

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PLATA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Instituto de Investigaciones y Estudios Contables

**25º Encuentro Nacional de Investigadores Universitarios del Área
Contable y 15º Simposio Regional de Investigación Contable**

**Tema 2: Teoría contable: elementos, segmentos y sistemas
contables.**

**Título del trabajo: Los efectos de la inflación minimizados en los
informes gubernamentales**

PAHLEN, Ricardo José M
CAMPO, Ana María

rpahlen@sinectis.com.ar
ana.campo@fce.uba.ar

12 de diciembre de 2019 –La Plata

Título Trabajo: Los efectos de la inflación minimizados en los informes gubernamentales

Autores: Ricardo J.M.PAHLEN

Ana M. CAMPO

RESUMEN

El éxito o fracaso de toda organización depende, en gran medida, de las decisiones tomadas por sus administradores, donde la información aportada por el sistema contable constituye su materia prima. Sin dicha información no resultaría viable evaluar alternativas existentes ni desarrollar otras, es por ello que resulta confuso encontrar que la Cuenta de Inversión hace referencia a la relevancia y confiabilidad de la información, cuando para su elaboración, entendemos, ignora un hecho significativo, durante el año 2018, como fueron los efectos de la inflación.

Se interpreta que la información gubernamental, debe ser expuesta a la legislatura, los órganos de control y a la ciudadanía con el fin de rendir de cuentas de lo actuado y deberá permitir, entre otros aspectos, la evaluación de la gestión de quienes tienen la responsabilidad de administrar recursos públicos.

Si bien surgen antecedentes sobre la aplicación de una Disposición de la Contaduría General de la Nación que aprobara el procedimiento de reexpresión de los estados contables del Sector Público Nacional y su presentación en "moneda constante", la mencionada metodología fue dejada sin efecto a partir del 1ro enero/2003, discontinuándose el procedimiento de homogeneización de la unidad de medida.

Cabe preguntarse si ante los constantes avances doctrinarios y tecnológicos la teoría contable aplicada responde de forma eficiente al momento de efectuar el Ente Público su rendición de cuentas. Los informes gubernamentales deben contar con significativa relevancia en el proceso de toma de decisiones, constituyendo verdaderas herramientas de gestión para cumplir con objetivos políticos, económicos y socio-ambientales, sin embargo hasta el pasado cierre diciembre 2018 tal premisa no se cumple, cuando se ignoran los efectos de la inflación en la Cuenta de Inversión.

Existe consenso en determinar que la información será relevante para los usuarios si los ayuda a efectuar una evaluación de hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores. No considerar los efectos de la inflación en la información financiera, genera que su análisis e interpretación y las decisiones tomadas con base en ella serán inadecuadas y consecuentemente la entidad pública no podrá alcanzar los objetivos establecidos.

Palabras clave: Informes gubernamentales- Inflación- Utilidad de la información- Integridad

1. INTRODUCCION

El éxito o fracaso de toda organización –pública o privada- depende, en gran medida, de las decisiones tomadas por sus administradores, donde la información aportada por el sistema contable constituye su materia prima. Sin dicha información no resultaría viable evaluar alternativas existentes ni desarrollar otras, es por ello que resulta confuso encontrar que la Cuenta de Inversión hace referencia a la relevancia y confiabilidad de la información, cuando para su elaboración, entendemos, ignora un hecho significativo, como fueron los efectos de la inflación.

Un elemento del contexto, la inflación, reduce el horizonte de decisión y desestimula tomar riesgos a largo plazo. La contabilidad financiera brinda una solución técnica para reflejar los cambios en el poder adquisitivo de la moneda en su producto final, los estados contables, reexpresando aquellas magnitudes que cuentan con un poder adquisitivo que no sea el de cierre y empleando para ello índices de precios mayoristas u otro que resulte de combinar el Índice de Precios al Consumidor Nacional (IPC) publicado por el INDEC (mes base: diciembre de 2016) con el IPIM publicado por la FACPCE, tal como lo establece la resolución JG N° 517/16. La contabilidad gubernamental debería aplicar una solución similar en la normativa de la Contaduría General de la Nación (CGN)

