

**FEDERACIÓN ARGENTINA DE CONSEJOS  
PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

**CONSEJO ELABORADOR DE NORMAS DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA  
(CENCYA)**

**Proyecto N° 3 de Recomendación Técnica del**

**Sector Público:**

**Presentación de Estados Contables**

**PROYECTO N° 3 DE RECOMENDACION TÉCNICA SECTOR PÚBLICO -  
PRESENTACION DE ESTADOS CONTABLES**

**PRIMERA PARTE**

**Visto:**

El proyecto N° 3 de Recomendación Técnica Sector Público sobre “Presentación De Estados Contables” elevado por el Consejo Elaborador de Normas de Contabilidad y Auditoría de esta Federación.

**Y considerando:**

- a) Que las atribuciones de los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas incluyen el dictado de normas de ejercicio profesional.
- b) Que dichos Consejos han encargado a esta Federación la elaboración de proyectos de normas técnicas para su posterior aprobación y puesta en vigencia dentro de sus respectivas jurisdicciones.
- c) Que los Consejos Profesionales de Ciencias Económicas de las veinticuatro jurisdicciones han suscripto la denominada “Acta de Tucumán”, en la que exteriorizaron explícitamente su compromiso de participar activamente en la discusión previa, difusión y elaboración de las normas contables, de auditoría y otras.
- d) Que se continuó con el proceso iniciado con el proyecto de Marco Conceptual Contable para la Administración Pública que dio lugar a la RTSP N° 1.
- e) Que la Comisión Del Sector Público elaboró un Ante Proyecto de RTSP “Presentación de estados contables”.
- f) Que este documento fue analizado por el CENCYA y para ello se creó una subcomisión especial integrada por miembros del CENCyA y de la Comisión Del Sector Público.
- g) Que en el presente Proyecto de Recomendación Técnica Sector Público sobre “Presentación De Estados Contables” se propone establecer la forma de presentación de los Estados Contables previstos en la RTSP N° 1 – “Marco Conceptual Contable para la Administración Pública”, con el objetivo de facilitar y permitir la comparabilidad, tanto con los estados contables de ejercicios anteriores del propio ente como con los estados de otros entes, así como para garantizar la homogeneidad en su presentación y exposición.
- h) Que el CENCyA aprobó la propuesta de este Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público en su reunión del 3 de Septiembre de 2.015.

**Por ello:**

**LA JUNTA DE GOBIERNO DE LA FEDERACION ARGENTINA DE CONSEJOS  
PROFESIONALES DE CIENCIAS ECONOMICAS**

**Resuelve:**

**Artículo 1º** - Aprobar el Proyecto N° 3 de Recomendación Técnica del Sector Publico incluido en la segunda parte de este Proyecto.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**Artículo 2°** - Establecer un período de consulta de ciento veinte días desde su publicación en la página de internet de esta Federación.

**Artículo 3°** - Recomendar a los Consejos Profesionales adheridos a esta Federación:

- a) realizar los procesos de difusión, divulgación y análisis de este proyecto, de acuerdo con lo comprometido en el Acta de Tucumán, firmada en la Junta de Gobierno del 4 de octubre de 2013;
- b) solicitar al CENCyA y a la Comisión del Sector Público, la participación en el proceso indicado en el inciso anterior.

**Artículo 4°** - Publicar este Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Publico en la página de internet de esta Federación, y difundirlo para impulsar la generación de opiniones sobre el mismo.

En la ciudad de Tucumán a los dos días del mes de octubre de de 2015.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**SEGUNDA PARTE.**

**ÍNDICE**

1.- Objetivo.....	5
2.- Alcance.....	6
3.- Responsabilidad en la emisión de los Estados Contables.....	6
4.- Consideraciones Generales.....	6
5.- Estado de Situación Patrimonial.....	9
6.- Estado de Resultados.....	14
7. Estado de Evolución del Patrimonio Neto.....	16
8.- Estado de Flujo de Efectivo.....	18
9.- Notas a los Estados Contables.....	24
Anexo A – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Situación Patrimonial.....	27
Anexo B – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Resultados.....	28
Anexo C – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Evolución de Patrimonio Neto.....	29
Anexo D – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Flujos de Efectivo.....	30

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

## **1.- Objetivo**

**Párrafo 1.-** El objetivo de la presente Recomendación es establecer la forma de presentación de los Estados Contables previstos en la Recomendación Técnica SP N° 1 – “Marco Conceptual Contable para la Administración Pública”, a los fines de permitir la comparabilidad, tanto con los estados contables de ejercicios anteriores del propio ente, como con los de otros entes y garantizar la homogeneidad en la presentación y exposición de los mismos.

Para alcanzar dicho objetivo, esta norma establece, la estructura que deben tener los estados contables a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados contables cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación (o devengo).

## **Finalidad de los Estados Contables**

**Párrafo 2.-** Los estados contables constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del resultado de una entidad. El objetivo de los estados contables con propósito general es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para un amplio espectro de usuarios a efectos de que puedan tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de recursos. Los estados contables constituyen un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados, esto se conseguirá:

- a) suministrando información sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros;
- b) suministrando información sobre la forma en que la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo;
- c) suministrando información que sea útil para evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos;
- d) suministrando información sobre la condición financiera de la entidad y sus variaciones; y
- e) suministrando información agregada que sea útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y logros.

Los estados contables con propósito general también pueden tener un papel predictivo o proyectivo.

Se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable del sector público y de las actividades económicas y de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia.

**Párrafo 3.-** Los Estados Contables básicos considerados y desarrollados en la presente Recomendación Técnica son:

- a) Estado de Situación Patrimonial;
- b) Estado de Resultados;
- c) Estado de Evolución del Patrimonio Neto; y
- d) Estado de Flujo de Efectivo.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**Párrafo 4.-** Las Notas a los Estados Contables son integrantes de los mismos. La Recomendación establece consideraciones generales para la presentación de los Estados Contables, contenidos mínimos y estructura.

## **2.- Alcance**

**Párrafo 5-** La presente Recomendación deberá aplicarse a los Estados Contables que se preparen para terceros por parte de todos los Entes Contables de la Administración Pública.

**Párrafo 6-** Los Entes Contables son administradores de un patrimonio, del cual deben rendir cuenta, siendo responsables de su gestión y preservación.

**Párrafo 7-** Esta Recomendación no es de aplicación a las entidades públicas organizadas bajo la forma de empresa, cualquiera sea su forma jurídica u objeto.

## **3.- Responsabilidad en la emisión de los Estados Contables**

**Párrafo 8-** La responsabilidad de los Estados Contables es de la autoridad del ente. La preparación de los Estados Contables debe estar a cargo de un Contador Público.

## **4.- Consideraciones Generales**

### **4.1.- Presentación Razonable**

**Párrafo 9-** Los Estados Contables deberán presentar razonablemente la situación y evolución patrimonial y financiera, y el resultado, así como los flujos de efectivos del ente, proporcionando una imagen fiel de los efectos de las transacciones.

