



CAPACITARTE



Módulo I. Introducción a la Contabilidad

MATERIAL COMPLEMENTARIO

RESOLUCIÓN TÉCNICA N°16 – MARCO CONCEPTUAL DE LAS NORMAS CONTABLES PROFESIONALES.

SEGUNDA PARTE

1. Introducción

Este documento establece un conjunto de conceptos fundamentales que deberán servir:

- a. a esta Federación, para definir el contenido de las futuras resoluciones técnicas sobre normas contables profesionales;
- b. a los emisores y auditores de estados contables, para resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas contables profesionales;
- c. a los analistas y otros usuarios para interpretar más adecuadamente las normas contables profesionales.

Los estados contables a los que se refiere este documento son los informes contables preparados para uso de terceros ajenos al ente que los emite.

Con los propósitos indicados, este documento incluye definiciones sobre las siguientes cuestiones:

- Objetivo de los estados contables;
- Requisitos de la información contenida en los estados contables;
- Elementos de los estados contables;
- Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables;

- Modelo contable;
- Desviaciones aceptables y significación.

En el caso que existiera alguna discrepancia entre las normas del marco conceptual contenido esta resolución técnica y las normas contables profesionales contenidas en otras resoluciones técnicas, prevalecerán estas últimas.

2. Objetivo de los estados contables

El objetivo de los estados contables es proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera en el período que abarcan, para facilitar la toma de decisiones económicas.

La situación y evolución patrimonial de un ente interesa a diversas personas que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes. Entre ellas, puede citarse a:

- a. los inversores actuales y potenciales, interesados en el riesgo inherente a su inversión, en la probabilidad de que la empresa pague dividendos y en otros datos necesarios para tomar decisiones de comprar, retener o vender sus participaciones;
- b. los empleados, interesados en evaluar la estabilidad y rentabilidad de sus empleadores, así como su capacidad para afrontar sus obligaciones laborales y previsionales;
- c. los acreedores actuales y potenciales, interesados en evaluar si el ente podrá pagar sus obligaciones cuando ellas vengán;
- d. los clientes, especialmente cuando tienen algún tipo de dependencia comercial del ente, en cuyo caso tienen interés en evaluar su estabilidad y rentabilidad;
- e. el Estado, tanto en lo que se refiere a sus necesidades de información para determinar los tributos, para fines de política fiscal y social como para la preparación de estadísticas globales sobre el funcionamiento de la economía.

Siendo imposible que los estados contables satisfagan cada uno de los requerimientos informativos de todos sus posibles usuarios, en este marco conceptual se considerarán como usuarios tipo:

- a. cualquiera fuere el ente emisor, a sus inversores y acreedores, incluyendo tanto a los actuales como a los potenciales;
- b. adicionalmente:
 - en los casos de entidades sin fines de lucro no gubernamentales, a quienes les proveen o podrían suministrar recursos (por ejemplo, los socios de una asociación civil);
 - en los casos de entidades gubernamentales, a los correspondientes cuerpos legislativos y de fiscalización.

Sobre la base del criterio adoptado, se considera que la información a ser brindada en los estados contables debe referirse —como mínimo— a los siguientes aspectos del ente emisor:

- a. su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- b. la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- c. la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las actividades operativas, de inversión y financiación que hubieren tenido lugar;
- d. otros hechos que ayuden a evaluar los montos, momentos e incertidumbres de los futuros flujos de fondos que los inversores y acreedores recibirán del ente por distintos conceptos (Por ejemplo: dividendos, intereses).

Adicionalmente, los organismos gubernamentales y entes sin fines de lucro, en su caso, deberían suministrar información que les permita demostrar que sus recursos fueron obtenidos y empleados de acuerdo con los presupuestos aprobados;

En cualquier caso, los administradores de los entes emisores de estados contables deberían incluir explicaciones e interpretaciones que ayuden a la mejor comprensión de la información que éstos incluyen.

