquellos vencidos exigibles y los que deberían ser cancelados dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de cierre de los Estados Financieros.

### **Estado de Rendimiento Financiero**

- 10.37. Expone el resultado económico de la gestión del ente, producto del registro de la totalidad de ingresos y gastos corrientes presupuestarios y no presupuestarios ocurridos durante el ejercicio.
- 10.38. Todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en un periodo deberán incluirse en el resultado (ahorro o desahorro) del período a menos que una NCSPN requiera lo contrario. Esto incluye los efectos de los cambios en las estimaciones contables.
- 10.39. En el estado de rendimiento financiero se incluirán, como mínimo, líneas de partidas que presenten los importes siguientes para el período:
- ingresos presentados por separado
  - costos financieros
  - participación en el resultado (ahorro o desahorro) de las asociadas y negocios conjuntos contabilizados por el método de la participación
  - ganancia o pérdida antes de impuestos reconocida en la disposición de activos o liquidación de pasivos atribuible a operaciones en discontinuación
  - resultado (ahorro o desahorro) del período
  - resultado (ahorro o desahorro) del periodo atribuible a las participaciones no controladoras
  - resultado (ahorro o desahorro) atribuible a los propietarios de la entidad controladora

### **Estado de Flujo de Efectivo**

- 10.40. 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 no presupuestarios que ocasionaron las variaciones.
- 10.41. Este tipo de información permite a los usuarios de los Estados Financieros 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.

- 10.42. Se trata de un Estado Financiero que brinda información sobre la evolución financiera del ente emisor, expuesta de modo tal que permite conocer los efectos financieros de las actividades que hubieren tenido lugar.
- 10.43. Los equivalentes al efectivo se tienen con el fin de cumplir con los compromisos de pago a corto plazo más que para inversión u otros fines. Para que una inversión se considere como equivalente al efectivo, debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada de efectivo y estar sujeta a un riesgo insignificante de cambios en su valor.
- Por tanto, una inversión podrá ser calificada como equivalente al efectivo solo cuando tenga un vencimiento próximo, por ejemplo, de tres meses o menos desde la fecha de adquisición.
- 10.44. El estado de flujos de efectivo debe informar los flujos de efectivo del período, clasificados por: actividades de operación, de inversión y de financiación. La clasificación por actividad suministra información que permite a los usuarios evaluar el impacto de las mismas sobre la posición financiera de la entidad, y el importe de su efectivo y equivalentes al efectivo.
- 10.45. Los flujos de efectivo de las actividades de operación se podrán informar usando uno de los siguientes métodos:
- Método Directo: Se presentan, por separado, las principales categorías de cobros y pagos en efectivo en términos brutos.
  - Método Indirecto: Se corrige el resultado del período por:
    - I- Los efectos de las transacciones no monetarias
    - II- Los cambios habidos durante el período en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar, y
    - III- Cualquier otra partida cuyos efectos monetarios se consideran actividades de inversión o financiación.

#### **Estado de cambios en el activo neto/patrimonio**

- 10.46. Tiene por finalidad reflejar las modificaciones en el Activo Neto del ente, entre el inicio y cierre del ejercicio, con exposición de las causas de las variaciones producidas durante el período.
- 10.47. Una entidad presentará un estado de cambios en el activo neto que mostrará:

- el resultado (ahorro o desahorro) del período;
- cada partida de ingresos y gastos del período que, según lo requerido por otras Normas, se reconozcan directamente en el activo neto, y el total de estas partidas;
- el total de los ingresos y gastos del período (calculado como la suma de los apartados anteriores), mostrando separadamente el importe total atribuido a los propietarios de la entidad controladora y a las participaciones no controladoras; y
- para cada componente del activo neto revelado por separado, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores reconocidos de acuerdo con la NCSPN 2.