Destacamos la importancia de la CGN/Resolución N° 25 SH, donde en una primera parte asumimos que integra el Marco conceptual de la contabilidad pública, que enuncia las cualidades de la información contable y las normas contables del Sector Público conducente a una revelación de cuentas transparente, no obstante observamos que los estados financieros que integran la Cuenta de Inversión 2018 fueron elaborados considerando una unidad de medida nominal y como introducción indica que: *“La Cuenta de Inversión genera información relevante, confiable y oportuna y constituye una herramienta primordial para el análisis y evaluación de la gestión gubernamental durante un período dado y expone la situación del patrimonio público”*.(Argentina, Ministerio de Hacienda, Presidencia de la Nación)

Los informes gubernamentales deben aportar significativa relevancia en el proceso de toma de decisiones, constituyendo verdaderas herramientas de gestión para cumplir con objetivos políticos, económicos y socio-ambientales, sin embargo hasta el pasado cierre diciembre 2018 tal premisa no se cumple, cuando se ignoran los efectos de la inflación en la Cuenta de Inversión.

El estado de situación patrimonial se entendería como una cartera de valores en la que cada activo se gestiona estratégicamente y ello no se cumple si las partidas están expresadas en moneda nominal. Por otra parte el Estado de Recursos y gastos, con acumulaciones de ingresos y gastos empleando unidades de medida heterogéneas, no permite formular comparaciones válidas entre datos que aparecen en el mismo estado o los contenidos en distintos estados contables integrantes del mismo juego, ya sea que correspondan a igual fecha de cierre o a estados contables anteriores y expuestos como información comparativa.

2. MARCO NORMATIVO DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL

La administración financiera gubernamental, conforme los lineamientos de la Ley Nº 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional comprende el conjunto de sistemas, órganos, normas y procedimientos administrativos que hacen posible la obtención de los recursos públicos y su pertinente aplicación para el cumplimiento de los objetivos del Estado Nacional.

Dentro de este esquema, la contabilidad gubernamental se concibe como un sistema integrado de información inherente al proceso económico-financiero de los entes públicos que requiere el aporte conceptual de la teoría contable.

El sistema contable tiene por objeto: a) registrar sistemáticamente todas las transacciones que se produzcan y afecten la situación económico-financiera de las jurisdicciones y entes; b) procesar y producir información económico-financiera para la toma de decisiones por parte de los responsables de la gestión, como así también para terceros interesados en la misma; c) exponer la información contable y presentar la documentación de soporte ordenadas de forma tal que faciliten las tareas de control por parte de los órganos correspondientes y d) permitir que la información que se procese y produzca sobre el sector público se integre al sistema de cuentas nacionales.

Conforme al Artículo Nº 87 de la Ley Nº 24.156, el sistema de contabilidad gubernamental tendrá las siguientes características generales: a) será común, único, uniforme y aplicable a todos los organismos del Sector Público Nacional; b) permitirá integrar la información presupuestaria, del tesoro y patrimonial de cada entidad entre sí y, a su vez con las cuentas nacionales; c) expondrá la ejecución presupuestaria, los movimientos y situación del tesoro y las variaciones, composición y situación del patrimonio de los Entes Públicos; d) estará orientado a determinar los costos de las operaciones públicas y e) estará basado en principios y normas contables aplicables al Sector Público Nacional.

La información generada tiende a nutrir el principal documento que prepara la Contaduría General de la Nación (CGN), esto es la Cuenta de Inversión prevista en el artículo 91 inc. h) de la precitada Ley, que debe ser remitido al Congreso Nacional y que incluye, entre otros, los Estados Contables de la Administración Central en los que se integra el Patrimonio Neto del resto de los entes que componen el Sector Público Nacional.

A tales fines se consideran estados financieros, aquellos documentos que destinados a presentar a terceros la situación patrimonial, financiera y económica de una unidad de gestión o negocios, exponen la información emanada del sistema contable de un ente y que se refieren a la composición de su patrimonio, total o parcial, en determinado momento y su evolución en el tiempo, resultante, entre otras operaciones, de la ejecución del Presupuesto Nacional.

