

“RECOMENDACIÓN TÉCNICA DEL SECTOR PÚBLICO N° 3
PRESENTACION DE ESTADOS CONTABLES - IMPLICANCIAS DE SU APLICACIÓN
PRACTICA”

ÁREA III – Herramientas para el control del funcionamiento del Sector Público.

TEMA: Aplicación de las Recomendaciones Técnicas del Sector Público de FACPCE
N° 1, 2 y 3 y de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

XII Jornadas Nacionales del Sector Público.

C.A.B.A. 30, 31 Agosto y 01 de Septiembre de 2017. República Argentina.

AUTORES

**C.P.N. Leonor Luján González- Perú 520

**C.P.N. María José Grancelli - Etchevehere 342

“RECOMENDACIÓN TÉCNICA DEL SECTOR PÚBLICO N° 3
PRESENTACION DE ESTADOS CONTABLES - IMPLICANCIAS DE SU APLICACIÓN
PRACTICA”

ÁREA III – Herramientas para el control del funcionamiento del Sector Público.

TEMA: Aplicación de las Recomendaciones Técnicas del Sector Público de FACPCE
N° 1, 2 y 3 y de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

XII Jornadas Nacionales del Sector Público.

C.A.B.A. 30, 31 Agosto y 01 de Septiembre de 2017. República Argentina.

INDICE SUMARIO

1. Resumen.....	5
-----------------	---

2. Introducción.....	6
3. Presentación actual de la información del Municipio.....	6
4. Caso práctico de aplicación de la RTSP N° 3	7
4.1. Objetivo.....	9
4.1.1 Finalidad de los Estados Contables	9
4.2. Alcance	11
4.3. Responsabilidad en la elaboración y emisión de Estados Contables	11
4.4. Consideraciones Generales.....	11
4.4.1. Presentación Razonable	11
4.4.2. Gestión Continua	12
4.4.3. Importancia relativa (materialidad) y agrupación de datos.....	13
4.4.4. Reconocimiento de las transacciones.....	13
4.4.5. Uniformidad de la presentación	14
4.4.6. Información comparativa.....	14
4.4.7. Identificación de los Estados Contables.....	15
4.4.8. Período sobre el que se informa	16
4.4.9. Oportunidad de presentación	17
4.5. Estado de Situación Patrimonial	17
4.5.1. Objetivo.....	17
4.5.2. Estructura.....	17
4.5.2.1. Distinción entre corriente y no corriente	17
4.5.2.2. Activos corrientes	18
4.5.2.3. Activos no corrientes	18
4.5.2.4. Información a presentar en el Estado de Situación Financiera.....	18
4.5.2.4.1. Efectivo y equivalente de efectivo.....	18
4.5.2.4.2. Inversiones	19
4.5.2.4.3. Participaciones en empresas.....	19
4.5.2.4.4. Créditos	20
4.5.2.4.8. Bienes del Patrimonio histórico, artístico y/o cultural.....	21
4.5.2.4.9. Bienes del Dominio Público	21
4.5.2.4.10. Otros Activos	22
4.5.2.5. Pasivos Corrientes.....	23

4.5.2.6. Pasivos No corrientes.....	23
4.5.2.7. Rubros del Pasivo.....	24
4.5.2.7.1. Deudas Operativas	24
4.5.2.7.2. Retenciones.....	25
4.5.2.7.3. Endeudamiento Público	25
4.5.2.7.4. Recursos con A.E. pendientes de aplicación.....	25
4.5.2.7.5. Fondos de terceros y en garantía	26
4.5.2.7.6. Provisiones	26
4.6. Estado de Resultados	29
4.6.1. Objetivo	29
4.6.2. Estructura	29
4.7. Estado de Evolución del Patrimonio Neto	32
4.7.1. Objetivo	32
4.7.2. Estructura	32
4.7.2.1. Rubros del Patrimonio Neto.....	33
4.7.2.1.1. Patrimonio Institucional Inicial	33
4.7.2.1.2. Patrimonio Institucional Actual.....	33
4.7.2.1.3. Resultados Acumulados.....	33
4.7.2.1.3.1. Fondos específicos y/o reservas	34
4.7.2.1.3.2. Resultados no asignados	34
4.7.3. Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores.....	34
4.8. Estados de flujo de efectivo.....	35
4.8.1. Objetivo	35
4.8.2. Método de utilización.....	36
5. Conclusiones.....	38
6. Bibliografía	40

1. RESUMEN

El presente trabajo, fue realizado por dos profesionales, pertenecientes a diferentes estamentos del Estado, (Provincia y Municipio). El motivo de su realización, fue evidenciar las implicancias de la aplicación práctica de las Recomendaciones Técnicas del Sector Público y en especial la RTSP N° 3, Presentación de Estados Contables, en la información obtenida como resultado de la misma.

El desarrollo de este trabajo propone un ejemplo práctico de adaptación de la información contenida en el cierre del ejercicio contable del año 2015, en el ámbito del sector público municipal y su respectivo análisis.

Actualmente, la presentación de los Estados Económicos - Financieros en el Sector Público no está parametrizado de manera «homóloga» o de forma genérica, con criterios homogéneos de los diferentes organismos de control y dependencias del Ministerio de Economía (Honorable Tribunal de Cuentas de Entre Ríos, Contaduría General de la Provincia, Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios), usuarios externos de la información contable por excelencia.