10.48. La entidad presentará en el estado de cambios en el activo neto o en las notas:

- Los importes de las transacciones con los propietarios en su condición de tales mostrando de forma separada la distribución de los mismos
- El saldo de los resultados acumulados al inicio del período, a la fecha de presentación y los cambios durante el período.
- Una conciliación entre el valor en libros de cada componente del activo neto al inicio y al final del período informando por separado cada cambio, en la medida en el que los componentes del activo neto se presenten o revelen de forma separada.

## Estados Presupuestarios

### Estados de Ejecución Presupuestaria de Recursos y Gastos

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

### *Estado de Ejecución Presupuestaria de Recursos*

10.50. Debe reflejar el cálculo de recursos corrientes y de capital y fuentes financieras que por Ley de Presupuesto se estimó recaudar durante el ejercicio, con más las



modificaciones realizadas durante el mismo expuestas en forma explícita, y su ejecución en las etapas devengado y percibido.

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

#### ***Estado de Ejecución Presupuestaria de Gastos***

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

#### **Cuenta Ahorro Inversión Financiamiento**

- 10.53. 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.
- 10.54. 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.
- 10.55. 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.
- 10.56. Resulta factible determinar diferentes resultados: económico, financiero, primario, y general o financiero neto de fuentes y aplicaciones financieras.

#### **Estados Financieros Complementarios**

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

### Estado de Situación del Tesoro

- 10.58. 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.
- 10.59. El esquema considera los activos y pasivos corrientes clasificados de acuerdo a su exigibilidad.

### Estado de Evolución de la Deuda Pública

- 10.60. Este Estado es demostrativo de la composición de la deuda pública, al inicio y al cierre del ejercicio, desagregado por ente, moneda, título y préstamo.
- 10.61. 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.

### Cuadro de Compatibilización Presupuestaria Contable

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

### Notas anexas e información complementaria

- 10.63. Las notas a los Estados Contables forman parte integrante de los mismos, y tienen por finalidad brindar información adicional y/o aclaratoria relevante respecto de hechos cuantificables o no para facilitar la comprensión por parte de los usuarios. También pueden informar respecto de acontecimientos futuros de incidencia en el desarrollo del ente.
- 10.64. La información complementaria debe referirse, entre otras cuestiones a:
- a) Políticas contables utilizadas
  - b) Cambios previstos a dichas políticas
  - c) Evolución y composición de determinados rubros de los estados contables básicos
  - d) Restricciones existentes sobre activos
  - e) Contingencias a la fecha de cierre de los estados contables con alto grado de

probabilidad de ocurrencia y la forma en que se consideraron en los estados contables

- f) Hechos nuevos posteriores al cierre del ejercicio y que afecten significativamente el patrimonio del ente
- g) Compromisos asumidos con importancia relativa para el futuro desarrollo financiero
- h) Cuestiones que afectan la comparabilidad de la información contable
- i) Activos y pasivos no reconocidos como tales en los estados contables, causas generadoras y razones sobre su no contabilización
- j) Otros hechos que ayuden a evaluar las posibilidades del ente en relación con la sustentabilidad de generar recursos para atender compromisos sociales asumidos.

## Capítulo 11: Reconocimiento de los elementos de los Estados Financieros

<b>CAPÍTULO 11: RECONOCIMIENTO DE LOS ELEMENTOS DE LOS ESTADOS FINANCIEROS .....</b>	<b>60</b>
INCERTIDUMBRE EN LA MEDICIÓN .....	60
BAJA EN CUENTAS .....	60

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

### Incertidumbre en la medición

- 11.2. Para reconocer una partida en los estados financieros, es necesario asociarles un valor monetario. Esto implica elegir una base de medición apropiada y determinar si la medición de la partida satisface las características cualitativas, teniendo en cuenta las restricciones de la información, incluyendo que la medición sea suficientemente relevante y fiel representación de la partida a reconocer en los estados financieros.
- 11.3. Si existe incertidumbre en la medición puede recurrirse a estimaciones y evidencia adicional sobre las circunstancias económicas, que permitan reflejar un elemento con una medición que cumpla con la relevancia y representación fiel. Cuando a un elemento significativo no se le pueda asignar mediciones contables confiables, se deberá informar en nota anexa a los Estados Financieros.