3. Requisitos de la información contenida en los estados contables

Para cumplir con su finalidad, la información contenida en los estados contables debe reunir los requisitos enunciados en el presente capítulo, los que deben ser considerados en su conjunto y buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional.

Este capítulo contiene:

- a. una descripción sintética de los siguientes atributos, que la información contenida en los estados contables debería reunir para ser útil a sus usuarios:
 - a. Pertinencia (atingencia)
 - b. Confiabilidad (credibilidad)
 - Aproximación a la realidad
 - Esencialidad (sustancia sobre forma)
 - Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)
 - Integridad
 - Verificabilidad
 - c. Sistemática
 - d. Comparabilidad
 - e. Claridad (comprensibilidad)
- b. consideraciones sobre las restricciones que condicionan el logro de las cualidades recién indicadas:
 - a. Oportunidad
 - b. Equilibrio entre costos y beneficios.

3.1. Atributos

3.1.1. Pertinencia (atingencia)

La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios tipo referidos en el capítulo 2 (Objetivo de los estados contables). En general, esto ocurre con la información que:

- a) permite a los usuarios confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente (tiene un valor confirmatorio) o bien:
- b) ayuda a los usuarios a aumentar la probabilidad de pronosticar correctamente las consecuencias futuras de los hechos pasados o presentes (tiene un valor predictivo).

Son ejemplos de informaciones pertinentes las enunciadas en el capítulo 2 (Objetivo de los estados contables).

3.1.2. Confiabilidad (credibilidad)

La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que éstos la acepten para tomar sus decisiones.

Para que la información sea confiable, debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.

3.1.2.1. Aproximación a la realidad

Para ser creíbles, los estados contables deben presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes ni por deformaciones dirigidas a beneficiar los intereses particulares del emisor o de otras personas.

Aunque la búsqueda de aproximación a la realidad es imperativa, es normal que la información contable sea inexacta. Esto se debe a que:

la identificación de las operaciones y otros hechos que los sistemas contables deben medir no está exenta de dificultades;

un número importante de acontecimientos y circunstancias (como la cobrabilidad de los créditos, la vida útil probable de los bienes de uso o el costo de satisfacer reclamos por garantías posventa) involucran incertidumbres sobre hechos futuros, las cuales obligan a efectuar estimaciones que, en algunos casos, se refieren a:

- 1) el grado de probabilidad de que, como consecuencia de un hecho determinado, el ente vaya a recibir o se vea obligado a entregar bienes o servicios;
- 2) las mediciones contables a asignar a esos bienes o servicios a recibir o entregar.

Al practicar las estimaciones recién referidas, los preparadores de estados contables deberían actuar con prudencia, pero sin caer en el conservadurismo. No es aceptable que los activos o los ingresos se sobrevalúen o que las deudas o los gastos se subvalúen, pero tampoco lo es la constitución deliberada de provisiones o provisiones excesivas o la aplicación de cualquier otro mecanismo contable que conduzca a la subvaluación de activos o ingresos o a la sobrevaluación de deudas o gastos.

Para que la información se aproxime a la realidad, debe cumplir con los requisitos de esencialidad, neutralidad e integridad.

3.1.2.1.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)

Para que la información contable se aproxime a la realidad, las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.

Cuando los aspectos instrumentales o las formas legales no reflejen adecuadamente los efectos económicos de los hechos o transacciones, se debe dar preeminencia a su esencia económica, sin perjuicio de la información, en los estados contables, de los elementos jurídicos correspondientes.

3.1.2.1.2. Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)

Para que la información contable se aproxime a la realidad, no debe estar sesgada, deformada para favorecer al ente emisor o para influir la conducta de los usuarios hacia alguna dirección en particular. Los estados contables no son neutrales si, a través de la selección o presentación de información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio con el propósito de obtener un resultado o desenlace predeterminado.