**Párrafo 10-** Cuando los Estados Contables cumplan con la totalidad de los requisitos dispuestos en todas las RTSP, tal situación deberá ser expuesta específicamente en Notas. No debe expresarse que los Estados Contables siguen las RTSP a menos que aquéllos cumplan con todos los requisitos de todas las RTSP.

### **4.2.- Gestión Continua**

**Párrafo 11-** Los estados contables deberán prepararse con base en el principio de gestión continua a menos que exista una intención de liquidar la entidad o cesar en sus operaciones, o no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas.

Al preparar los estados contables de la entidad se deberá realizar una evaluación sobre la posibilidad de que la entidad continúe en funcionamiento. Esta evaluación deben hacerla los responsables de la preparación de los estados contables.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

Cuando los responsables de la preparación de los estados contables al realizar esta evaluación, sean conscientes de la existencia de incertidumbres materiales, relacionadas con sucesos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la capacidad de la entidad para seguir en funcionamiento con normalidad, esas incertidumbres deberán ser reveladas.

En el caso de que los estados contables no se elaboren bajo la hipótesis de gestión continua, se revelará tal hecho, junto con las hipótesis sobre las que han sido elaborados, así como las razones por las que la entidad no puede ser considerada como en gestión continua.

Al evaluar si el principio de gestión continua resulta apropiado, los responsables de la elaboración de los estados contables tendrán en cuenta toda la información que esté disponible para el futuro previsible, que debe cubrir al menos, pero no estar limitada a, los doce meses posteriores a la aprobación de los estados contables

#### **4.3.- Importancia relativa (materialidad) y agrupación de datos**

**Párrafo 12-** Los Estados Contables son el producto del procesamiento de todas las transacciones económico-financieras y otros hechos de naturaleza similar. La etapa final del proceso de agrupación y clasificación consistirá en la presentación de datos condensados y clasificados. Los grupos de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean de importancia relativa.

Evaluar si un error o inexactitud pudiera influir en las decisiones económicas de los usuarios y de ser material, exigirá tener en cuenta las características de tales usuarios.

En consecuencia, la evaluación necesita tener en cuenta cómo los usuarios con las características descritas pueden verse influenciados, en términos razonables, al tomar y evaluar decisiones económicas

#### **4.4.- Reconocimiento de las transacciones**

**Párrafo 13-** Las transacciones se reconocerán sobre la base del devengado

#### **4.5.- Uniformidad en la presentación**

**Párrafo 14.** La forma de presentación de los estados contables se conservará de un período a otro, salvo que:

- a) Un cambio significativo en la naturaleza de las operaciones del ente o una revisión de sus estados contables, ponga de manifiesto que sería más apropiado otra presentación u otra clasificación, o;
- b) Un cambio de normativa así lo requiera

**Párrafo 15.-** Cuando tengan lugar estos cambios en la presentación, el ente reclasificará su información comparativa, e informará dichos cambios y sus impactos en nota a los estados contables.

#### **4.6.- Información Comparativa**

**Párrafo 16-** A menos que una RTSP permita o requiera otra cosa y a efectos de cumplimentar lo establecido en la Recomendación Técnica SP N° 1 – “Marco Conceptual Contable de la Administración Pública” – Punto 5 Requisitos de la información contenida en los estados contables – 5.1. Atributos. – 5.1.5. Comparabilidad- Inc. a) del mismo ente a la misma fecha o período, la información comparativa deberá presentarse para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados contables.

La información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptiva y narrativa, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados contables del período corriente.

**Párrafo 17.-** Cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de los grupos de los Estados Contables, también deberán reclasificarse los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resultase impracticable hacerlo.

La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo después de haber hecho cualquier esfuerzo razonable para hacerlo

Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, se debe exponer en nota:

- a) La naturaleza de la reclasificación;
- b) El importe de cada grupo que se ha reclasificado; y
- c) El motivo de la reclasificación.

**Párrafo 18-** Cuando la reclasificación de los importes comparativos resulte impracticable, se debe exponer en nota:

- a) El motivo para no reclasificar los importes; y
- b) La naturaleza de los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.

#### **4.7.- Identificación de los Estados Contables**

**Párrafo 19.** Los Estados Contables deben estar claramente identificados. La información que se detalla a continuación se mostrará en lugar destacado y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión:

- a) El nombre del Ente Contable que presenta la información así como cualquier cambio en su denominación desde la fecha precedente a la que se informa;
- b) La fecha sobre la que se informa y el período comprendido por los estados contables;
- c) La unidad de medida en la que están expresados los Estados Contables;
- d) El grado de redondeo practicado al presentar las cifras de los Estados Contables;
- e) Identificación de la autoridad del ente;
- f) Identificación del contador público interviniente.

#### **4.8.- Período sobre el que se informa**



**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**Párrafo 20.-** Los Estados Contables se elaborarán con una periodicidad anual; en caso de modificación de la misma, el ente deberá exponer las razones por las cuales utiliza un periodo diferente, inferior o superior a un año, como así también que las cifras comparativas para algunos estados contables y las notas correspondientes, no son totalmente comparables.

#### **4.9.- Oportunidad de presentación**

**Párrafo 21-** Una entidad pondrá los estados contables a disposición de los usuarios dentro de un periodo razonable de tiempo a efectos que la información no pierda su capacidad de ser útil para la rendición de cuentas y toma de decisiones.

### **5.- Estado de Situación Patrimonial**

#### **5.1.- Objetivo**

**Párrafo 22-** Exponer los bienes y derechos con que cuenta la Administración Pública para hacer frente a los servicios que brindará a la comunidad, y sus obligaciones.

#### **5.2. Estructura**

##### **5.2.1.- Distinción entre corriente y no corriente**

**Párrafo 23.-** Dentro del Estado de Situación Patrimonial, el Ente Contable presentará sus activos y pasivos clasificados en corrientes y no corrientes, como categorías separadas.

##### **5.2.2.- Activos corrientes**

**Párrafo 24-** Un activo deberá clasificarse como corriente cuando cumpla alguno de los siguientes criterios:

- a) es efectivo u otro medio equivalente al efectivo, cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, dentro de los doce meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio;
- b) se espera convertir en efectivo o equivalente, o se espera vender o consumir, en el transcurso del ejercicio siguiente;
- c) son bienes consumibles y derechos que evitarán erogaciones en los doce meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio, siempre que, por su naturaleza, no impliquen una futura apropiación a activos inmovilizados;
- d) son bienes de cambio cuya realización se prevé dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de cierre de ejercicio y/o su ciclo productivo.
- e) son activos que por disposiciones especiales deben destinarse a cancelar pasivos corrientes

### **5.2.3.- Activos no corrientes**

**Párrafo 25.-** Comprende a todos los activos que no puedan ser clasificados como corrientes.

### **5.2.4.- Información a presentar en el estado de situación financiera**

**Párrafo 26.-** Dentro del activo los rubros se expondrán ordenados según grado decreciente de liquidez

#### **5.2.4.1.- Efectivo y equivalente de efectivo**

**Párrafo 27.-** Comprende la existencia en poder del ente de recursos de liquidez inmediata en caja, cuentas corrientes, cajas de ahorro, otros depósitos y fondos en monedas de curso legal y extranjera, en instituciones bancarias, sin restricciones y disponibles para el cometido del ente público.