Dichos estados deben ser confeccionados siguiendo determinadas normas contables, entendiéndose por éstas las pautas o criterios técnicos sobre los cuales debe basarse el registro de las transacciones que afecten el patrimonio público, a fin de que la presentación de la información contable sea uniforme y representativa de la situación patrimonial, económica y financiera de una unidad contable a una fecha dada.

En tal sentido, de acuerdo con lo establecido por el Artículo Nº 88 de dicha norma legal, es la CGN el Órgano Rector del Sistema de Contabilidad Gubernamental y como tal, responsable de disponer, poner en funcionamiento y mantener dicho sistema en todo el ámbito del Sector Público Nacional.

Finalmente, y en cuanto a las competencias para el dictado y actualización del presente marco normativo, es del caso recordar que el Artículo Nº 91 de la misma norma determina, en su inciso a), que la CGN tiene competencia para dictar las normas de contabilidad gubernamental para todo el Sector Público Nacional.

3. NORMAS CONTABLES PARTICULARES PARA EL SECTOR PÚBLICO NACIONAL

La Ley Nº 24.156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional le asigna al sistema de contabilidad gubernamental un rol central en la consecución de sus objetivos generales, como garantizar la aplicación de los principios de legalidad, economicidad, eficiencia y eficacia en la obtención y uso de los recursos públicos por parte de las haciendas públicas.

En tal sentido, es uno de los objetivos de ese sistema, permitir que la información que se procese y produzca sobre el Sector Público Nacional, sea útil para la toma de decisiones, facilite las tareas de control y de auditoría y se integre al sistema de cuentas nacionales.

Sobre el particular, un aspecto esencial a considerar es la adecuada definición del “objetivo de los estados contables” que emite el Sector Público, los cuales, a diferencia de los presentados por entes del ámbito privado, no radica exclusivamente en mostrar riqueza o solvencia patrimonial para cumplir compromisos con terceros, sino también exponer un adecuado resguardo del patrimonio público (entendiendo por éste la totalidad de los bienes tangibles y no tangibles que administra el Estado) y la utilización transparente y sustentable de los recursos que percibe.

Una cualidad de los informes contables es la confiabilidad y para ello la información debe ser integral, debe reflejar la realidad económica, social y ambiental de un ente, razón por la cual debe considerar la totalidad de los recursos que éste posee para la consecución de sus fines sean éstos, en el caso del Estado, materiales o inmateriales, como así también de los hechos económicos que lo afectan. La inflación representa un hecho económico que los informes gubernamentales deberían incorporar a efectos de la comparación del patrimonio y de la estructura de recursos y gastos entre cada período.

En virtud de ello, hemos evaluado diversos textos normativos de los sistemas de contabilidad gubernamental, por ello nos pareció pertinente, a nivel nacional, la propuesta de la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina y el Marco Conceptual (MC) Contable para la Administración Pública (Recomendación Técnica del Sector Público Nº 1) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas y la Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público Nº 10. No obstante ellos constituyen solo un aporte de la profesión contable, pues los informes gubernamentales son elaborados conforme normas de la Contaduría General de la Nación.

Por lo expuesto, es de significativa importancia referenciar también algunos de los conceptos de la normativa vigente (Res.25/95 SH) para la confección de los estados contables que integran la Cuenta de Inversión, que entendemos se relacionan con el hecho de minimizar los efectos de la inflación en los informes contables.

4. LA UNIDAD DE MEDIDA Y SU TRATAMIENTO EN LA NORMAS APLICABLES AL SECTOR PÚBLICO

La Resolución 25/95 SH, en su acápite 6 menciona bajo el título “moneda de cuenta”¹:
“Las transacciones que dan origen a las modificaciones patrimoniales y de recursos y gastos serán registradas por la contabilidad de cada ente en moneda corriente de curso legal.

Los estados financieros reflejan las variaciones patrimoniales y de recursos y gastos mediante la unificación de todos sus componentes a una expresión común que permita agruparlos y compararlos. Este recurso consiste en elegir una “moneda de cuenta” y valorizar los hechos patrimoniales y de resultados aplicando un precio uniforme y corriente a cada transacción.