### Baja en cuentas

- 11.4. La baja en cuentas es el proceso de evaluación de si han ocurrido cambios desde la fecha de presentación anterior que justifiquen la eliminación de los estados financieros de un elemento que ha sido anteriormente reconocido, y la eliminación de la partida si estos cambios han tenido lugar. Para evaluar la incertidumbre sobre la existencia de un elemento se utilizan los mismos criterios para la baja en cuentas que en el reconocimiento inicial.

## Capítulo 12: Medición de Activos y Pasivos en los Estados Financieros

<b>CAPÍTULO 12: MEDICIÓN DE ACTIVOS Y PASIVOS EN LOS ESTADOS FINANCIEROS .....</b>	<b>61</b>
OBJETIVO DE LA MEDICIÓN .....	62
BASES DE MEDICIÓN Y SU SELECCIÓN .....	62
MEDICIÓN INICIAL O POSTERIOR .....	62
<i>Medición Inicial</i> .....	62
<i>Medición posterior</i> .....	63
MEDICIÓN DE ACTIVOS .....	63
<i>Costo Histórico</i> .....	63
<i>Mediciones del valor actual</i> .....	64
Costo de Reposición .....	64
Valor Neto de Realización .....	64
Valor de Uso .....	64
Valor actual del flujo futuro neto de fondos .....	65
Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación .....	65
MEDICIÓN DE PASIVOS .....	65
<i>Importe Original o Costo Histórico</i> .....	65
<i>Costo de Cumplimiento</i> .....	65
<i>Costo de Cancelación</i> .....	65
<i>Valor de Mercado</i> .....	65
<i>Precio supuesto</i> .....	65
<i>Valor actual del flujo futuro de fondos a desembolsar</i> .....	66
MEDICIÓN POSTERIOR DE ACTIVOS Y PASIVOS .....	66
<i>Bases de medición</i> .....	66
Base de costo histórico .....	66
Base del valor corriente operativo .....	66
Base del costo de cumplimiento .....	66
Base del valor razonable .....	67
<i>Técnicas de medición</i> .....	67
Enfoque de mercado .....	67
Enfoque del costo .....	67
Enfoque del ingreso .....	67

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

## Objetivo de la Medición

- 12.2. La medición es el proceso por el que se asigna un valor monetario a cada elemento de los estados financieros, de acuerdo con lo dispuesto en las normas específicas relativas a cada uno de ellos.
- 12.3. El objetivo es la elección de la base de medición de cada elemento de los estados financieros que logre reflejar su naturaleza de forma que sea útil para la rendición de cuentas de la entidad y la toma de decisiones de los usuarios de los mismos.

## Bases de Medición y su selección

- 12.4. No es posible identificar una base única que cumpla mejor el objetivo de medición a nivel de un Marco Conceptual. Por ello, el Marco Conceptual no propone una base de medición única o combinación de bases para todas las transacciones, sucesos y condiciones. El Marco Conceptual proporciona guías sobre la selección de una base de medición para activos y pasivos con el fin de cumplir el objetivo de medición.
- 12.5. Sin embargo, entendiendo que un solo criterio no satisface íntegramente todos los objetivos posibles ni permite alcanzar niveles máximos de utilidad en relación con la rendición de cuentas y la toma de decisiones, se han considerado diferentes criterios de valorización. No obstante, en caso que las normas específicas atribuyan un criterio diferente o particular, este último prevalecerá.

## Medición inicial o posterior

- 12.6. Hay que seleccionar una base de medición cuando un activo o pasivo se reconoce por primera vez (medición inicial) y cuando se presenta en los Estados Financieros de un período posterior (medición posterior).