Comprende además las inversiones a corto plazo de gran liquidez que se tienen con el fin de cumplir con los compromisos de pagos a corto plazo.

#### **5.2.4.2.- Inversiones**

**Párrafo 28.-** Son las colocaciones efectuadas por el ente en bonos, títulos o valores públicos o privados, nacionales o extranjeros, en el otorgamiento de préstamos, en otros documentos financieros, o en propiedades con el objeto de incrementar los recursos por la generación de intereses, dividendos, participaciones o por otros conceptos. Asimismo, se encuentran comprendidas en este grupo las colocaciones efectuadas en instituciones bancarias o financieras.

No comprende las de corto plazo de gran liquidez incluida en el rubro anterior

#### **5.2.4.3.- Participaciones en empresas**

**Párrafo 29.-** Comprende las participaciones con carácter permanente en empresas, sociedades o cualquier otro tipo de ente.

#### **5.2.4.4.- Créditos**

**Párrafo 30.-** Son las acreencias o derechos a favor del ente público, emergentes de obligaciones contraídas por terceros en concepto de tributos, derechos, ventas de bienes, regalías, dividendos, alquileres, anticipos y adelantos otorgados a proveedores y contratistas de bienes y servicios a recibir, y otras situaciones que determinen la existencia de derechos crediticios del ente público contra terceros.

Asimismo comprende los derechos originados por la constitución de fideicomisos en las condiciones previstas por la norma legal de creación.

#### **5.2.4.5.- Bienes de Cambio y de Consumo**

**Párrafo 31.-** Comprende el valor de las existencias de los bienes producidos o adquiridos por el Ente Contable, a cualquier título, con el propósito de ser comercializados, transformados o consumidos en el proceso de producción de bienes y prestación de servicios, para el desarrollo de la actividad principal o actividades conexas del mismo.

#### **5.2.4.6.- Bienes de Uso**

**Párrafo 32.-** Son los bienes tangibles que tienen el propósito de ser utilizados en la producción de bienes, prestación de servicios o en el desarrollo de la función administrativa o cometido estatal, que tienen una vida útil superior a un año y no se agotan en el primer uso. Incluyen los bienes en construcción, tránsito o montaje.

#### **5.2.4.7.- Activos Intangibles**

**Párrafo 33.-** Son los bienes que por sus características intrínsecas no son cuantificables físicamente, como ser los derechos de uso de la propiedad comercial, industrial, intelectual y otros de similares características, pero que son capaces de producir beneficios para el ente público en varios períodos determinables, durante el ejercicio de su administración o cometido estatal.

#### **5.2.4.8.- Bienes del Patrimonio histórico, artístico y/o cultural.**

**Párrafo 34.-** Son los bienes de dominio público o privado que comprenden a todas las obras del hombre u obras conjuntas del hombre y la naturaleza, de carácter irremplazable, cuya peculiaridad, unidad, rareza y/o antigüedad les confiere un valor universal o nacional excepcional desde el punto de vista histórico, etnológico o antropológico, así como las obras arquitectónicas, de la escultura o de la pintura y las de carácter arqueológico. Se incluye en esta categorización al material documental y bibliográfico y aquellos bienes que por ley o norma específica así se establezca.

#### **5.2.4.9.- Bienes del Dominio Público**

**Párrafo 35.-** Son los bienes que siendo de titularidad pública se encuentren afectados al uso general. No incluye los conceptuados en el rubro 5.2.4.8

**Párrafo 36.-** Se clasificarán de acuerdo a su origen, afectación y disponibilidad.

#### **5.2.4.10.- Otros Activos**

**Párrafo 37.-** Son los bienes, derechos de cobro a terceros, desembolsos anticipados, otros montos cuyo destino o asignación definitiva aún no ha sido determinada y todo otro tipo de bienes y derechos de propiedad del ente, que por sus características específicas no se encuentran incluidos en las definiciones correspondientes a los tipos de activos anteriormente expuestos.

### **5.2.5.- Pasivos corrientes**

**Párrafo 38.-** Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- a) se espere liquidar en el ciclo normal de la operación del ente contable;
- b) se mantiene fundamentalmente para negociación;
- c) debe liquidarse dentro del periodo de los doce meses desde la fecha de presentación; o
- d) la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de presentación.

### **5.2.6.- Pasivos no corrientes**

**Párrafo 39.-** Todos los demás pasivos se clasificaran como no corrientes.

Si una entidad tuviera la expectativa y, además, la facultad de renovar o refinanciar una obligación al menos durante los doce meses siguientes a la fecha de presentación, de acuerdo con las condiciones de financiación existentes, clasificará la obligación como no corriente, aun cuando de otro modo sería cancelada a corto plazo.

Cuando la refinanciación o renovación no sea una facultad de la entidad, el potencial de refinanciación no se tendrá en cuenta, y la obligación se clasificará como corriente.

Cuando una entidad incumpla un compromiso adquirido en un contrato de préstamo a largo plazo en o antes de la fecha de presentación, con el efecto de que el pasivo se haga exigible a voluntad del prestamista, tal pasivo se clasificará como corriente, aún si el prestamista hubiera acordado, después de la fecha de presentación y antes de que los estados contables hubieran sido autorizados para su publicación, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento.

El pasivo se clasificará como corriente porque, en la fecha de presentación, la entidad no tiene el derecho incondicional de aplazar la cancelación del pasivo durante al menos, doce meses tras dicha fecha.

Sin embargo, el pasivo se clasificará como no corriente si el prestamista hubiese acordado, en la fecha de presentación, conceder un periodo de gracia que finalice al menos doce meses después de esta fecha, dentro de cuyo plazo la entidad puede rectificar el incumplimiento y durante el cual el prestamista no puede exigir el reembolso inmediato.

### **5.2.7.- Rubros del Pasivo**

**Párrafo 40.-** Dentro del Pasivo los rubros se expondrán ordenados según grado decreciente de exigibilidad.

#### **5.2.7.1.- Deudas Operativas**

**Párrafo 41.-** Son las obligaciones contraídas por el Ente Contable derivadas del desarrollo de su actividad habitual.

#### **5.2.7.2.- Retenciones**

**Párrafo 42.-** Son las obligaciones contraídas por el Ente Contable derivadas de las retenciones impositivas, judiciales o de otra índole, que se encuentran en poder del ente a la espera de su puesta a disposición del acreedor.

#### **5.2.7.3.- Endeudamiento Público**

**Párrafo 43.-** Son las obligaciones contraídas por el Ente Contable surgidas de contratos de endeudamiento público, tales como emisión y colocación de títulos y bonos de la deuda pública, empréstitos internos y externos.

#### **5.2.7.4.- Recursos con afectación específica pendientes de aplicación**

**Párrafo 44.-** Son las obligaciones que asume el Ente Contable al percibir recursos con una afectación específica y la percepción de donaciones con cargo cuya aplicación se encuentre pendiente al cierre del periodo informado.