En los casos que existan créditos u obligaciones en monedas de otros países, la contabilización de éstas debe efectuarse al valor que cotiza la unidad monetaria de curso legal en el país y mantenerse como información complementaria los valores en la moneda extranjera que corresponda a los créditos u obligaciones”.

Cabe agregar que el Contador General de la Nación generó la Disposición 38/2002 donde aprobó el procedimiento de reexpresión de los estados contables del Sector Público Nacional por el año 2002 y su presentación en “moneda constante”, que fue dejada sin efecto a partir del 1ro enero/2003 por la Disposición Nº 15/2003, discontinuándose el procedimiento de homogeneización de la unidad de medida.

En relación con la unidad de medida la Recomendación Técnica Nº 1 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) indica bajo el acápite 9.1 que *“Los estados contables deben expresarse en moneda homogénea, de poder adquisitivo de la fecha a la cual corresponden, salvo el estado de ejecución presupuestaria. El concepto de moneda homogénea es el que definen las normas contables profesionales”.*

Asimismo, las normas internacionales de contabilidad para el Sector Público (NICSP) y en relación con la unidad de medida la NICSP10- Información Financiera en economías hiperinflacionarias) enuncia como objetivo el hecho de *“establecer el tratamiento contable en los estados financieros consolidados e individuales de una entidad cuya moneda funcional es la moneda de una economía hiperinflacionaria. Esta Norma también especifica el tratamiento contable cuando la economía deja de ser hiperinflacionaria.”* Asimismo, la norma establece que *“En una economía hiperinflacionaria, la información sobre los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local sin reexpresar no es útil. El dinero pierde poder adquisitivo a tal ritmo que resulta equívoca cualquier comparación entre los importes procedentes de transacciones y otros acontecimientos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso dentro de un mismo periodo sobre el que se informa.”*

Por otra parte, la Asociación de Contadores Generales de la República Argentina (ACGRA) que de acuerdo con el artículo 2do de su Estatuto tiene *“por objeto promover y realizar estudios e investigaciones en materia de contabilidad y control gubernamental público en todos sus niveles y en los campos jurídicos, financiero-patrimonial y administrativo-contable actuando como centro de investigación, enseñanza y capacitación, coordinación y asesoría, además de establecer las bases prácticas para un acercamiento entre las entidades y los técnicos que forman parte de ésta en el país y sus pares del exterior”*, en su reunión del pasado 21 de setiembre de 2019 aprobó el Marco Conceptual Contable para el Sector Público, con el fin de servir de guía y orientación en cada una de las jurisdicciones. Resulta curioso que cuando define el modelo contable, en el acápite V.1 indica bajo el título de unidad de medida que *“la moneda de curso legal en el país es la unidad monetaria para valorar las operaciones*

¹ CGN/Res.Nº 25/95 SH: Punto 2.2. Principios de Contabilidad. Acápite 6- Moneda de Cuenta

económicas, presupuestarias, financieras y patrimoniales”, haciendo luego un comentario en relación con créditos y obligaciones en moneda extranjera y su conversión a la moneda de curso legal a los efectos de su registración contable, sin hacer referencia en ningún momento a las distorsiones de la inflación, que eventualmente pudiera ser necesario computar. Por otra parte, en el Plan de Cuentas Gubernamental de referencia, la misma Asociación enumera, integrando Otros Ingresos la cuenta 4.1.9.02 Resultados por Exposición a la Inflación y 5.1.9.02 como Otros Gastos el efecto negativo del resultado antes enunciado, omitiendo toda consideración de los efectos de la inflación, cuando en el Marco Conceptual, se refirió a la unidad de medida.

En virtud de lo expuesto, surge de la lectura de la Resolución 25/95 SH que no plantea posibles impactos de la inflación en la unidad de medida, por lo tanto ignora el concepto de una unidad de medida homogénea, situación que generó que la misma CGN aprobara un procedimiento de reexpresión de estados contables del Sector Público (2002) y que a posteriori fuera dejada sin efecto.