La aprobación de la RTSP 3 por la FACPCE en octubre del 2016, se propone establecer la forma de presentación de los EECC 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 EECC de ejercicios anteriores del propio ente como con los EECC de otros entes, así como para garantizar la homogeneidad en su presentación y exposición.

Palabras Claves: Recomendación Técnica Sector Público (RTSP.) Implicancias. Cierre de ejercicio. Estados Contables.

2. INTRODUCCION

Este trabajo tiene carácter exploratorio sobre un tema poco estudiado en el ámbito Municipal, por lo que sus resultados constituirán una visión aproximada de dicho objeto.

Se procedió a la aplicación de los lineamientos de la RTSP N° 3, Presentación de Estados Contables, en el cual se analizó el efecto acerca de la implementación de las mismas y que rasgos propios de la actual Administración Pública quedaron expuestos.

Dentro del contexto actual de dar transparencia institucional a los actos gubernamentales, se incluye la necesidad de publicar los datos económicos y financieros que hacen a la gestión gubernamental.

El medio por excelencia para la inducción de transparencia reside, según lo establecido por la RTSP N°1, en el acceso público a información de calidad, pertinencia, confiabilidad, disponibilidad, accesibilidad, sistematicidad, comparabilidad, claridad, oportunidad y equilibrio, tomadas también como atributos que sirven a la medición de calidad de la gestión de gobierno.

Los ciudadanos no podrían ejercer control alguno sobre la gestión pública, si no estuvieran debidamente informados acerca de la situación real de las cuestiones que integran la agenda estatal.

3. PRESENTACION ACTUAL DE LA INFORMACIÓN DEL MUNICIPIO.

Ante la demanda de información por parte de distintos entes y organismos, el área competente de este Municipio, Contaduría Municipal, debe realizar al menos tres (3) esquemas diferentes para la presentación de la información contable, económica y financiera del Municipio. Por un lado se presenta la cuenta Ahorro -Inversión-

Financiamiento, exigida anualmente a los diferentes gobiernos locales, por La Dirección General de Relaciones Fiscales con Municipios de Entre Ríos, del Ministerio Economía, Hacienda y Finanzas de Entre Ríos (MEHF). Este informe tiene por propósito, ordenar las cuentas públicas de modo tal que permita el análisis económico de las mismas, es decir evaluar la repercusión de las gestiones financieras del sector público en la economía en general, la cual requiere de una clasificación económica de gastos y recursos.

Simultáneamente, la Contaduría General de la Provincia, solicita también los informes correspondientes, en cumplimiento al Régimen de Coparticipación de Impuestos de los Municipios, Ley N° 8.492 de la Provincia de Entre Ríos, art. 7 y sus modificatorias, en los cuales se requieren diferentes agrupaciones de ingresos y gastos, para la elaboración de los índices de liquidación de Coparticipación.

Por otro lado, el Honorable Tribunal de Cuentas de la Provincia de Entre Ríos (HTCER), Órgano de Control Externo de los Municipios de la Provincia, exige la presentación de la Cuenta General del Ejercicio o Cierre de acuerdo al Anexo I de la Resolución N° 12/91 del HTCER.

4. CASO PRÁCTICO DE APLICACIÓN DE LA RTSP N° 3.

El ejercicio económico-financiero tomado como base para realizar este trabajo, pertenece a un Municipio de la Provincia de Entre Ríos y corresponde al año 2015, elaborado según los requerimientos del órgano de contralor, el Honorable Tribunal de Cuentas de Entre Ríos, prescindiendo de la información comparativa del ejercicio inmediato anterior, 2014, únicamente a los fines de simplificar el desarrollo y exposición

del presente trabajo.

A continuación, se exponen las pautas que imparte la Recomendación Técnica del Sector Público N° 3 de FACPCE, de aquí en adelante la RTSP o simplemente la Recomendación, según texto aprobado en el mes de Octubre del año 2016.

El objetivo de la Recomendación Técnica N° 3, 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 éstos, cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación o devengo.

Los estados contables constituyen una representación estructurada y el objetivo de los mismos es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados y flujos de efectivo de un Ente, 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 del Ente por los recursos que le han sido confiados, esto se conseguirá suministrando información:

- a) Sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros.
- b) Sobre la forma en que el Ente ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo.
- c) Que sea útil para evaluar la capacidad del Ente para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos.

- d) Sobre la condición financiera del Ente y sus variaciones.
- e) Agregada: que sea útil para evaluar el rendimiento del Ente en función de sus costos de servicio, eficiencia y eficacia para usuarios que tienen un conocimiento razonable del sector público y de las actividades económicas.

4.1.- Objetivo.

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).

4.1.1 - Finalidad de los Estados Contables.

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 suministrando información:

a) Sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros; b) sobre la forma en que la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo;

c) que sea útil para evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos;

d) sobre la condición financiera de la entidad y sus variaciones;

y e) agregada, que sea útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y eficacia.

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.

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.

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

4.2.- Alcance.

La presente Recomendación deberá aplicarse a los Estados Contables que se preparen para terceros por parte de todos los Entes de la Administración Pública. Los Entes poseen un patrimonio, del cual sus administradores son responsables de su gestión y preservación, debiendo rendir cuenta.

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

4.3.- Responsabilidad en la elaboración y emisión de los Estados Contables.