Para que los estados contables sean neutrales, sus preparadores deben actuar con objetividad. Se considera que una medición de un fenómeno es objetiva cuando varios observadores que tienen similar independencia de criterio y que aplican diligentemente las mismas normas contables, arriban a medidas que difieren poco o nada entre sí.

El objetivo de lograr mediciones contables objetivas, no ha podido ser alcanzado en relación con ciertos hechos. En consecuencia, los estados contables no brindan informaciones cuantitativas sobre algunos activos y pasivos, como por ejemplo:

- ciertos intangibles (inseparables del negocio) que algunas empresas generan (como el valor llave y sus componentes);
- las sumas a desembolsar con motivo de fallos judiciales adversos y altamente probables, cuando su importe se desconoce y no existen bases confiables para su determinación.

3.1.2.1.3. Integridad

La información contenida en los estados contables debe ser completa.

La omisión de información pertinente y significativa puede convertir a la información presentada en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.

3.1.2.2. Verificabilidad

Para que la información contable sea confiable, su representatividad debería ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.

3.1.3. Sistemática

La información contable suministrada debe estar orgánicamente ordenada, con base en las reglas contenidas en las normas contables profesionales.

3.1.4. Comparabilidad

La información contenida en los estados contables de un ente debe ser susceptible de comparación con otras informaciones:

- A) del mismo ente a la misma fecha o período;
- B) del mismo ente a otras fechas o períodos;
- C) de otros entes.

Para que los datos informados por un ente en un juego de estados contables sean comparables entre sí se requiere:

- a) que todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida;
- b) que los criterios usados para cuantificar datos relacionados sean coherentes (por ejemplo: que el criterio de medición contable de las existencias de bienes para la venta se utilice también para determinar el costo de las mercaderías vendidas);
- c) que, cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, todos sus datos estén preparados sobre las mismas bases.

La máxima comparabilidad entre los datos contenidos en sucesivos juegos de estados contables del mismo emisor se lograría si:

- a) se mantuviese la utilización de las mismas reglas (*uniformidad o consecuencia*);
- b) los períodos comparados fuesen de igual duración;

- c) dichos períodos no estuvieran afectados por las consecuencias de operaciones estacionales; y
- d) no existiesen otras circunstancias que afecten las comparaciones, como la incorporación de nuevos negocios, la discontinuación de una actividad o una línea de producción o la ocurrencia de un siniestro que haya afectado las operaciones.

Sin embargo, las tres últimas condiciones podrían no alcanzarse por razones fácticas y la primera debe dejarse de lado cuando se ponen en vigencia nuevas normas contables profesionales. En todos estos casos, los estados contables deberían contener información que atenúe los defectos de comparabilidad referidos.

Al comparar estados contables de diversos entes se debe prestar atención a las normas contables aplicadas por cada uno de ellos, ya que la comparabilidad se vería dificultada si ellas difiriesen.

3.1.5. Claridad (comprensibilidad)

La información debe prepararse utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y que sea inteligible y fácil de comprender por los usuarios que estén dispuestos a estudiarla diligentemente y que tengan un conocimiento razonable de las actividades económicas, del mundo de los negocios y de la terminología propia de los estados contables.

Los estados contables no deben excluir información pertinente a las necesidades de sus usuarios tipo por el mero hecho de que su complejidad la haga de difícil comprensión para alguno o algunos de ellos.

3.2. Restricciones que condicionan el logro de los requisitos

3.2.1. Oportunidad

La información debe suministrarse en tiempo conveniente para los usuarios, de modo tal que tenga la posibilidad de influir en la toma de decisiones. Un retraso indebido en la presentación de la información puede hacerle perder su pertinencia.

Es necesario balancear los beneficios relativos de la presentación oportuna y de la confiabilidad de la información contable. Hay casos en que, para que no pierda su utilidad, la información sobre una transacción o hecho debe ser presentada antes de que todos los aspectos relacionados sean conocidos, lo que deteriora su confiabilidad. Si, en el mismo caso, la presentación se demorase hasta que todos esos aspectos se conociesen, la información suministrada sería altamente confiable, pero de poca utilidad para los usuarios que hubiesen tenido que tomar decisiones en el intervalo.