#### **5.2.7.5.- Fondos de terceros y en garantía**

**Párrafo 45.-** Son las obligaciones derivadas de los fondos recibidos por cuenta de terceros y los percibidos en efectivo o equivalente de efectivo en garantía del cumplimiento de obligaciones generadas por contratos, normas legales o reglamentarias.

#### **5.2.7.6.- Previsiones**

**Párrafo 46.-** Son aquellas partidas que, a la fecha a la que se refieren los estados contables surjan del reconocimiento de los efectos patrimoniales que pudiere ocasionar la posible concreción o falta de concreción de un hecho futuro desfavorable, no controlable por el ente emisor de los estados contables, cuando:

- a) deriven de una situación o circunstancia existente a la fecha de los estados contables;
- b) la probabilidad de que tales efectos se materialicen sea alta;
- c) sea posible cuantificarlos en moneda de una manera adecuada.

No se reconocerán los efectos favorables. El activo resultante de un efecto patrimonial favorable cuya concreción sea virtualmente cierta no se considerara contingente y deberá ser reconocido.

**Párrafo 47.- Consideración de hechos posteriores a la fecha de los estados contables.**

Deberán considerarse contablemente los efectos de los hechos y circunstancias que habiendo ocurrido entre la fecha de los estados contables y la de emisión, proporcionen evidencias confirmatorias de situaciones existentes a la primera o permitan perfeccionar las estimaciones correspondientes a la información en ellos contenida.

**5.2.7.7.- Otros Pasivos**

**Párrafo 48.-** Son las obligaciones contraídas por el ente contable con terceros, que por sus características específicas no se encuentran incluidas en las definiciones correspondientes a los grupos de pasivos anteriormente expuestos.

**5.2.8.- Patrimonio Neto**

**Párrafo 49.-** El patrimonio neto de un ente es el valor residual resultante de los activos menos los pasivos.

**5.2.8.1.- Patrimonio Institucional**

**Párrafo 50.-** Es el patrimonio institucional inicial más las modificaciones acaecidas, hasta la fecha del Estado Contable.

**5.2.8.2.- Resultados Acumulados**

**5.2.8.2.1.- Fondos Específicos y/o Reserva**

**Párrafo 51.-** Son los resultados que se hayan asignado a un fin específico.

**5.2.8.2.2.- Resultados no asignados**

**Párrafo 52.-** Comprende la suma de los resultados no asignados de ejercicios anteriores y el del ejercicio.

**6.- Estado de Resultados**

**6.1.- Objetivo**

**Párrafo 53.-** Tiene por finalidad exponer el resultado de la gestión del Ente Contable. Todos los recursos y gastos devengados en un período, deben ser reconocidos e incluidos en la determinación del resultado, comprendiéndolos efectos de los cambios en las estimaciones contables.

## **6.2.- Estructura**

**Párrafo 54.-** En el Estado de Resultado se incluirán como mínimo partidas que representen los importes siguientes para el periodo:

- a) Recursos,
- b) gastos
- c) resultados reconocidos en la disposición de activos o liquidación de pasivos atribuible a operaciones en discontinuación y
- d) el resultado (ahorro o desahorro).

**Párrafo 55.-** Las partidas integrantes del Estado de Resultados se clasificarán en operaciones ordinarias y extraordinarias

**Párrafo 56.-** Los ingresos y gastos ordinarios son aquellos que se vinculan al giro habitual y corriente del Ente Contable

Ingresos y gastos extraordinarios son aquellos atípicos y excepcionales acaecidos durante el ejercicio, de suceso infrecuente en el pasado y de comportamiento similar esperado para el futuro.

**Párrafo 57.-** El resultado obtenido se denominará ahorro cuando los ingresos superen a los egresos o desahorro cuando suceda lo contrario.

**Párrafo 58.-** Cuando sea relevante para la comprensión del resultado del ente contable, se presentarán agrupaciones y subtotales representativos de los diferentes componentes de las actividades o de los ingresos y gastos. Los ingresos y gastos no se compensarán.

Cuando las partidas de ingreso y gasto sean materiales, su naturaleza e importe se revelarán por separado.

**Párrafo 59.-** Las siguientes circunstancias serán expuestas desagregadas:

- a) disminución o incremento del valor de los activos no derivados de revalúos;
- b) reestructuración de las actividades del ente y la reversión de cualquier provisión dotada para hacer frente a los costos de la misma;
- c) resultado de la venta de bienes de uso u otros activos no corrientes;
- d) resultado de privatizaciones u otros actos de disposición;
- e) ingresos y egresos de operaciones discontinuadas;
- f) ingresos y egresos por resolución de litigios; y
- g) otras reversiones de provisiones.

## **7. Estado de Evolución del Patrimonio Neto**

### **7.1.- Objetivo**

**Párrafo 60.-** Exponer el patrimonio neto al inicio del periodo, el patrimonio neto al cierre del mismo y la manifestación de las causas de las variaciones. (RTSP N° 1 Marco Conceptual Contable para la Administración Pública - Acápites 7.3.)

El Estado mostrará:

- a) el patrimonio institucional inicial más las modificaciones debidas a los aportes específicos recibidos o entregados
- b) las reservas o fondos específicos
- c) el total de ingresos y gastos del periodo
- d) el importe correspondiente a los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores.
- e) el saldo de los resultados acumulados al inicio del periodo y a la fecha de presentación y los cambios durante el periodo.
- f) una conciliación entre los componentes del patrimonio neto entre el importe en libros de cada componente al inicio y al final del periodo, informando por separado los cambios en los mismos.

### **7.2.- Estructura**

**Párrafo 61.-** Las partidas integrantes del patrimonio neto deben clasificarse y resumirse de acuerdo con su origen: patrimonio institucional y resultados acumulados.

**Párrafo 62.-** Para cada rubro integrante del Patrimonio Neto se expondrá la siguiente información:

- a) Saldo inicial del período, que debe coincidir con el saldo final reexpresado del ejercicio anterior.
- b) Variaciones del período
- c) Saldo final de período

Para el total del patrimonio neto también se expondrá la información detallada precedentemente, solo que en forma comparativa con la del ejercicio anterior.

#### **7.2.1.- Rubros del Patrimonio Neto**

**Párrafo 63.-** Dentro del patrimonio neto se expondrán los rubros siguientes.

##### **7.2.1.1.- Patrimonio Institucional Inicial**

**Párrafo 64.-** Es la diferencia de activo y pasivo al momento de su primer registro, se incluyen los aportes recibidos de otro ente gubernamental. (RTSP N° 1 Marco Conceptual Contable para la Administración Pública, acápite 7.3.1.1.)



#### **7.2.1.2.- Patrimonio Institucional Actual**

**Párrafo 65.-** Es el patrimonio institucional inicial más las modificaciones acaecidas hasta la fecha de realización del estado contable.

#### **7.2.1.3.- Resultados Acumulados**

##### **7.2.1.3.1.- Fondo Específico y/o Reserva**

**Párrafo 66.-** Cuando el Ente constituya un fondo específico y/o una reserva que afecten los resultados, se expondrán en forma discriminada.