La responsabilidad por la elaboración de los Estados Contables debe ser de un Contador Público. La responsabilidad de los Estados Contables y de su emisión es de la máxima autoridad del Ente.

Comentario: La RTSP no especifica si el Contador Público que elabora los estados contables, debe ser matriculado, interno o externo al ente, es decir, que pertenezca o no, al ámbito público. Tampoco establece quien/quienes deben firmar los mismos, si es el máximo responsable del ente acompañado del contador que los elaboró o solo el Contador a cargo del servicio contable del organismo (Contaduría). Por el contrario, la ley 10.027 en su artículo 136 establece que el contador del Municipio deberá tener título profesional habilitante, con no menos de tres (3) años de ejercicio profesional en alguna de las distintas ramas de las ciencias económicas.

4.4.- Consideraciones Generales.

4.4.1.- Presentación Razonable: 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. 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.

Comentario: El texto de la RTSP, no especifica cuál será el ente encargado de certificar el cumplimiento de la totalidad de los requisitos de todas las RTSP, a los efectos podría estar sujeto a la verificación por parte del Consejo Profesional de cada provincia.

4.4.2.- Gestión Continua.

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. 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

4.4.3.- Importancia relativa (materialidad) y agrupación de datos.

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.

Para determinar si un error o inexactitud tiene importancia relativa (materialidad), se deberá evaluar si dicho error pudiera influir en las decisiones que los distintos usuarios tomen a partir de esos estados contables. Por ello 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.

Comentario: Actualmente, para la exposición de los estados contables en el Municipio, se siguen los lineamientos de la acordada del HTCER, Anexo I de la Resolución N° 12/91.

4.4.4.- Reconocimiento de las transacciones.

Las transacciones se reconocerán cuando se devengan.

Comentario: En el caso bajo análisis, el Municipio, al no poseer Ordenanza de Contabilidad propia, se adhirió a la “Ley de Administración Financiera, de los Bienes y

las Contrataciones” de Entre Ríos, Ley Nº 5140, la cual establecen que los Recursos se reconocen por lo percibido (recaudado) y los Gastos por lo devengado.

4.4.5.- Uniformidad en la presentación.

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.

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.

4.4.6.- Información Comparativa.

A menos que una RTSP permita o requiera otra cosa, 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.

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.

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

Comentario: En el presente trabajo, al aplicarse por primera vez la RTSP N° 3, la exposición de los Estados Contables no se realizó en forma comparativa con la del ejercicio anterior, pues el mismo, es un ejemplo práctico de adaptación de la información contenida en el cierre del ejercicio 2015, presentado de acuerdo a la normativa del HTC.

4.4.7.- Identificación de los Estados Contables.

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 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.

Comentario: Respecto del punto e), para el caso en cuestión, se puede observar que el

Municipio, atento a la normativa vigente (acordada del HTC), establece como autoridad del ente y firmante de sus Estados Contables, al Sr. Presidente Municipal, tal como lo establece la RTSP N°3 en dicho punto, acompañado de las firmas los Secretarios de Gobierno y Hacienda respectivamente.

Respecto del punto f): la identificación del Contador Público interviniente, aquí se plantean algunos interrogantes, como ser, si el Contador Público interviniente podría ser el mismo profesional responsable de la elaboración de los estados contables? En nuestro caso práctico, el Contador firmante de los Estados Contables es el Contador Municipal, a su vez responsable de las registraciones y de los libros e información contable, (profesional, empleado de planta permanente del Municipio), por lo que carece de independencia para certificar esta rendición anual o balance contable, por la función diaria que desarrolla este profesional, de controlar de legalidad de los actos y hechos económicos del ente, entre otras.

En relación a los aspectos de legalidad y control en la emisión de los Estados Contables del ente público, se entiende que el Contador interviniente debe ser un profesional matriculado, prescindiendo de la legalización y certificación de este tipo de trabajo, por parte del Consejo Profesional de Ciencias Económicas, ya que son funciones de control realizadas en virtud del Poder de Policía Profesional que el mismo Estado ha delegado en el Consejo, a diferencia de los Estados Contables de empresas privadas que si requieren de su intervención.

4.4.8.- Período sobre el que se informa.

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 a un año, como así también que las cifras comparativas para

algunos estados contables y las notas correspondientes, no son totalmente comparables.

Comentario: Ver comentario del punto 4.6 acerca de información comparativa.

4.4.9.- Oportunidad de presentación.

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.

Comentario: La RTSP N° 3 no define específicamente cual es el periodo de tiempo para que la presentación de los Estados Contables sea útil, no obstante, en la RTSP N° 2, en las Notas a los Estados Contables Presupuestarios (punto N° 1), se establece que “el presupuesto aprobado cubre el período fiscal desde el 1 de enero de 20XX al 31 de diciembre del 20XX”.

Para este caso práctico, el tiempo para su presentación es el establecido por la Resolución N° 012/91 del HTCER, que ordena su presentación con periodicidad anual, desde el 01 de Enero hasta el 31 de Diciembre de cada año, y la fecha límite para esto, es el día 30 de Abril de cada año, según Ley N° 10.027 Régimen Municipal, de Entre Ríos.

4.5.- Estado de Situación Patrimonial.

4.5.1.- Objetivo.

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.