## Medición Inicial

- 12.7. En el reconocimiento, una partida se medirá por su precio de transacción más los costos de transacción en el caso de los activos y menos los costos de transacción en el caso de los pasivos; a menos que ese precio de transacción no represente fielmente información relevante o si lo requiere o permite otra NCSPN.

### Medición posterior

- 12.8. Después del reconocimiento, a menos que una NCSPN requiera lo contrario, se elige una política contable para medir un activo o pasivo sobre la base del costo histórico o sobre la base del valor actual. Esta política contable se reflejará a través de la selección de un modelo de medición.
- 12.9. Una razón por la que pueden especificarse bases de medición diferentes para la medición inicial y posterior es que la base a usar en la medición posterior no esté disponible en el momento del reconocimiento inicial.

### Medición de Activos

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

#### Costo Histórico

- 12.11. El costo histórico de un Activo es el importe de efectivo o equivalentes al efectivo pagados, o bien el valor de la contraprestación entregada, para adquirir un activo en el momento de su adquisición o desarrollo, así como cualquier costo directamente relacionado con la compra o puesta en condiciones de servicio del activo para el uso al que está destinado.
- 12.12. El costo histórico proporciona información relevante en términos de su valor predictivo o confirmatorio. Su aplicación es sencilla porque la información surge de la transacción realizada y está disponible. Por ello son fielmente representativos puesto que representan el costo de adquirir o desarrollar un activo sobre la base de transacciones reales.
- 12.13. La estimación de la depreciación y deterioro de valor usado en el modelo del costo histórico, concretamente para activos no generadores de efectivo, pueden afectar la representación fiel. Puesto que la aplicación del costo histórico generalmente refleja los recursos consumidos por referencia a las transacciones reales, las mediciones de costo histórico son verificables, comprensibles y pueden prepararse de forma oportuna.

#### Costo de Producción

- 12.14. El costo de producción de un activo comprende el precio de adquisición de las

materias primas, otros materiales consumibles, la mano obra y demás factores de producción directamente imputables al bien o servicio, más una apropiación razonable de los costos indirectos relacionados con aquel, durante el período de construcción o producción.

### **Mediciones del valor actual**

12.15. Las mediciones del valor actual reflejan el entorno económico dominante en la fecha de presentación:

### **Costo de Reposición**

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

### **Valor Neto de Realización**

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

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

### **Valor de Uso**

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

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



### ***Valor actual del flujo futuro neto de fondos***

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

### ***Valor razonable vía valuación técnica o modelo de revaluación***

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

## **Medición de Pasivos**

### **Importe Original o Costo Histórico**

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

### **Costo de Cumplimiento**

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

### **Costo de Cancelación**

12.25. El costo de cancelación se refiere al importe de una salida inmediata de la obligación. Es el importe que el acreedor aceptará para la liquidación de su derecho, o que un tercero cobraría para aceptar la transferencia del pasivo por el deudor.

### **Valor de Mercado**

12.26. El valor de mercado para pasivos es el importe por el que puede ser cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