Asimismo se expondrán en forma discriminada aquellos resultados que, de acuerdo con lo establecido por alguna RTSP, se imputen directamente a rubros específicos del patrimonio neto, manteniéndose en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban o puedan imputarse a resultado del ejercicio o a resultados no asignados según lo dispuesto en cada caso.

##### **7.2.1.3.2.- Resultados no Asignados**

**Párrafo 67.-** Comprende la suma de los resultados no asignados de ejercicios anteriores y el del ejercicio.

#### **7.3.- Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores**

**Párrafo 68.-** Estas modificaciones surgen de:

- a) Correcciones de errores en la medición de los resultados informados en estados contables de ejercicios anteriores; o
- b) la aplicación de una norma de medición contable distinta de la utilizada en el ejercicio anterior teniendo en cuenta las excepciones que pudieran existir.

En ambos casos se corregirá la medición contable de los resultados acumulados al comienzo del periodo.

No se computaran modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores cuando:

- a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio que no estaban disponibles al momento de emisión de los estados contables correspondientes a dichos ejercicios;
- b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.

Las modificaciones de resultado de ejercicios anteriores deben exponerse indicando el saldo inicial del Patrimonio Neto por su valor anterior, tal como fue informado originariamente, la descripción de la modificación correspondiente y el valor corregido.

En información complementaria se expondrá la descripción de la modificación con sus efectos, referenciar a ella en el Estado de Evolución del Patrimonio Neto.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

Cuando las modificaciones tratadas en los párrafos anteriores tuvieran incidencia sobre los ejercicios anteriores que se hubieran presentado, a efectos comparativos se deben exponer como resultados de dichos ejercicios, ordinarios o extraordinarios según corresponda, respetando las normas de clasificación respectivas y referenciando los rubros afectados a la información complementaria que describa tales ajustes.

Cuando se concrete un cambio en las normas contables aplicadas, se deben exponer las razones del cambio y los efectos que tal situación ha provocado en la información que se presenta.

Esta exposición debe realizarse en la información complementaria y proceder a modificar las cifras del ejercicio anterior que correspondan.

**Párrafo 69.-** Cuando el Ente reconozca de acuerdo a lo establecido en las RTSP que se deban imputar a rubros específicos del patrimonio neto, estos se mantendrán en dichos rubros hasta que por la aplicación de las citadas normas deban o puedan imputarse a resultados del ejercicio o a resultados no asignados según lo dispuesto en cada caso.

## **8.- Estado de Flujo de Efectivo**

### **8.1.- Objetivo**

**Párrafo 70.-** Informar sobre los flujos de efectivo a los usuarios de los estados contables para evaluar:

- a) la capacidad de la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, y
- b) las necesidades de la entidad para utilizar esos flujos de efectivo.

El Estado de Flujo de Efectivo debe informar de los flujos de efectivo del periodo clasificados por actividades de operación, de inversión y de financiación.

### **8.2.- Método de utilización**

**Párrafo 71.-** La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando el método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos.

El método directo suministra información útil en la estimación de los flujos de efectivo futuros. La información acerca de las principales categorías de cobros o pagos en términos brutos puede ser obtenida por uno de los siguientes procedimientos:

- a) utilizando los registros contables del ente; o
- b) ajustando los ingresos ordinarios/recursos y gastos de operación, para el caso de las entidades financieras públicas, los intereses recibidos e ingresos asimilables y los intereses pagados y otros cargos asimilables, así como otras partidas del estado de rendimiento financiero, en relación con:

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

- I. los cambios habidos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;
- II. otras partidas o rubros distintas al efectivo; y
- III. otras partidas o rubros cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo de inversión o financiación.

**Párrafo 72.-** El Ente presentará conciliación entre el resultado de las actividades ordinarias, determinadas en el Estado de Resultados, y el flujo de efectivo neto de las actividades de operación. Esta conciliación puede presentarse como parte del estado de flujo de efectivo o en las notas a los estados contables.

### **8.3.- Efectivo y Equivalentes al Efectivo**

**Párrafo 73.-** Comprende tanto la existencia de dinero en caja como los depósitos bancarios a la vista.

Los equivalentes de efectivos son inversiones a corto plazo de gran liquidez que se tienen con el fin de cumplir con los compromisos de pagos a corto plazo.

**Párrafo 74.-** Para que una inversión financiera pueda ser calificada como equivalente de efectivo, debe poder ser fácilmente convertible en una cantidad determinada de efectivo y estar sujeta a un riesgo insignificante de cambios en su valor.

### **8.4.- Estructura**

**Párrafo 75.-** Cada ente presenta sus flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación, de inversión y de financiación, de la manera que resulte más apropiada según la naturaleza de sus actividades. La clasificación de los flujos según las actividades citadas suministra información que permite a los usuarios evaluar el impacto de las mismas en la posición financiera de la entidad, así como sobre el importe final de su efectivo y demás equivalentes al efectivo. Esta información puede ser útil también para evaluar las relaciones entre tales actividades.

**Párrafo 76.-** Una transacción puede contener flujos de efectivo pertenecientes a diferentes categorías,

#### **8.4.1.- Actividades de Operación**

**Párrafo 77.-** Las actividades de operación son las principales del ente relacionadas con el desarrollo de la función administrativa o cometido estatal que producen ingresos, y otras no comprendidas en las actividades de inversión o de financiamiento.

Actividades de operación son las actividades de la entidad que no son actividades de inversión o financiación.

**Párrafo 78.-** Los flujos de efectivo procedentes de las actividades de operación se derivan fundamentalmente de las transacciones que constituyen la principal fuente de

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

generación de efectivo de la entidad. Comprenden los siguientes flujos de efectivo por actividades de operación:

- a) cobros en concepto de impuestos, contribuciones y multas;
- b) cobros en concepto de cargos por bienes y servicios suministrados por la entidad;
- c) cobros en concepto de subvenciones o transferencias y otras asignaciones o dotaciones presupuestarias hechas por el gobierno central o por otras entidades del sector público;
- d) cobros procedentes de regalías o derechos de propiedad intelectual, cuotas, comisiones y otros ingresos ordinarios/recursos;
- e) pagos a otras entidades del sector público para financiar sus operaciones, sin incluir los préstamos;
- f) pagos a proveedores por el suministro de bienes y servicios;
- g) pagos a y por cuenta de los empleados;
- h) cobros y pagos de las entidades de seguros por primas y prestaciones, anualidades y otras obligaciones derivadas de las pólizas suscritas;
- i) pagos en concepto de los impuestos a la propiedad, beneficios o a la renta, en relación con las actividades de operación;
- j) cobros y pagos derivados de contratos que se tienen para intermediación o para negociar con ellos;
- k) cobros o pagos por operaciones en discontinuación;
- l) cobros o pagos derivados de resolución de litigios.

**Párrafo 79.-** Los flujos de efectivo provenientes de las operaciones de tenencia de títulos o concesión de préstamos por razones de intermediación u otro tipo de acuerdos habituales, se clasifican como procedentes de actividades de operación.