Para la búsqueda del equilibrio entre relevancia y confiabilidad, debería considerarse cómo se satisfacen mejor las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios tipo.

3.2.2. Equilibrio entre costos y beneficios

Desde un punto de vista social, los beneficios derivados de la disponibilidad de información deberían exceder a los costos de proporcionarla.

La aplicación concreta de una prueba de costo-beneficio a cada caso particular no es sencilla porque los costos de preparar estados contables no recaen sobre los usuarios tipo definidos en este marco (excepto los propietarios del ente).

Las normas contables profesionales no podrán dejar de aplicarse por razones de costo, pero éstas podrán ser consideradas cuando dichas normas acepten que, por dicha razón, se apliquen determinados procedimientos alternativos. En tales casos, son los emisores de los estados contables quienes deben demostrar que dichas razones de costo efectivamente existen.

4. Elementos de los estados contables

Este capítulo se refiere, en forma sintética, a los elementos que la contabilidad debe considerar para poder brindar información sobre estos aspectos de los entes emisores de estados contables:

- a) su situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- b) la evolución de su patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- c) la evolución de su situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los resultados de las actividades de inversión y financiación que hubieren tenido lugar;

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

Las definiciones presentadas en este capítulo no se refieren a las condiciones que deben cumplirse para que los elementos caracterizados sean reconocidos en los estados contables. Esta cuestión se trata en el capítulo 5 (Reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables).

Por otra parte, los estados contables deben incluir la información sobre los elementos descriptos que sea necesaria para una adecuada interpretación de los mismos.

RECOMENDACIÓN TÉCNICA (FACPCE) 1 -23/03/2008

MARCO CONCEPTUAL DE CONTABLE PARA LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA

SEGUNDA PARTE

1.Introducción

Este marco conceptual posibilitará la uniformidad y homogeneidad de los criterios prevaecientes en la materia y coadyuvará al logro de una mayor transparencia de la gestión pública, estableciendo un conjunto de conceptos fundamentales que deberán servir a:

- A) La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE), para definir el contenido de las futuras normas contables profesionales para la Administración Pública;
- B) los órganos legislativos, ejecutivos y judiciales, cuando sus competencias lo requieran;
- C) los órganos rectores de los sistemas de contabilidad gubernamental de la Administración Pública, para orientar las normas contables que dicten;
- D) los órganos de control de la Administración Pública, para contribuir al cumplimiento de sus funciones;
- E) los emisores y auditores de estados contables, para interpretar y resolver las situaciones que no estuvieren expresamente contempladas por las normas vigentes en la Administración Pública y/o por las normas contables profesionales;
- y
- F) los analistas y otros usuarios, para interpretar más adecuadamente las normas contables profesionales aplicables a la Administración Pública.

Los estados contables no suministran, por su carácter particular, toda la información necesaria para la Administración Pública, debido a la existencia de aspectos sustanciales que deben ser agregados.

La Administración Pública ejerce una actividad delegada y, por ello, el análisis del mandato y su cumplimiento no pueden obviarse. Este mandato es el Presupuesto Público.

Los estados contables a los que se refiere este documento son aquéllos informes contables preparados para uso de la propia Administración Pública y de terceros ajenos a la misma.

Con los propósitos indicados, este documento incluye definiciones sobre las siguientes cuestiones:

- Objetivos de los estados contables;
- usuarios de los estados contables;
- contenido mínimo de los estados contables;
- requisitos de la información contenida en los estados contables;
- elementos de los estados contables;
- estados contables;
- reconocimiento y medición de los elementos de los estados contables;
- modelo contable; y
- desviaciones aceptables y su significación.

Las normas contables y recomendaciones técnicas para el sector público que emita la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas deberán encuadrarse en las disposiciones de este marco conceptual.