4.5.2. Estructura.

4.5.2.1.- Distinción entre corriente y no corriente.

Dentro del Estado de Situación Patrimonial, el Ente Contable presentará sus activos y

pasivos clasificados en corrientes y no corrientes, como categorías separadas.

4.5.2.2.- Activos corrientes.

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

4.5.2.3.- Activos no corrientes.

Comprende a todos los activos que no puedan ser clasificados como corrientes.

Comentario: No se han presentado inconvenientes en la clasificación de los activos.

4.5.2.4.- Información a presentar en el estado de situación financiera.
Dentro del activo los rubros se expondrán ordenados según grado decreciente de liquidez.

4.5.2.4.1.- Efectivo y equivalente de efectivo.

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.

Comentario: En el caso bajo análisis, la metodología seguida por la Tesorería, es realizar los depósitos de efectivo diariamente en las cuentas bancarias.

Respecto de las inversiones a corto plazo de gran liquidez, este Municipio no posee activos de este tipo, si bien la Ley Provincial de Municipios N° 10.027, autoriza al Poder Ejecutivo Municipal a disponer de los fondos para la constitución de plazos fijos y otras inversiones.

4.5.2.4.2.- Inversiones.

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.

Comentario: Respecto de este tipo de inversiones, el Municipio no posee activos de este tipo a fecha de cierre.

4.5.2.4.3.- Participaciones en empresas.

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

Comentario: Actualmente este Municipio integra los Consorcios de Economía Social y el

de Construcción de Viviendas, cada uno con objetivos propios de carácter social, que si bien no representan una participación económica o empresarial del Municipio, éste asume una responsabilidad solidaria por los fondos que se manejan en el mismo y por cuestiones legales que puedan surgir.

4.5.2.4.4.- Créditos.

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.

Comentario: Los casos más importantes no verificados, son los de acreencias en conceptos de tributos y créditos por obra pública. En cuanto a los tributos, se expone únicamente la etapa de recaudación de los mismos, no así la etapa su devengamiento, que permitiría una mejor información para toma de decisiones en la formulación de la política tributaria. Por ejemplo, en cuanto a las acreencias o derechos tributarios a favor del Municipio, la rendición de cuentas anual podría incorporar la información actualizada a fecha de cierre del ejercicio, que permita establecer el monto total de las mismas. También en relación a otros los otros niveles de Estado, consideramos, que sería favorable para el Municipio, llevar el registro de los créditos en materia de recursos a favor, liquidados por el gobierno Nacional y Provincial, por la coparticipación a cobrar y garantías de coparticipación a cobrar.

En cuanto al caso de créditos por obra pública, puntualmente el otorgamiento de

anticipos financieros, el sistema contable actual no permite discriminar en forma automática los adelantos otorgados ya que no existe la cuenta “anticipo financiero” en el plan de cuentas, lo que no permite detectar los proveedores de obras públicas que forman parte del Activo, a los cuales se les haya otorgado anticipos financieros.

4.5.2.4.8.- Bienes del Patrimonio histórico, artístico y/o cultural.

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.

Comentario: Nos encontramos ante el inconveniente de que el Municipio no lleva registro o inventario de los bienes públicos como plazas, parques, terrenos donados, etc. ni tampoco su clasificación ni valuación.

Un caso para ejemplificar este punto sería la declaración del Predio “Campo Martín Fierro” como Patrimonio Ambiental de la ciudad, según Ordenanza N° 1321/16 del Honorable Concejo Deliberante.

4.5.2.4.9.- Bienes del Dominio Público.

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. Se clasificarán de acuerdo a su origen, afectación y disponibilidad.

Comentarios: Ver comentario punto 5.2.4.8. Además se presentan otras situaciones a considerar respecto de estos bienes:

- a) En el año 2014, el Ejército Argentino donó 14 hectáreas de terrenos al Municipio, que no habían sido registrados contablemente en el ejercicio correspondiente, por lo cual el Tribunal de Cuentas observó dicha situación y solicitó su incorporación a través de un asiento contable. El mismo fue registrada en el ejercicio 2015. El valor de ingreso al patrimonio de dichos inmuebles, fue el valor de origen dado por la escritura de las tierras.
- b) Las diferentes donaciones de terrenos efectuadas por el Municipio a futuros propietarios de viviendas, (loteos para programas habitacionales ya sean Nacionales o Provinciales) no son consideradas contablemente ni patrimonialmente.

4.5.2.4.10.- Otros Activos.

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.

Comentario: En este punto observamos que el Municipio posee un Sistema Contable que registra las diferentes operaciones que significan movimientos contable-financieros. Existiendo hechos económicos que no quedan reflejados contablemente, como por ejemplo:

- a) Compensaciones solicitadas por el proveedor de impuestos y tasas a pagar: Actualmente, no existe en el Municipio normativa sobre el procedimiento a aplicar en estos casos.
- b) Stock de bienes de consumo: no se lleva un registro centralizado de los movimientos

(altas y bajas), que permitan determinar el stock de los mismos.

4.5.2.5.- Pasivos corrientes.

Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- a) se mantiene fundamentalmente para negociación;
- b) debe liquidarse dentro del periodo de los doce meses desde la fecha de presentación;
- c) 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.

Comentario: La denominación más utilizada para este punto es “Deuda Flotante o Pendiente”, es la deuda mantenida con los proveedores.