**Párrafo 80.-** Los gobiernos u otras entidades del sector público, en algunos casos asignan o autorizan fondos a las entidades para financiar las operaciones de una entidad, sin hacer una clara distinción en la disposición de dichos fondos, entre actividades corrientes, inversiones de capital y capital aportado. Cuando el ente no pueda identificar separadamente las asignaciones o autorizaciones presupuestarias como actividades corrientes, inversiones de capital y aportaciones de capital, dichas asignaciones o autorizaciones presupuestarias deberán clasificarse como flujos de efectivo provenientes de las actividades de operación y este hecho deberá revelarse en las notas a los estados contables.

#### **8.4.2.- Actividades de Inversión**

**Párrafo 81.-** Las actividades de inversión son aquellas que comprenden la adquisición y disposición de activos a largo plazo, así como otras inversiones no consideradas como equivalentes de efectivo, excepto las mantenidas con fines de actividad habitual.

**Párrafo 82.-** La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la que se han hecho desembolsos para constituir los recursos con que se

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

pretende contribuir a la prestación de servicios del ente en el futuro. Entre otras comprende las siguientes:

- a) pagos por la adquisición de bienes de uso, activos intangibles y otros activos a largo plazo, incluyendo los pagos relativos a los costos de desarrollo capitalizados y a trabajos realizados por el ente para sus inversiones, bienes de uso y activos intangibles,
- b) cobros por ventas de inversiones, bienes de uso, activos intangibles y otros activos a largo plazo,
- c) pagos por la adquisición de instrumentos de pasivo o de capital, emitidos por otros entes, así como participaciones en negocios conjuntos, distintos de los pagos por esos mismos títulos e instrumentos que sean considerados equivalentes al efectivo, y de los que se tengan para intermediación u otros acuerdos habituales;
- d) cobros por venta y reembolso de instrumentos de pasivo o de capital emitidos por otros entes, así como inversiones en negocios conjuntos, distintos de los pagos por esos mismos títulos e instrumentos que sean considerados efectivo y otros equivalentes al efectivo, y de los que se posean para intermediación u otros acuerdos habituales;
- e) anticipos de efectivo y préstamos a terceros, distintos de las operaciones de ese tipo hechas por instituciones financieras públicas;
- f) cobros derivados del reembolso de anticipos y préstamos a terceros, distintos de las operaciones de este tipo hechas por instituciones financieras públicas;
- g) pagos derivados de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantengan por motivos de intermediación, o comercialización o bien cuando los anteriores pagos se clasifican como actividades de financiación; y
- h) cobros procedentes de contratos de futuros, de opciones y de permuta financiera, excepto cuando dichos contratos se mantienen por motivos de intermediación o comercialización, o bien cuando los anteriores cobros se clasifican como actividades de financiación.

**Párrafo 83.-** Cuando un contrato se trata contablemente como cobertura de una posición determinada, los flujos de efectivo del mismo se clasifican de la misma forma que los procedentes de la posición que se está cubriendo.

#### **8.4.3.- Actividades de Financiación**

**Párrafo 84.-** Actividades de Financiación son las actividades que producen cambios en la magnitud y composición del patrimonio institucional y endeudamiento del ente.

**Párrafo 85.-** Es importante la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación, puesto que resulta útil para realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de financiamiento a la entidad. Entre otras comprende las siguientes:

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

- a) cobros procedentes de la emisión de obligaciones, préstamos, bonos, cédulas hipotecarias y otros fondos tomados en préstamo, ya sean a largo o a corto plazo;
- b) reembolsos de los fondos tomados en préstamo; y
- c) pagos realizados por el arrendatario para reducir la deuda pendiente procedente de un arrendamiento financiero.

### **8.5.- Información sobre flujos de efectivo**

**Párrafo 86.-** El ente debe informar por separado sobre las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de operación, de inversión y financiación. En carácter de excepción cuando las circunstancias lo justifiquen y a los fines de una mayor claridad de la información, se podrán presentar en forma neta los flujos de efectivo descritos en el acápite siguiente.

#### **8.5.1.- Información sobre flujos de efectivo en términos netos**

**Párrafo 87.-** Los flujos de efectivo que proceden de los siguientes tipos de actividades de operación, de inversión y de financiación, pueden presentarse en términos netos:

- a) cobros y pagos por cuenta de terceros; siempre y cuando los flujos de efectivo reflejen la actividad de la otra parte más que la correspondiente al ente. Se refieren sólo a las transacciones en que los saldos de efectivo resultantes son controlados por el ente que informa. Entre otras comprende las siguientes:
- b) La recaudación de impuestos efectuada por un nivel del gobierno por cuenta de otro nivel del mismo; no incluyéndose aquí los impuestos recaudados por un nivel del gobierno para su propio uso, como parte de algún acuerdo de coparticipación en la recaudación;
- c) Los fondos de terceros que posee el ente dedicado a la inversión financiera o fiduciaria;
- d) cobros y pagos procedentes de partidas o rubros en las que la rotación es elevada, los importes grandes y el vencimiento próximo; son los anticipos y reembolsos hechos por causa de compra y venta de inversiones financieras y de otros préstamos tomados a corto plazo.

#### **8.5.2.- Flujos de Efectivo en Moneda Extranjera**

**Párrafo 88.-** Los flujos procedentes de transacciones en moneda extranjera deben convertirse, a la moneda funcional utilizada por el ente para presentar sus estados contables, aplicando a la partida en moneda extranjera el tipo de cambio entre ambas monedas vigente a la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

**Párrafo 89.-** Las pérdidas o ganancias no realizadas, por diferencias de cambio en moneda extranjera, no producen flujos de efectivo. Sin embargo, el efecto que la variación en el tipo de cambio tiene sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo, mantenidos o debidos en moneda extranjera, será objeto de presentación en el estado de flujo de efectivo para permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo. Este importe se presentará por separado de

los flujos procedentes de las actividades de operación, de inversión y de financiación, y en el mismo se incluirán las diferencias que, en su caso, hubieran resultado de haber presentado esos flujos al cambio de cierre.

### **8.5.3.- Partidas Extraordinarias**

**Párrafo 90.-** Los flujos de efectivo asociados con partidas extraordinarias deben ser clasificados, según su origen, entre las actividades de operación, de inversión o de financiación, y presentados por separado dentro de tales agrupamientos del estado de flujo de efectivo, para permitir a los usuarios comprender su naturaleza y efecto tanto en los flujos de efectivo presentes como futuros del ente.

### **8.5.4.- Intereses y Dividendos**

**Párrafo 91.-** Los flujos de efectivo correspondientes tanto a los intereses recibidos y pagados, como a los dividendos percibidos, deben ser revelados por separado. Cada una de las anteriores partidas debe ser clasificada de forma coherente, periodo a periodo, como perteneciente a actividades de operación, de inversión o de financiación.

**Párrafo 92.-** Los intereses pagados, así como los intereses y dividendos percibidos, pueden ser clasificados como procedentes de actividades de operación, porque entran en la determinación del resultado neto, ahorro o desahorro.