Resulta oportuno destacar que la Recomendación Técnica 1 FACPCE admita la posibilidad de expresar los estados contables en moneda homogénea, no obstante no se debe olvidar que se trata solamente de la opinión de un organismo profesional. No obstante, resulta curioso, que la Asociación de Contadores Generales en oportunidad de aprobar el Marco Conceptual Contable para el Sector Público (2019) minimice los efectos de la inflación cuando se refiere a la unidad de medida y por otra parte mencione cualidades de la información contable como: pertinencia, relevancia y confiabilidad.

Asimismo, en el Plan de Cuentas propuesto por la misma Asociación prevé considerar los efectos de la inflación y exponerlos en resultados, que desafortunadamente se consideran Otros ingresos u Otros egresos, cuando se trata de resultados financieros.

En virtud a lo expuesto, podría inferirse que un Marco Conceptual (MC) para la Información Financiera-Gubernamental debería constituir un sistema de conceptos básicos, donde se consensuan cuestiones contables fundamentales y que servirán de guía para la elaboración posterior de las normas contables particulares en materia de reconocimiento, medición y exposición. Por lo tanto el tema “unidad de medida” debería ser considerado en la norma particular que proponga la mencionada Asociación de Contadores Generales.

El objetivo de la información consiste en satisfacer las necesidades del usuario, para lo cual tiene que ser útil para la toma de decisiones. De allí que en la actualidad, la característica esencial de un MC, es su indiscutible orientación hacia la satisfacción de las necesidades de los usuarios, quedando incorporado en lo que se ha dado en llamar el paradigma de la utilidad de la información, cualidad ya contemplada en la normativa vigente, pero en nuestra opinión, no cumplida por los informes gubernamentales del año 2018. Esperemos que ello se revierta en los presentados por el año 2019.

Cabe agregar que hay consenso generalizado en comprender que cuando los efectos de la inflación resultan significativos, debería considerarse la posibilidad de reexpresar los estados contables al cierre del ejercicio.

En virtud de lo expuesto, resulta curioso que el Marco Conceptual hoy vigente enuncie que *“La información producida por la contabilidad debe ser eficaz y eficiente, de modo tal que sirva para satisfacer razonablemente las necesidades de los diferentes usuarios de la misma,*

relativas a la gestión del ente.”² En nuestra opinión, entre las hipótesis básicas sobre las que se construye el modelo ideal que puede reflejar la realidad económico-financiera del ente público, un elemento esencial a destacar es la “unidad de medida”.

La medición del hecho contable a revelar deberá ser realizada en las cantidades de unidades que permitan medir los atributos físicos característicos del fenómeno observable en consideración. *“Las transacciones que dan origen a las modificaciones patrimoniales y de recursos y gastos serán registradas por la contabilidad de cada ente en moneda corriente de curso legal.*

Los estados financieros reflejan las variaciones patrimoniales y de recursos y gastos mediante la unificación de todos sus componentes a una expresión común que permita agruparlos y compararlos. Este recurso consiste en elegir una “moneda de cuenta” y valorizar los hechos patrimoniales y de resultados aplicando un precio uniforme y corriente a cada transacción.”³

En un sistema contable monetario, los usuarios tienen que ser capaces de comparar los informes contables del ente, de manera que puedan identificar tendencias en su posición y desempeño. A manera de ejemplo, los usuarios tienen que ser capaces de comparar los informes contables de diferentes fechas.

⁴“La registración contable y los estados financieros resultantes deben ser elaborados mediante la aplicación de los mismos criterios de identificación, evaluación y exposición durante los períodos en que se exponen las actividades del ente.

La identificación de las transacciones del ente se efectúan sobre la base de la aplicación de los clasificadores presupuestarios de manera uniforme, lo cual hace compatible la información que generan todas las áreas de gestión de la Administración nacional.

La interpretación y análisis de los estados financieros requiere, en la mayoría de los casos, la posibilidad de comparar la situación financiera de una entidad y sus resultados de operación en distintas épocas de su actividad; consecuentemente, es necesario que las prácticas y procedimientos contables sean aplicados uniforme y consistentemente no sólo para el ejercicio al que se refieren los estados financieros sino también en relación con ejercicios anteriores”.