Los términos utilizados en esta Recomendación Técnica deberán entenderse en función de las definiciones del glosario que como “Anexo A” forma parte de la presente.

2. Objetivos de los estados contables

En general, los objetivos de los estados contables son:

- proveer información sobre el patrimonio del ente emisor a una fecha y su evolución económica y financiera durante el período que se informa, para facilitar la gestión en la toma de decisiones financieras y económicas,

- posibilitar el control sobre el cumplimiento del mandato otorgado, y
- servir para la rendición de cuentas.

En particular, los principales objetivos de los estados contables son:

- informar a la ciudadanía y sus representantes la generación y el destino de los recursos públicos;
- garantizar la objetividad que el Estado debe brindar sobre la información del empleo de los recursos públicos;
- proporcionar al Poder Ejecutivo los elementos de juicio y datos aptos para permitir la elaboración de los programas de gobierno, el Presupuesto y la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio;
- suministrar al Poder Legislativo información suficiente para el estudio, el análisis y sanción del Presupuesto, la aprobación o rechazo de la Cuenta de Inversión o Cuenta General del Ejercicio y los demás controles sobre la Administración Pública que considere necesarios;
- permitir a los órganos de control de la Administración Pública el cumplimiento de sus funciones, brindándoles información útil para el ejercicio de sus competencias y para la evaluación y control de la gestión;
- brindar información para el análisis de la gestión, facilitando la elaboración de indicadores que permitan la medición de la eficiencia, eficacia y economía en la generación de bienes y servicios que brinda el Estado; y
- proveer información al sistema de cuentas nacionales.

3. Usuarios de los estados contables

La información contenida en los estados contables de un ente interesa a diversos usuarios que tienen necesidades de información no totalmente coincidentes, entre los cuales pueden mencionarse:

- a) los órganos volitivos y ejecutivos de la Administración Pública;

- b) los órganos de control de la Administración Pública;
- c) los ciudadanos;
- d) los inversores y acreedores actuales y potenciales;
- e) los empleados, individualmente o a través de sus representaciones gremiales; y
- f) los usuarios de los servicios.

4. Contenido mínimo de los estados contables

sobre la base del criterio adoptado, se considera que la información a ser brindada en los estados contables debe referirse, como mínimo, a los siguientes aspectos del ente emisor:

- a) situación patrimonial a la fecha de dichos estados;
- b) evolución del patrimonio durante el período, incluyendo un resumen de las causas del resultado asignable a ese lapso;
- c) evolución integral de la situación financiera por el mismo período, expuesta de modo que permita conocer los efectos de las transacciones presupuestarias o no presupuestarias que hubieren tenido lugar; y
- d) ejecución del presupuesto de gastos y de recursos, con exteriorización de las distintas etapas, el control presupuestario, el análisis y la evaluación de los desvíos.

Los emisores de los estados contables deberán incluir explicaciones e interpretaciones que ayuden a la mejor comprensión de la información que contienen, así como la mención de contingencias que pudieran afectar los futuros flujos de fondos.

5. Requisitos de la información contenida en los estados contables

Para cumplir con su finalidad, la información contenida en los estados contables debe reunir los requisitos enunciados en el presente capítulo, los que deben ser considerados

en su conjunto y buscando un equilibrio entre ellos, mediante la aplicación del criterio profesional.

Este acápite comprende:

a) una descripción sintética de los atributos que la información de los estados contables debería contener:

- Pertinencia (atingencia);
- confiabilidad (credibilidad)
 - aproximación a la realidad
 - esencialidad (sustancia sobre forma);
 - neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos);
 - integridad;
 - verificabilidad;
- disponibilidad y accesibilidad;
- sistematicidad; comparabilidad;
- claridad (comprensibilidad)

b) consideraciones sobre las restricciones que condicionan el logro de las cualidades arriba indicadas:

- Oportunidad;
- equilibrio;
 - entre costos y beneficios; y
 - entre relevancia y confiabilidad.