De forma alternativa, los intereses pagados pueden clasificarse entre las actividades de financiación, así como los intereses y dividendos percibidos pueden pertenecer a las actividades de inversión, puesto que los primeros son los costos de obtener recursos financieros y los segundos representan el rendimiento de las inversiones financieras.

### **8.5.5.- Componentes de la partida efectivo y equivalente al efectivo**

**Párrafo 93.-** El ente debe exponer los componentes de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo, y debe presentar una conciliación de los saldos que figuran en su estado de flujo de efectivo con las partidas equivalentes en el estado de situación patrimonial.

**Párrafo 94.-** El ente informará, en sus estados contables, los criterios adoptados, para determinar la composición de la partida de efectivo y equivalentes al efectivo.

**Párrafo 95.-** El resultado de cualquier cambio en las políticas de determinación del efectivo y equivalentes al efectivo, se presentará en los estados contables del ente, dejando reflejado su incidencia de acuerdo a la norma correspondiente.

## **9.- Notas a los Estados Contables**

### **9.1.- Objetivo**

**Párrafo 96.-** Es brindar información complementaria y/o aclaratoria relevante para facilitar la comprensión de los Estados Contables por parte de los usuarios. (RTSP N° 1 Marco Conceptual Contable para la Administración Pública).

Éstas proporcionan descripciones narrativas o desagregaciones de partidas reveladas en dichos estados y contienen información sobre las partidas que no cumplen las condiciones para ser reconocidas en estos estados.

Las notas pueden estar acompañadas con anexos y cuadros.

**Párrafo 97.-** Además deberán exponer cualquier restricción en la presentación y presentación en la información requerida por esta norma.

### **9.2.- Estructura**

**Párrafo 98.-** Las notas como mínimo abarcarán los siguientes aspectos:

- a) Bases para la preparación de los Estados Contables;
- b) Información requerida por la RTSP que no se presenta en el estado de situación financiera, el estado de resultado, estado de evolución del Patrimonio Neto o en el estado de flujo de efectivo
- c) Información adicional que no se presenta en los estados contables y que sea relevante para la comprensión de alguno de ellos;
- d) Información adicional:
- e) Pasivos Contingentes;
- f) Restricciones al dominio;
- g) Financiamiento obtenido y no utilizado;
- h) Restricciones a la utilización de disponibilidades;
- i) Toda información necesaria para la evaluación de la gestión.
- j) Activo dados o recibidos en concesión

Las notas se presentaran, en la medida que sean practicables, de una forma sistemática. Cada partida del estado de situación patrimonial, estado de resultados, estado de evolución del patrimonio neto y estado de flujo de efectivo, se relacionara con la información correspondiente en las notas.

### **9.3.- Información sobre Políticas Contables**

**Párrafo 99.-** El ente informará, en el resumen que contenga las políticas contables significativas:

- a) La base o bases de medición utilizadas al preparar los estados contables. Cuando se haya usado más de una base de medición, será suficiente con suministrar una indicación respecto a las categorías de activos y pasivos a los cuales se ha aplicado cada base de medición.



**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

- b) La declaración de cumplimiento de las Recomendaciones Técnicas del Sector Público.
- c) Si se han aplicado algunas de las disposiciones transitorias de las Recomendaciones Técnicas del Sector Público.
- d) Las demás políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados contables, que no estén requeridas específicamente por las Recomendaciones Técnicas del Sector Público.
- e) Cuando se concrete un cambio en las políticas contables aplicadas, se deberá exponer en notas las razones del cambio y los efectos que tal situación ha provocado en la información que se presenta.

Es importante para los usuarios estar informados acerca de la base de medición utilizada en los estados contables, puesto que esas bases, sobre las cuales se elaboran los estados contables, afectan significativamente a su capacidad de análisis. Cuando se haya usado más de una base de medición al elaborar los estados contables, será suficiente con suministrar una indicación respecto a las categorías de activos y pasivos a los cuales se ha aplicado cada base de medición.

Una entidad revelara además, información que permita a los usuarios de sus estados contables, evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que ella aplica para gestionar el patrimonio.

#### **9.4.- Información sobre Evolución de Pasivo**

**Párrafo 100.-** Tiene por finalidad informar el pasivo al inicio y al cierre del período, y los movimientos producidos durante el mismo. Expone todas las obligaciones contraídas por la Administración Pública y las contingencias de alto grado de probabilidad de ocurrencia, agrupadas según el tipo de obligación, exigibilidad, naturaleza, tipo de moneda y ente acreedor.

**Párrafo 101.-** Los movimientos del período deberán exponer las causas que dan origen a los incrementos y disminuciones, sin compensaciones entre sí, con indicación de las autorizaciones legislativas. Los mismos comprenden entre otros, los originados en transacciones, diferencias de valuación, emisión y renegociación de deuda, canje de deuda y títulos.

**Párrafo 102.-** Los movimientos se clasificarán reflejando el origen de la deuda y tipo de ente acreedor.

#### **9.5.- Información al Estado de Flujo de Efectivo**

**Párrafo 103.-** Efectivo y Equivalentes al efectivo: Las partidas o rubros de efectivo y equivalentes al efectivo se componen de efectivo, saldos en bancos e inversiones en instrumentos del mercado monetario. El análisis de los saldos inicial y final que figuran en el estado de flujo de efectivo es como sigue:

- a) Efectivo en caja y bancos XX.
- b) Inversiones a corto plazo que cumplan los requisitos del párrafo 74.

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

- c) La entidad ha utilizado préstamos disponibles por un importe de X, de los cuales puede aplicar X a proyectos de infraestructura.

**Párrafo 104.-** Conciliación de los Flujos de Efectivo Netos de las Actividades de Operación y el resultado neto (ahorro o desahorro) de las Actividades Ordinarias.

**Párrafo 105.-** Se deberá especificar el origen de las transacciones en orden presupuestario y no presupuestario.

**9.6 Supuestos claves para la estimación de la incertidumbre**

**Párrafo 106.-** Una entidad revelará en las notas, información sobre los supuestos clave acerca del futuro, y otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha de presentación, siempre que lleven asociado un riesgo significativo que implique ajustes materiales de los activos o pasivos dentro del año próximo detallando la naturaleza de estos y su importe en libros en la fecha de presentación.