“La información que se procesa debe ser formulada sobre la base de criterios similares en el tiempo y su aplicación debe ser común para los entes, de modo tal que facilite el análisis y su evaluación temporal, posibilitando realizar las comparaciones correspondientes.

Tales comparaciones deben permitir la necesaria interrelación y cotejo con la información del ente en diferentes fechas o períodos y con las emanadas de otras jurisdicciones”.⁵

“La contabilidad debe registrar todos los hechos económicos, cualquiera sea su naturaleza, que afecten o puedan afectar el patrimonio y los recursos y gastos del ente.

² CGN/Res.N°25/95SH: Normas Generales de Contabilidad. Punto 3.1 Cualidades de la información contable, acápite 1 Utilidad

³ CGN/Res.N° 25/95 SH: Punto 2.2. Principios de Contabilidad. Acápite 6- Moneda de Cuenta

⁴ CGN/Res.N°25/95SH: Normas Generales de Contabilidad. Punto 2.2 Principios de Contabilidad, acápite 11 Uniformidad

⁵ CGN/Res.N°25/95SH: Normas Generales de Contabilidad. Punto 3.1 Cualidades de la información contable, acápite 9 Homogeneidad

Las operaciones que realiza el ente corresponden a diversas etapas de su gestión; por consiguiente, el universo de las mismas debe reflejarse en la contabilidad y sus estados complementarios. ⁶

*“La información contable se refiere siempre a bienes, derechos y obligaciones que posean valor económico y, por ende, que sean susceptibles de ser valuados objetivamente en términos monetarios.” Lo antes expuesto define “la naturaleza de los bienes que deben ser reconocidos en los estados financieros, los cuales deben incluir tanto los bienes materiales como los inmateriales y los derechos y obligaciones cuantificables económicamente y que componen o afectan el patrimonio del ente, como así también los recursos y gastos del mismo.”*⁷

“Los estados contables y financieros deben contener toda la información necesaria que exprese adecuadamente la situación económico-financiera y de los recursos y gastos del ente de manera tal que los usuarios puedan estar informados adecuadamente y tomar las decisiones pertinentes.

La información contable y financiera se relaciona con distintos órganos volitivos, directivos y de control cuyos intereses son diversos.

*Para tal fin es importante que se expongan los diferentes estados en forma clara y consistente a los efectos de su correcta interpretación.”*⁸

Podemos afirmar que frente a una realidad económico- social y usuarios que precisen gestionar en ese contexto, tendrá lugar un proceso contable que se transformará los datos en información, utilizando una unidad medida: moneda de curso legal utilizada para la representación de los fenómenos a relevar y así construir la Cuenta de Inversión representativa de la rendición de cuentas que ayude a la gestión.

En la idea de medición y de medida, subyace intrínsecamente la noción de comparación, pues medir algo, en el caso más sencillo, es determinar cuántas veces una cierta unidad o patrón de medida cabe en el objeto medido. Para medir la longitud de un objeto físico, desplazamos una regla graduada sobre el mismo, observando cuántas unidades (centímetros o metros) abarca ese objeto. Es decir, comparamos el objeto con nuestro patrón de medición para determinar cuántas unidades y fracciones del mismo incluye.

Siempre que se mide existirá una cantidad determinada de error en la medición, cuyo origen es el azar. Se denomina “no confiabilidad” el hecho de que mediciones de un mismo hecho no se dupliquen con exactitud. En razón de ello afirma que lo que se espera de mediciones repetitivas sobre un mismo objeto es su consistencia indicando que la existencia de ella se denomina “confiabilidad”.

Por lo tanto, luego del reconocimiento inicial de las distintas partidas del patrimonio y sus variaciones, las mencionadas medidas contables pueden verse afectadas por el efecto de la inflación y este hecho del contexto no puede ser minimizado.

⁶ CGN/Res.N°25/95SH: Principios de contabilidad. Punto 2.2. Acápites 9 Universalidad.

⁷ CGN/Res.N°25/95SH: Principios de contabilidad generalmente aceptados para el sistema de contabilidad gubernamental. Punto 2.2. Acápites 4 Bienes Económicos.