5.1. Atributos

5.1.1. Pertinencia (atingencia)

La información debe ser apta para satisfacer las necesidades de los usuarios a los que se refiere la sección 2 (Objetivos de los estados contables). En general, esto ocurre con la información que:

- a) tiene un valor confirmatorio, al permitir a los usuarios confirmar o corregir evaluaciones realizadas con anterioridad; o
- b) tiene un valor predictivo, al ayudar a los usuarios a aumentar la probabilidad de pronosticar correctamente las consecuencias futuras de los hechos pasados o presentes.

5.1.2. Confiabilidad (credibilidad)

La información debe ser creíble para sus usuarios, de manera que la acepten para tomar sus decisiones.

Para que la información sea confiable, debe reunir los requisitos de aproximación a la realidad y verificabilidad.

5.1.2.1. Aproximación a la realidad

A fin de ser creíbles, los estados contables deben presentar descripciones y mediciones que guarden una correspondencia razonable con los fenómenos que pretenden describir, por lo cual no deben estar afectados por errores u omisiones importantes ni por deformaciones dirigidas a beneficiar los intereses particulares del emisor o de otras personas.

La búsqueda de la aproximación a la realidad es imperativa aunque se encuentren dificultades para lograrlo. La identificación de las transacciones y otros hechos que el sistema contable debe medir y un número importante de acontecimientos y circunstancias, como el reconocimiento del devengamiento de los recursos tributarios; la vida útil probable de los bienes de uso o el costo de satisfacer reclamos sociales,

generan incertidumbre sobre hechos futuros, lo que obliga a efectuar estimaciones que, en algunos casos, se refieren a:

- el grado de probabilidad de que, como consecuencia de un hecho determinado, el ente vaya a recibir o se vea obligado a entregar bienes o servicios;
 - las mediciones contables a asignar a esos bienes o servicios a recibir o entregar.
- Al practicar las estimaciones referidas, los emisores de estados contables deberán actuar con prudencia, pero sin caer en un criterio meramente conservador.

A fin de que la información se aproxime a la realidad, debe cumplir con los requisitos de esencialidad, neutralidad e integridad.

5.1.2.1.1. Esencialidad (sustancia sobre forma)

Para que la información contable se aproxime a la realidad, las operaciones y hechos deben contabilizarse y exponerse basándose en su sustancia y realidad económica.

Cuando los aspectos instrumentales o las formas legales no reflejen adecuadamente los efectos económicos de los hechos o transacciones, se debe dar preeminencia a su esencia económica, sin perjuicio de la información, en los estados contables, de los elementos jurídicos correspondientes.

5.1.2.1.2. Neutralidad (objetividad o ausencia de sesgos)

La información contable no debe estar sesgada ni deformada para favorecer al ente emisor o para influir en la conducta de los usuarios hacia alguna dirección en particular. Los estados contables no son neutrales si, a través de la selección o presentación de información parcial, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio con el propósito de obtener un resultado o desenlace predeterminado.

Quienes elaboren los estados contables, deben actuar con objetividad a fin de que los mismos sean neutrales. Se considera que la medición de un fenómeno es objetiva

cuando varios procesadores que tienen similar independencia de criterio y que aplican diligentemente las mismas normas contables arriban a medidas que difieren poco o nada entre sí y tienen un mínimo grado de dispersión. La información sobre determinados hechos puede requerir de estimaciones cuya objetividad será mayor informando sobre los criterios utilizados y las circunstancias consideradas para su elaboración.

5.1.2.1.3. Integridad

La información contenida en los estados contables debe ser completa y sin compensación entre débitos y créditos.

La omisión de información significativa puede convertirla en falsa o conducente a error y, por lo tanto, no confiable.

5.1.2.2. Verificabilidad

Para que la información contable sea confiable, debe ser susceptible de comprobación por cualquier persona con pericia suficiente.