4.5.2.6.- Pasivos no Corrientes.

Todos los demás pasivos se clasificarán 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 acreedor, tal pasivo se clasificará como corriente, aún si el acreedor 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.

Comentario:

En el caso bajo análisis, existe una deuda con la Caja Municipal de Jubilaciones y Pensiones. La misma tiene su origen en el año 2002, por aportes patronales, a 20 años de plazo y plasmada en un convenio con cláusulas de actualización por multas ante incumplimientos y por aumentos de sueldos de los empleados del Municipio, cuando éstos sean superiores al 30% anual. Actualmente, solamente se registra un capítulo de todo el convenio, con los intereses anuales devengados. El monto total de la deuda consolidada asciende a \$38.000.000,00 aproximadamente.

4.5.2.7.- Rubros del Pasivo.

Dentro del Pasivo los rubros se expondrán ordenados según grado decreciente de exigibilidad.

4.5.2.7.1.- Deudas Operativas.

Son las obligaciones contraídas por el Ente derivadas del desarrollo de su actividad habitual.

Comentario: Si bien la información de cierre contable del Municipio incluye la deuda con proveedores, contratos a profesionales adeudados y otros gastos operativos a pagar, sería conveniente reflejar, si existieran las remuneraciones a empleados de planta permanente y funcionarios del mes de Diciembre adeudadas y otros haberes atrasados, por ejemplo recategorizaciones, adicionales, reemplazos, etc. liquidadas y no pagadas.

4.5.2.7.2.- Retenciones.

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

4.5.2.7.3.- Endeudamiento Público.

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

Comentario: En el caso práctico bajo análisis, el Municipio no ha realizado este tipo de operaciones.

4.5.2.7.4.- Recursos con afectación específica pendientes de aplicación.

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

Comentario: esta deuda se encuentra incluida en el monto total de la deuda flotante, no resulta posible realizar la discriminación automática atento al sistema informático-contable utilizado, si bien para determinar sus montos y saldos para cada programa o proyecto se determina de forma manual, utilizando subcuentas y planillas individuales.

4.5.2.7.5.- Fondos de terceros y en garantía.

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.

4.5.2.7.6.- Previsiones.

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 considerará contingente y deberá ser reconocido.

Comentario; Actualmente el Municipio afronta juicios de tipo laboral, por daños y perjuicios, entre otros; al cierre de cada ejercicio económico, la Asesoría Letrada del Municipio adjunta al cierre del ejercicio un listado o nómina, informando los litigios a dicha fecha, sin cuantificar, por lo que sería importante que presente un estimativo de los montos susceptibles de generar un resultado negativo para el Municipio.

A continuación se muestra el correspondiente Estado de Situación Patrimonial con sus correspondientes Notas a los Estados Contables y el Anexo N° I de Bienes de Uso.

Estado de Situación Patrimonial. Cuadro N° 1.

MUNICIPIO DE ENTRE RIOS			
ESTADO DE SITUACION PATRIMONIAL AL 31 / 12 / 2015			
	31/12/2015		31/12/2015
ACTIVO		PASIVO	
Activo corriente		Pasivo corriente	
Caja y bancos (Nota 1)	\$11.865.224,15	Deudas:	
Créditos (Nota 2)	\$918.049,89	Comerciales (Nota 4)	\$ 13.183.877,63
Total del activo corriente	\$ 12.783.274,04	Sociales (Nota 5)	\$ 638.176,59
		Fondos de Terceros (Nota 6)	\$ 964.879,87
Activo no corriente		Total del pasivo corriente	\$ 14.786.934,09
Bienes de Uso (Nota 3 y Anexo I)	\$8.727.467,77	Pasivo no corriente	
Total del activo no corriente	\$ 8.727.467,77	Préstamos a largo plazo (Nota 7)	\$ 1.403.657,96
		Total del pasivo no corriente	\$ 1.403.657,96
		TOTAL DEL PASIVO	\$ 16.190.592,05
		PATRIMONIO NETO (según estado respectivo)	\$ 5.320.149,76
TOTAL DEL ACTIVO	\$ 21.510.741,81	TOTAL DEL PASIVO Y PATRIMONIO NETO	\$ 21.510.741,81

Notas a los Estados Contables. Cuadro N° 2.