⁸ CGN/Res.N°25/95SH: Principios de contabilidad generalmente aceptados para el sistema de contabilidad gubernamental. Punto 2.2. Acápites 8 Exposición.

El hecho de contar con información útil se logra cuando satisface los requerimientos de los cuerpos legislativos, de fiscalización y de la ciudadanía toda, no obstante, internamente, también debe ayudar en la gestión y control patrimonial.

Los usuarios tipo: cuerpos legislativos y de fiscalización, necesitan información que les ayude a evaluar:

- a) La capacidad del ente para pagar obligaciones en tiempo y forma
- b) Origen, naturaleza, características, rendimiento y sustentabilidad de los recursos empleados
- c) Calidad de la gestión de la administración en cuanto a la sustentabilidad de la obtención de los recursos para atender el bien social
- d) La legalidad bajo la cual se obtuvieron y aplicaron los recursos

Por lo tanto, se considera que un juego de estados contables debería brindar información sobre aspectos del Sector Público Nacional, ente emisor, en lo relativo a:

- a) Situación patrimonial descrita de modo que permita evaluar su capacidad de pagar los compromisos al vencimiento⁹
- b) Evolución del patrimonio durante el período cubierto por los estados contables, incluyendo un resumen de las causas del resultado, dato que ayudará a evaluar la solvencia del ente y su capacidad de generación de resultados
- c) Evolución de su situación financiera que permita identificar orígenes y aplicaciones de los distintos recursos financieros
- d) Otros hechos que ayuden a evaluar momentos, montos e incertidumbres de futuros pagos y circunstancias implicadas

Como corolario, entendemos que la Resolución 25/95 SH, enuncia cualidades de la información contable que compartimos, no obstante la información que resulta de la Cuenta de Inversión no califica en relación a la utilidad que se postula, al no computar durante 2018 los efectos de la inflación.

5. REQUISITOS DE LA INFORMACION CONTABLE Y LA COMPARABILIDAD

La contabilidad financiera propone brindar información, entre otros aspectos, sobre la composición del patrimonio y su evolución a lo largo del tiempo. *“En todo ente, sea una empresa o una institución sin fines de lucro, el patrimonio está compuesto por una multiplicidad de elementos heterogéneos.*

Para permitir su comparación a lo largo del tiempo o en un mismo momento entre distintos entes, la contabilidad debe presentar el patrimonio mediante un recurso que permita reducir los diferentes elementos que lo componen a una expresión que haga factible agrupados y comparados fácilmente. Este recurso consiste en elegir una moneda de cuenta y

⁹ **ARTICULO 95 Ley 24156.-** La cuenta de inversión, que deberá presentarse anualmente al Congreso Nacional antes del 30 de junio del año siguiente al que corresponda tal documento, contendrá como mínimo:

- a) Los estados de ejecución del presupuesto de la administración nacional, a la fecha de cierre del ejercicio;
- b) Los estados que muestren los movimientos y situación del Tesoro de la administración central;
- c) El estado actualizado de la deuda pública interna, externa, directa e indirecta;
- d) Los estados contable-financieros de la administración central;
- e) Un informe que presente la gestión financiera consolidada del sector público durante el ejercicio y muestre los respectivos resultados operativos económicos y financieros.

La cuenta de inversión contendrá además comentarios sobre:

- a) El grado de cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto;
- b) El comportamiento de los costos y de los indicadores de eficiencia de la producción pública;
- c) La gestión financiera del sector público nacional.

en valorizar los diversos elementos patrimoniales asignándole un precio a cada unidad.

Generalmente, se utiliza como moneda de cuenta el dinero que tiene curso legal en el país dentro del cual funciona el ente.

Si la moneda de curso legal mantuviera realmente estable su valor a lo largo del tiempo, no habría problema alguno en tomarla como unidad de medida. Pero lo habitual es que tal estabilidad no se dé. Por el contrario, la tendencia universal es a la pérdida del poder adquisitivo del dinero.”¹⁰

Una de las posibilidades, ante la existencia de cambios en el poder adquisitivo de la moneda, consiste en no tomarla en cuenta y confeccionar los estados contables como si la inflación o la deflación, eventualmente, no existieran. Es decir, exponer la información contable en moneda nominal, que no siempre se encuentra expresada en poder adquisitivo del cierre del período.