### **Precio supuesto**

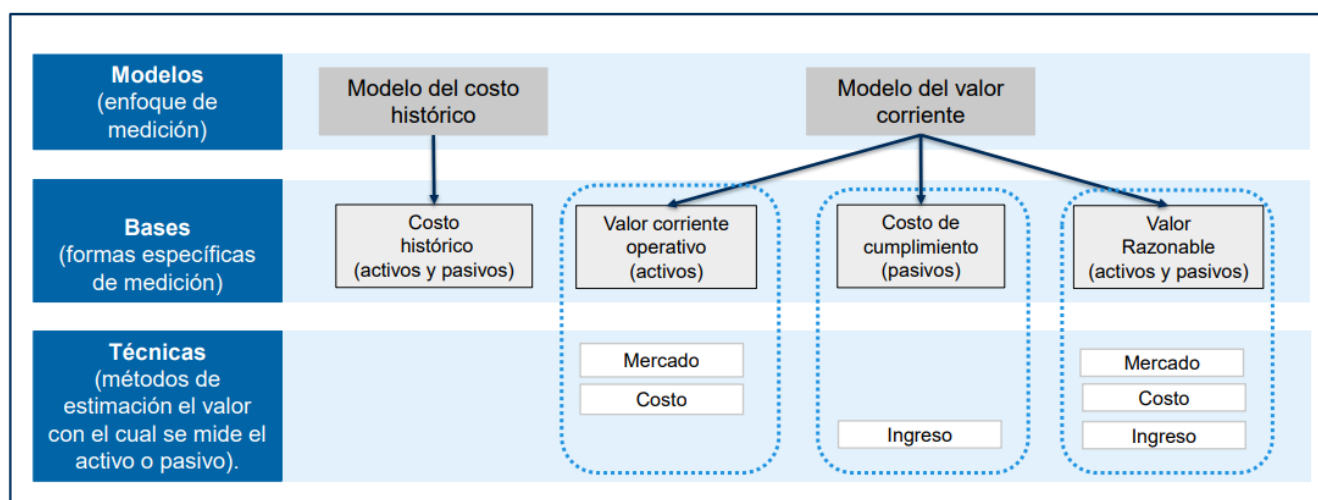
12.27. Es el término usado en el contexto de pasivos para referirse al mismo concepto que costo de reposición en el contexto de los activos. De igual modo que el costo de reposición representa el importe que una entidad pagaría razonablemente para adquirir un activo, así el precio supuesto es el importe que la entidad estaría dispuesta razonablemente a aceptar a cambio de asumir un pasivo existente. Las transacciones con contraprestación llevadas a cabo en condiciones de independencia proporcionarán

evidencia del precio supuesto.

### Valor actual del flujo futuro de fondos a desembolsar

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

### Medición posterior de activos y pasivos



### Bases de medición

#### Base de costo histórico

12.29. Contraprestación otorgada para adquirir, construir o desarrollar un activo, o la contraprestación recibida por asumir un pasivo, más/menos los costos de transacción, en el momento del reconocimiento.

12.30. Valor histórico, de entrada, específico de la entidad y generalmente observable.

#### Base del valor corriente operativo

12.31. Cantidad que la entidad pagaría por el potencial de servicio restante de un activo en la fecha de medición.

12.32. Valor corriente, de entrada, específico de la entidad y generalmente observable.

#### Base del costo de cumplimiento

12.33. Costo en que incurrirá la entidad para cumplir con las obligaciones representadas por

el pasivo asumiendo que lo hace de manera menos costosa.

12.34. Valor corriente, de salida, específico de la entidad y no observable.

#### ***Base del valor razonable***

12.35. Precio que se recibiría por vender un activo o se pagaría por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de medición.

12.36. Valor corriente, de salida, no específico de la entidad y observable.

#### **Técnicas de medición**

##### ***Enfoque de mercado***

12.37. Utiliza precios y otra información relevante por transacciones de mercado que involucran activos, pasivos o un grupo de activos y pasivos, idénticos o similares.

##### ***Enfoque del costo***

12.38. Refleja la cantidad que se requeriría actualmente para reemplazar el servicio prestado por un activo (costo de reemplazo o reposición) a través de la adquisición, construcción o desarrollo de un activo sustituto de utilidad comparable, ajustado por obsolescencia.

##### ***Enfoque del ingreso***

12.39. Convierte montos futuros en un solo monto actual (es decir, descontado). Esta técnica refleja las expectativas actuales sobre esos montos futuros.