NOTAS A LOS ESTADOS CONTABLES		
ESTADO DE SITUACIÓN PATRIMONIAL FINALIZADO EL 31/12/2015		
<u>ACTIVOS CORRIENTES</u>		
1 Caja y Bancos		
Las disponibilidades están compuestas por los saldos conciliados de las cuentas corrientes bancarias agrupadas de la siguiente manera:		
1.1.1.2.03 BANCOS		11.849.834,15
20010 - 23487	RENTAS GENERALES	3.777.597,91
20020 - 28635	RECURSOS AFECTADOS	2.200.220,68
20021 - 04662	FONDO FEDERAL SOLIDARIO	336.431,33
20022 - 45331	PLAN NACER	112.469,90
20040 - 29263	CUENTAS ESPECIALES	3.067.634,75
20050 - 02984	NACION	2.253.097,29
20060 - 12373	NACION EMPRENDIMIENTOS PRODUCTIVOS	26.517,57
20070 - 10149	NACION PROGRAMA REDES	32,63
20080 - 10973	NACION TIP. E INS. Y HERRAMIENTAS	75.832,09
1.1.1.2.07 EFECTIVO		15.390,00
Efectivo al 30 diciembre		15.390,00
sobrante		26,10
2 Creditos		
1.2.1.0.2 Participacion Provincial Atrasadas		68.881,63
1.2.2.0.2 Participacion Nacional Atrasadas		849.168,26
Fondo Federal Solidario Atrasado		
Estos fondos corresponden a la Coparticipación Diaria a cobrar. (No se incluyen Garantías de Coparticipación ni Ajustes)		
3 Bienes de Uso y Bienes Inmateriales		
		8.727.467,77
EL costo de adquisición comprende, el precio de compra, incluyendo los impuestos, transporte y otros costos directos		
<u>PASIVO CORRIENTE</u>		
4 Cuentas comerciales a pagar		
	Bienes y servicios a pagar(incluye deuda flotante y cuentas expres.)	13.183.877,63
		13.183.877,63
5 Deudas sociales		
2.1.1.2.06	Retenciones Patronales Jubilatorias a Pagar	491.465,85
2.1.1.2.07	Retenciones Patronales Obra Social a Pagar IOSPER	146.710,74
6 Fondos de Terceros		
2.1.5.1.02	Fondos de terceros y en garantía	964879,87
Estos fondos incluyen: Cuotas Sindicales, Retenciones Laborales, Retenciones a Proveedores (ATER y AFIP), Aportes a Partidos Políticos, Embargos Judiciales, Garantías de Licitación, Préstamos Personales CMJP y Convenios.		
7 Préstamos a largo plazo		
2.2.3.2.05	Préstamos de Instituciones caja municipal de jubilacion y pensiones	1.403.657,96
8 Estado de Evolucion del Patrimonio Neto.		
Saldos al inicio del ejercicio; el Patrimonio Institucional se obtuvo por diferencia entre el Activo y Pasivo considerando el resultado del ejercicio, por ser el primer ejercicio de aplicacion de la RTSP N 3		

Anexo N° 1. Bienes de Uso. Cuadro N° 3.

ANEXO I

MUNICIPIO DE ENTRE RIOS				
BIENES DE USO				
Por el ejercicio anual finalizado el 31/12/2015				
R U B R O S	PERIODO	VALOR DE INICIO	COMPRAS DEL EJERCICIO	TOTAL DE BIENES AL 31/12/2015
Muebles y Utiles	2015	\$ 2.259.215,94	\$ 174.224,12	\$ 2.433.440,06
Instalaciones	2015	\$ 647.377,72	\$ 496.338,15	\$ 1.143.715,87
Rodados	2015	\$ 1.403.744,48	\$ 249.200,00	\$ 1.652.944,48
Maquinarias	2015	\$ 1.969.897,81	\$ 22.598,80	\$ 1.992.496,61
Inmuebles	2015	\$ 1.504.870,75	-	\$ 1.504.870,75
TOTALES		\$ 7.785.106,70	\$ 942.361,07	\$ 8.727.467,77

4.6.- Estado de Resultados.

4.6.1.- Objetivo.

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

4.6.2.- Estructura

En el Estado de Resultado se incluirán como mínimo partidas que representen los siguientes conceptos 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 (superávit o déficit).

Las partidas integrantes del Estado de Resultados se clasificarán en operaciones ordinarias y extraordinarias. Los recursos y gastos ordinarios son aquellos que se vinculan al giro habitual y corriente del Ente, recursos 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. El resultado obtenido se denominará superávit cuando los recursos superen a los gastos o déficit cuando suceda lo contrario.

Cuando sea relevante para la comprensión del resultado del Ente, se presentarán agrupaciones y subtotales representativos de los diferentes componentes de las actividades o de los recursos y gastos. Los recursos y gastos no se compensarán.

Cuando las partidas de recursos y gastos sean materiales, su naturaleza e importe se revelarán por separado. 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) recursos y gastos de operaciones discontinuadas;
- f) recursos y gastos por resolución de litigios; y g) otras reversiones de provisiones.

Comentario: A continuación se muestra el correspondiente Estado de Recursos y Gastos al 31/12/2015.

Estado de Recursos y Gastos. Cuadro N° 4.

MUNICIPIO DE ENTRE RIOS	
ESTADO DE RECURSOS Y GASTOS	
Por el ejercicio anual finalizado el 31 / 12 / 2015	
	31/12/2015
Resultados de las operaciones ordinarias	
INGRESOS CORRIENTES	
De Jurisdicción Municipal	
	\$ 36.308.227,08
Tasas Municipales	\$ 25.303.503,05
Otros Ingresos de Jurisd.Municipal	\$ 11.004.724,03
De Otras Jurisdicciones	
	\$ 75.914.980,10
Participación Recursos Provinciales	\$ 19.205.106,51
Participación de Recursos Nacionales	\$ 56.709.873,59
INGRESOS DE CAPITAL	
	\$ 47.946,26
Total Recursos de Actividades Ordinarias	\$ 112.223.207,99
Erogaciones Corrientes	
Operaciones	
	\$ 79.860.583,37
Personal	\$ 55.795.907,52
Bienes y Servicios	\$ 1.248.000,38
Transferencias	
	\$ 11.636.675,47
Erogaciones de Capital	
	\$ 15.688.529,28
Deuda publica	\$ 42.768,77
Bienes de capital	\$ 68.378,71
Trabajos publicos	\$ 15.577.381,80
Otras erogaciones	\$ 21.537.498,25
TOTAL DE GASTOS (Por comprometido/dev)	\$ 117.086.610,90
Resultado de las operaciones Ordinarias	\$ -4.863.402,91
Resultados de las operaciones Extraordinarias	
Resultados de las operaciones Extraordinarias	\$ -
Resultado del ejercicio (Déficit)	\$ -4.863.402,91

4.7. Estado de Evolución del Patrimonio Neto

4.7.1.- Objetivo.