- a) Otra información a revelar:
- b) Descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y principales actividades
- c) Una referencia a la legislación pertinente que rigen las operaciones de la entidad.
- d) Si es una entidad de vida limitada, información sobre la duración de la misma

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**Anexo A – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Situación Patrimonial**

Se expone una guía de presentación del Estado

<b>MODELO Estado de Situación Patrimonial</b>					
Por el ejercicio anual finalizado el... / ... / ..... comparativo con el ejercicio anterior					
	<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>		<u>Actual</u>	<u>Anterior</u>
<b><u>ACTIVO</u></b>			<b><u>PASIVO</u></b>		
<b><u>ACTIVO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO CORRIENTE</u></b>		
EFFECTIVO (nota ...)			DEUDAS OPERATIVAS(nota )		
INVERSIONES A CORTO PLAZO (nota ...)			ENDEUDAMIENTO PUBLICO (nota ...)		
CREDITOS			RETENCIONES		
Deudores Tributarios (nota )			ACREEDORES POR		
Deudores Diversos (nota ...)			RECURSOS CON AF. ESP.		
BIENES DE CAMBIO Y DE CONSUMO(nota ...)	_____	_____	PENDIENTES DE APLICACI (nota ...)		
OTROS ACTIVOS (nota ...)	_____	_____	FONDOS DE TERCEROS Y EN GARANTÍA (nota ...)		
Total del activo corriente	_____	_____	PREVISIONES (nota ...)		
			OTROS PASIVOS (nota ...)	_____	_____
			Total pasivo corriente	_____	_____
<b><u>ACTIVO NO CORRIENTE</u></b>			<b><u>PASIVO NO CORRIENTE</u></b>		
CREDITOS			DEUDAS OPERATIVAS		
Deudores Tributarios (nota ...)			ENDEUDAMIENTO PUBLICO		
Deudores Diversos (nota ...)			PREVISIONES (nota ...)		
INVERSIONES A LARGO PLAZO (nota ...)			OTROS PASIVOS		
PARTICIPACIONES EN EMPRESAS (nota...)			Total del pasivo no corriente	_____	_____
BIENES DE USO (nota...)			Total del pasivo	_____	_____
BIENES INTANGIBLES (nota ...)			<b><u>PATRIMONIO NETO</u></b>		
BIENES DEL PATRIMONIO HIST ART. Y/O CULTURAL (nota...)			PATRIMONIO INSTITUCIONAL		
BIENES DEL DOMINIO PÚBLICO (nota ...)	_____	_____	RESULTADOS ACUMULADOS		
OTROS ACTIVOS A LARGO PLAZO (nota ...)	_____	_____	Fondos Específicos y/o Reserva		
Total del activo no corriente	_____	_____	Resultados no asignados		
<b>Total</b>	_____	_____	<b>Total</b>	_____	_____

**Proyecto de Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 - Presentación de Estado  
Contable de Ejecución Presupuestaria**

**Anexo B – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Resultados**

Se expone una guía de presentación del Estado

<b>MODELO Estado de Resultados</b>		
Por el ejercicio anual finalizado el .... / .... / ..... comparativo con el ejercicio anterior		
	<b>Actual</b>	<b>Anterior</b>
<b><u>Resultados de las operaciones ordinarias</u></b>		
<b>Ingresos</b>		
Ingresos tributarios (Anexo...)		
Ingresos no tributarios (Anexo ...)		
Venta de Bienes y Servicios (Anexo ...)		
Rentas de la Propiedad, Ingresos Financieros (Anexo ...)		
Transferencias (Anexo ...)		
Otros ingresos (Anexo ...)		
Contribuciones Figurativas (Anexo ...)		
<b>Total Ingresos de actividades ordinarias</b>	_____	_____
<b>Gastos</b>		
Remuneraciones al Personal (Anexo ...)		
Bienes de Consumo (Anexo ...)		
Servicios no Personales (Anexo ...)		
Rentas de la Propiedad, Costos Financieros (Anexo ...)		
Transferencias (Anexo ...)		
Impuestos Directos (Anexo ...)		
Gastos de Depreciación y Amortización (Anexo ...)		
Otras Pérdidas (Anexo ...)		
Gastos Figurativos (Anexo ...)		
<b>Total Gastos de actividades ordinarias</b>	_____	_____
<b><u>Resultado Ahorro (Desahorro) de las operaciones ordinarias</u></b>	_____	_____
<b><u>Resultados por las operaciones extraordinarias</u></b>		
Resultados de las operaciones (nota ... )		
Ahorro (Desahorro) por las operaciones extraordinarias	_____	_____
<b><u>Resultado del Ejercicio</u></b>	_____	_____
(Ahorro /Desahorro)	=====	=====

**Proyecto de Recomendación Técnica Sector Público**

RTSP N° 3 “Presentación de Estados Contables”

**Anexo C – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Evolución de Patrimonio Neto.**

Se expone una guía de presentación del Estado

<b>MODELO - ESTADO DE EVOLUCIÓN DEL PATRIMONIO NETO</b>										
Por el ejercicio anual finalizado el.../ .../ ... comparativo con el ejercicio anterior										
Conceptos	Patrimonio Institucional			Resultados Acumulados					Totales	
	Patrimonio Institucional	Revalúo	Total	Resultados reservados			Resultados no asignados	Total	Ejercicio actual	Ejercicio anterior
				Reserva XX	Reserva XX	Total				
Saldos al inicio del ejercicio										
Modificación del saldo (nota..)										
Saldos al inicio del ejercicio modificados	_____		_____	_____		_____	_____		_____	_____
Modificaciones patrimonio institucional										
Aportes (1)										
Disminuciones										
Distribución de resultados (1)										
Reserva ..... (1)										
Reserva ..... (1)										
Desafectación / utilización de reservas (1)										
Aplicación de ahorro (1)										
Absorción de desahorros acumulados (1)										
Ahorro (Desahorro) del ejercicio										
Saldos al cierre ejercicio										

(1) Aprobadas/os por .....del ..... / ..... / \_\_\_.

**Proyecto de Recomendación Técnica Sector Público**

RTSP N° 3 “Presentación de Estados Contables”

**Anexo D – Guía de Estructura de Presentación del Estado de Flujos de Efectivo.**

Se expone una guía de presentación del Estado

<b>MODELO DE ESTADO CONTABLE DE FLUJO DE EFECTIVO</b>		
Por el ejercicio anual finalizado el.../ .../ ... comparativo con el ejercicio anterior		
Concepto	Actual	Anterior
<b>Variaciones de efectivo</b>		
Efectivo al inicio del ejercicio		
Modificaciones de ejercicios anteriores		
Efectivo modificado al inicio del ejercicios		
<b>Aumento (disminución) neto del efectivo</b>		
Causas de las variaciones del efectivo		
<b>Actividades de Operación</b>		
Cobros		
Impuestos		
Venta de bienes y servicios		
Subvenciones		
Intereses cobrados		
Recupero de colocaciones financieras inferiores a 3 meses		
Otros cobros		
Pagos		
Costos laborales		
Pensiones		
Proveedores		
Intereses pagados		
Colocaciones financieras inferiores a 3 meses		
Otros pagos		
<b>Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de operación</b>		
<b>Actividades de Inversión</b>		
Compra de planta y equipo		
Cobros por venta de planta y equipo		
Cobros por venta de inversiones		
Compra de valores en moneda extranjera		
<b>Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de Inversión</b>		
<b>Actividades de Financiación</b>		
Efectivo recibido en préstamos		
Reembolsos (Pago) de endeudamiento		
Distribución/dividendos al Gobierno		
<b>Flujo neto de efectivo generado por (utilizado en) las actividades de Financiación</b>		
<b>Aumento (disminución) neto del efectivo</b>		