## Capítulo 13: Conceptos Complementarios

<b>CAPÍTULO 13: CONCEPTOS COMPLEMENTARIOS</b> .....	<b>68</b>
COSTOS DE VENTA .....	68
MONTO RECUPERABLE .....	68
COSTO AMORTIZADO DE UN ACTIVO O PASIVO FINANCIERO .....	68
COSTOS DE TRANSACCIÓN ATRIBUIBLES A UN ACTIVO O PASIVO FINANCIERO .....	69
VALOR CONTABLE O VALOR LIBRO .....	69
VALOR RESIDUAL DE UN ACTIVO .....	69

- 13.1. Complementariamente a los fines del presente Marco Conceptual para el Sector Público Nacional se entenderá por:

### Costos de Venta

- 13.2. Son los gastos directamente atribuibles a la venta de un activo en los que la entidad no habría incurrido de no haber tomado la decisión de vender, excluidos los gastos financieros. Se incluyen los gastos legales necesarios para transferir la propiedad del activo y las comisiones de venta.

### Monto Recuperable

- 13.3. El monto recuperable de un activo es el que resulte mayor de entre su valor razonable menos los costos de venta y su valor de uso.

### Costo Amortizado de un Activo o Pasivo Financiero

- 13.4. El costo amortizado de un activo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, menos los reembolsos del principal que se hubieran cobrado, más la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva, sobre la diferencia entre el monto inicial y el valor de reembolso y menos cualquier reducción de valor por deterioro.
- 13.5. El costo amortizado de un pasivo financiero es el monto por el que inicialmente fue valorizado, deducidos los costos de transacción, en su caso, menos las amortizaciones de la deuda que se hayan producido, más o menos, la parte imputada en los resultados del ejercicio, mediante el método de la tasa de interés efectiva, de la

diferencia entre su monto inicial y su valor de reembolso.

- 13.6. La tasa de interés efectiva -también denominada tasa anual equivalente- se define como el tipo de actualización que iguala exactamente el valor contable de un activo o un pasivo financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas futuras por riesgo de crédito.
- 13.7. En su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiamiento.

### **Costos de transacción atribuibles a un Activo o Pasivo financiero**

- 13.8. Son los gastos directamente atribuibles a la compra o venta de un activo financiero, o a la emisión o adquisición de un pasivo financiero, en los que no se habría incurrido si la entidad no hubiera realizado la transacción.
- 13.9. Entre ellos se incluyen los honorarios y comisiones pagadas a intermediarios, tales como las de corretaje, los gastos notariales, impuestos y otros. Se excluyen las primas o descuentos obtenidos en la compra o emisión y los gastos incurridos por estudios y análisis previos.

### **Valor Contable o Valor Libro**

- 13.10. El valor contable es el monto por el que un activo o un pasivo se encuentra registrado en los Estados Financieros, menos, en el caso de los activos, la depreciación o amortización acumulada y cualquier deterioro reconocido.

### **Valor Residual de un Activo**

- 13.11. El valor residual de un activo es la cantidad que la entidad podría obtener actualmente por su venta u otra forma de disposición, menos los costos estimados para realizar ésta, si el activo hubiese alcanzado ya la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.
- 13.12. La vida útil es el período durante el cual se espera utilizar el activo por la entidad o el número de unidades de producción o similares que se espera obtener del mismo por parte de la entidad.



República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional  
1983/2023 - 40 AÑOS DE DEMOCRACIA

**Hoja Adicional de Firmas**  
**Informe gráfico**

**Número:** IF-2023-145837566-APN-CGN#MEC

CIUDAD DE BUENOS AIRES  
Miércoles 6 de Diciembre de 2023

**Referencia:** Anexo I "Marco Conceptual para la Información Financiera del Sector Público Nacional"

---

El documento fue importado por el sistema GEDO con un total de 69 pagina/s.

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE  
Date: 2023.12.06 17:20:52 -03:00

Cesar Sergio Duro  
Contador General  
Contaduría General de la Nación  
Ministerio de Economía

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL  
ELECTRONICA - GDE  
Date: 2023.12.06 17:20:53 -03:00