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 importe correspondiente a los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores.
- d) el saldo de los resultados acumulados al inicio del periodo y a la fecha de presentación y los cambios durante el periodo.
- e) 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.

4.7.2.- Estructura

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

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

4.7.2.1.- Rubros del Patrimonio Neto

Dentro del patrimonio neto se expondrán los rubros siguientes

4.7.2.1.1.- Patrimonio Institucional Inicial

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

Comentario: por ser el primer ejercicio de aplicación práctica de la RTSP N° 3, se calcula por su origen. Según la RTSP N° 1 se entiende por:

Patrimonio Neto de un ente, como el conjunto de bienes, derechos y obligaciones reconocidos al momento de su origen –patrimonio institucional inicial-, más/menos sus modificaciones y de la acumulación de resultados. Acápite 4.7.1.3 de la RTSP N°1

En los estados contables que presentan la situación individual de un ente, el patrimonio neto puede caracterizarse:

Por su naturaleza:

Patrimonio neto = Activo – Pasivo.

Por su origen:

Patrimonio neto = Patrimonio institucional + Resultados acumulados.

4.7.2.1.2.- Patrimonio Institucional Actual

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

4.7.2.1.3.- Resultados Acumulados

4.7.2.1.3.1. Fondos Específicos y/o Reserva

Son los resultados que se hayan asignado a un fin específico.

Cuando el Ente asigne resultados a un fondo específico y/o una reserva, 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.

Comentario: No existe una normativa en el Municipio que establezca la conformación de una reserva de los resultados del ejercicio.

4.7.2.1.3.2.- Resultados no asignados.

Comprende la suma de los resultados no asignados de ejercicios anteriores y el del ejercicio

4.7.3.- Modificaciones a resultados de ejercicios anteriores

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 computarán modificaciones a resultados de ejercicios contables anteriores

cuando:

a) cambien las estimaciones contables como consecuencia de la obtención de nuevos elementos de juicio.

b) cambien las condiciones preexistentes u ocurran situaciones que en sustancia son claramente diferentes de lo acaecido anteriormente.

Comentario: en el caso que el Municipio comenzara a aplicar un sistema informático integrado (contable, financiero y patrimonial), las diferencias detectadas deberán ser consideradas según lo establecido en el acápite precedente.

A continuación se muestra el Cuadro de Evolución del Patrimonio Neto del ejercicio 2015.

Estado de Evaluación de Patrimonio Neto. Cuadro N° 5.

MUNICIPIO DE ENTRE RIOS							
ESTADO DE EVOLUCION DEL PATRIMONIO NETO							
Por el ejercicio anual finalizado el 31 / 12 / 2015.							
CONCEPTOS	Patrimonio Institucional			Resultados Acumulados			TOTALES
	Patrimonio Institucional	Revalúo	Total	Resultados Reservados	Resultados No Asig.	Total	Del Ejercicio Actual
Saldos al inicio del ejercicio (Nota N° 8)	\$9.665.870,76						\$9.665.870,76
Modificación saldos inicio							
Saldos al inicio modificados	\$9.665.870,76						
Modificaciones Patrimonio Institucional							
Aportes							
Déficit del Ejercicio							-\$4.345.721,00
Saldos al cierre del ejercicio	\$9.665.870,76						\$5.320.149,76

4.8.- Estado de Flujo de Efectivo

4.8.1.- Objetivo

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.

4.8.2.- Método de utilización

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 recursos ordinarios y gastos de operación, para el caso de las entidades financieras públicas, los intereses recibidos y recursos asimilables y los intereses pagados y otros cargos asimilables, así como otras partidas del estado de resultados.

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.

A continuación se muestra el Cuadro de Flujo de Efectivo por el ejercicio 2015.

Estado de Flujo de Efectivo. Cuadro N° 6.