5.1.3. Disponibilidad y accesibilidad

La información debe ser publicada y estar disponible para todos los usuarios definidos y ser de fácil acceso, de manera que incremente la transparencia en las cuentas públicas permitiendo, entre otros, el control ciudadano.

5.1.4. Sistemática

La información contable suministrada debe estar ordenada orgánicamente y basada en las reglas contenidas en las normas contables vigentes.

5.1.5. Comparabilidad

La información contenida en los estados contables de un ente debe ser susceptible de comparación con informaciones:

- a) del mismo ente a la misma fecha o período;
- b) del mismo ente a otras fechas o períodos;
- c) de otros entes.

Para que la información incluida por un ente en un conjunto de estados contables sea comparable entre sí se requiere que:

- a) todos ellos estén expresados en la misma unidad de medida, en los términos de la Sección 9. 1. (Unidad de medida);
- b) se utilicen planes de cuentas integrales y homogéneos que incluyan los clasificadores presupuestarios, con la desagregación necesaria para que resulte factible dicha comparación;
- c) los criterios usados para cuantificar datos relacionados sean coherentes;
- d) cuando los estados contables incluyan información a más de una fecha o período, todos sus datos estén preparados sobre las mismas bases, respetando el principio de ejercicio cerrado.

La máxima comparabilidad entre los datos contenidos en sucesivos conjuntos de estados contables del mismo emisor se logrará si:

- a) se mantiene la utilización de los mismos criterios;
- b) los períodos comparados son de igual duración;
- c) dichos períodos no resultan afectados por operaciones estacionales y/o extraordinarias;
- d) no existiesen otras circunstancias que afecten las comparaciones, como la incorporación o supresión de servicios, tributos u otros.

Cuando los estados contables no reúnan las condiciones antes mencionadas, al efecto de su comparación deberán reflejar las causas y su impacto.

Al comparar estados contables de entes de distintas Administraciones Públicas se deberán tener en cuenta las normas contables aplicadas en cada uno de ellos, por cuanto la comparabilidad se vería dificultada si las mismas difiriesen.

5.1.6. Claridad (comprensibilidad)

La información debe prepararse utilizando un lenguaje preciso que evite las ambigüedades, sea inteligible y de fácil comprensión para los usuarios. A este efecto, se debe presumir que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades del ente y de la terminología propia de los estados contables.

Los estados contables no deben excluir información pertinente a las necesidades de sus usuarios porque su complejidad la torne de difícil comprensión.

5.2. Restricciones que condicionan el logro de los requisitos

5.2.1. Oportunidad

La información debe suministrarse en tiempo conveniente para los usuarios, de modo tal que permita ser utilizada en la toma de decisiones. Un retraso indebido en la presentación de la misma puede hacerle perder su pertinencia. Es necesario equilibrar los beneficios derivados de la presentación oportuna y de la confiabilidad de la información contable.

5.2.2. Equilibrio

5.2.2.1. Entre costos y beneficios

La administración de fondos públicos, en el marco del principio republicano de publicidad de los actos de gobierno, exige que la información deba producirse y publicarse independientemente de la relación costo-beneficio debiéndose tener presente el mejor invertir de dichos fondos.

5.2.2.2. Entre relevancia y confiabilidad

Para la búsqueda del equilibrio entre relevancia y confiabilidad, deberá considerarse la manera en que mejor se satisfagan las necesidades de todos los usuarios de la información.

6. Elementos de los estados contables

Los elementos que debe considerar la contabilidad para brindar información de los entes emisores de los estados contables, son:

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

7. Estados contables

Se consideran estados contables básicos a los siguientes:

- Estado de Situación Patrimonial;

- Estado de Resultados;
- Estado de Evolución del Patrimonio Neto;
- Estado de Flujo de Efectivo;
- Estado de Ejecución Presupuestaria;
- Cuadro de Conciliación;
- Estado de Situación del Tesoro; y
- Estado de Evolución del Pasivo. Las notas a los estados contables son integrantes de los mismos e incluirán la información necesaria para su adecuada interpretación.