MUNICIPIO DE ENTRE RIOS	
Estado de Flujo de Efectivo	
Por el ejercicio anual finalizado el 31 / 12 / 2015.	
	Al 31/12/2015
VARIACION DEL EFECTIVO	
Efectivo al inicio del Ejercicio	\$ 11.609.703,60
Modificación de ejercicios anteriores	\$ 0,00
Efectivo modificado al inicio del Ejercicio	\$ 0,00
Efectivo al cierre del Ejercicio	\$ 12.830.130,12
Aumento Neta del efectivo	\$ 1.220.426,52
CAUSAS DE LA VARIACIONES DEL EFECTIVO	
Actividades Operativas	
Cobro	
Cobro de Impuestos	\$ 25.303.503,05
Recursos provinciales y nacionales	\$ 75.914.980,10
Otros Cobros	\$ 11.004.724,03
Pagos	
Pagos de costos laborales	\$ 54.426.300,52
Pensiones	\$ 0,00
Transferencias	\$ 11.098.774,49
Proveedores	\$ 10.913.419,36
Intereses Pagados	\$ 0,00
Colocaciones financieras inferiores a tres	\$ 0,00
Otros Pagos corresponde a pagos de proveedores del año 2014 y sueldo de dic 2014	\$ 21.537.498,25
Flujo Neto de Efectivo generado por las actividades operativas	\$ 14.247.214,56
Actividades de Inversión	
Pagos por Compras de Planta y Equipo	\$ 58.447,62
Pagos por Trabajos publicos	\$ 13.016.286,68
Cobro por Venta de Planta y Equipo	\$ 0,00
Compra de Valores en moneda extranjer	\$ 0,00
Cobro por Venta de bienes de capital	\$ 47.946,26
Flujo Neto de Efectivo generado por las actividades de inversion	-\$ 13.026.788,04
Actividades de Financiación	
Efectivo recibido en préstamo	\$ 0,00
Reembolso o pago de endeudamiento	\$ 0,00
Flujo Neto de Efectivo generado por las actividades de financiación	\$ 0,00
Aumento Neto del efectivo	\$ 1.220.426,52

5. CONCLUSIONES.

El presente trabajo nos da a conocer los elementos, fallas y situaciones que limitan la integridad, oportunidad y confiabilidad de la información contable, siendo poco comprensible para los usuarios de la misma; ellos son los ciudadanos, las empresas, los funcionarios políticos y entes u otros niveles del Estado, como el Gobierno Provincial y Nacional. Mucho menos hablar de efectuar un análisis de los estados financieros-económicos, en base a la información suministrada a los organismos de control, que nos permitan conocer cual es la realidad del ente bajo análisis.

Actualmente, el Municipio del caso, no desarrolla una metodología única o estandarizada de presentación de sus Estados Contables, que permita brindar un análisis de la situación real y a su vez dar respuesta a la necesidad de información de otros niveles del sector público, como el nivel Provincial, Nacional e Internacional; por lo que, aplicar esta RTSP N° 3 como herramienta que estandariza la metodología en su presentación, nos permitiría realizar un análisis de los Estados Contables que pueda dar indicios sobre la situación real del ente.

En otro orden y a pesar de las limitaciones que tuvimos para realizar el presente trabajo, en nuestra opinión, la RTSP N° 3, significa una guía para elaborar Estados Contables veraces, que permitan brindar más transparencia a la ejecución de los fondos públicos, reivindicando la importancia de la tarea del Contador Público en este tema.

Este caso práctico, pone de manifiesto el largo camino por recorrer en esta materia, en virtud de la disímil forma de agrupar la información presupuestaria, financiera y económica; en las limitaciones encontradas al momento de recabar la información; en la

conducta del profesional en ciencias económicas, que al no ser obligatorias por parte de los organismos de control, se encuentra reticente aún, a la aplicación de las RTSP, restándoles importancia a la metodología de confección del cierre del ejercicio, según las mismas.

No obstante, queda abierto un gran desafío hacia el futuro que implica un cambio de mentalidad del profesional, de su forma de concebir la emisión de los Estados Contables de la Administración Pública.

Para esto, no basta cumplimentar con la normativa que imponen los organismos de control o el poder legislativo pertinentes, sino ir un paso más adelante, procurando la emisión de Estados Contables de calidad tal, que permitan establecer relaciones de asistencia financiera, convenios de cooperación y de colaboración con otros entes, más aun, teniendo en cuenta los antecedentes para el desarrollo de esta RTSP N° 3, como las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público, de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), si hablamos de entes u organismos del resto del mundo como usuarios de la información contable pública.

Nuestra función como contadores, ante el escenario de la economía nacional e internacional, es la de aplicar nuestros conocimientos y herramientas, en pos de brindar información oportuna, veraz y confiable, como también fortalecer la gestión del gerente público como profesional altamente calificado en la administración y custodia de los recursos y bienes públicos.

6. BIBLIOGRAFIA

- García Delgado, D. “Hacia un nuevo modelo de gestión local. Municipio y sociedad civil en Argentina”.
- Zuleta A. “Algunas precisiones sobre la nueva gerencia Pública y su implementación en la Administración Pública Cordobesa”. Segundo Congreso Argentino de Administración Pública. Sociedad, Gobierno y Administración.

Normativas

- Recomendación Técnica Sector Público N° 3, Presentación de Estados Contables. F.A.C.P.C.E.
- Recomendación Técnica del Sector Público N° 1, Marco Conceptual Contable para la Administración Pública F.A.C.P.C.E.
- Resolución N° 12/91 Honorable Tribunal de Cuentas de Entre Ríos - ANEXO I.
- Régimen de Coparticipación de Impuestos de los Municipios. Ley Provincial de Entre Ríos N° 8.492.
- Régimen Municipal, Ley Provincial de Entre Ríos N° 10.027 y modificatorias.

Páginas web

- <http://www.ambito.com/880581-argentina-presento-plan-de-acciones-ante-la-ocde>.
- <http://www.scielo.br/pdf/cebape/v4n4/v4n4a04>
- http://www.tcer.gob.ar/galeria/doc-normativa/resolucion_012.pdf
- <https://www.medellin.gov.co/irj/go/km/docs/enconfianza/articulosytemas/documentos/Uñ. una mirada a la transparencia en la gestión pública.pdf>