La inflación, que se define como el proceso de aumento sostenido y generalizado del nivel general de precios (medido a través de índices representativos), impacta en el poder adquisitivo de la moneda. La alteración del valor nominal de la moneda afecta a la unidad de medida empleada para la confección de los estados contable pues ellos están expresados en moneda.

Las distorsiones que se generan en los estados financieros, producto de minimizar los efectos de la inflación, cuando ellos sean significativos, genera que la información no sea útil ni creíble pues no refleja la realidad económica que debe representar, al no cumplir con las cualidades de la información que pregonan los Marcos Conceptuales.

Los efectos antes mencionados podrían redundar en la falta de comparabilidad de la información contable entre distintos períodos en virtud de la acumulación de partidas de distinto poder adquisitivo, pudiendo provocar decisiones irracionales por parte de sus usuarios tipo.

En todo Marco Conceptual se consideran cuestiones contables fundamentales a partir de los cuales se redactarán las futuras normas contables. Cabe destacar que en ellos se definen - entre otras cuestiones - los requisitos de la información contable y a modo de ejemplo, se puede mencionar la necesidad de que los estados contables cuenten con capacidad predictiva y en este caso parece pertinente enfatizar los de “confiabilidad” y “comparabilidad”.

Toda medición debe reunir dos requisitos esenciales: confiabilidad y que se aproxime a la realidad. La confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto, produce iguales resultados. No basta que un sistema, componente o producto cumpla los parámetros y criterios de calidad establecidos, sino que además es importante que tenga un buen desempeño durante su utilización, es decir que sea confiable y para ello debe guardar una correspondencia razonable con aquello que pretende medir.

En términos de confiabilidad lo que preocupa es la consistencia de la información, se requiere de ella para que la información brindada por los estados contables sea apta para satisfacer las necesidades de información de los usuarios tipo.

¹⁰ Contabilidad. Pasado, Presente y Futuro. La Ley. 2018. Ricardo Pahlen Acuña y otros. Capítulo 2.

La falta de expresión de los estados contables en moneda de igual poder adquisitivo genera que no se verifiquen las cualidades de la información tan anheladas, por la distorsión ocasionada en los precios, que en una economía inflacionaria atenta con la moneda que opera como unidad de medida.

6. CONCLUSIONES

La Cuenta de Inversión, constituye un instrumento fundamental para evaluar la gestión gubernamental y el cumplimiento de las decisiones políticas incluidas en los planes del Gobierno para lo cual, la información que contenga deberá ser relevante y confiable, además de oportuna.

Es por ello que resulta confuso encontrar que la Cuenta de Inversión hace referencia a la relevancia y confiabilidad de la información, cuando para su elaboración, entendemos, ignora un hecho significativo, durante el año 2018, como fueron los efectos de la inflación. Anhelamos que dicha situación no se repita en los informes por el periodo 2019.

Existe consenso en determinar que la información será relevante para los usuarios si los ayuda a efectuar una evaluación de hechos pasados, presentes o futuros; o para confirmar o corregir observaciones que pudieran haber sido planteadas en evaluaciones anteriores. No considerar los efectos de la inflación en la información financiera, genera que su análisis e interpretación y las decisiones tomadas con base en ella sean inadecuadas y consecuentemente la entidad pública no podrá alcanzar los objetivos establecidos.

Como corolario, minimizar los efectos de la inflación llevaría a una información carente de utilidad pues vulneraría los requisitos enunciados en el Marco Conceptual:

Pertinencia: se vería afectada en cuanto a la confirmación de las expectativas en el desempeño del Ente Público. La obligación de presentar estados financieros periódicos con normas de reconocimiento, medición y exposición adecuadas, es un requisito indispensable para para que los responsables de los distintos entes públicos evalúen en qué medida su gestión permite un “Gasto Público Sustentable” y las políticas adoptadas contribuyen también al logro de un “Desarrollo Sustentable”.

Aproximación a la realidad: lejos de mostrar la realidad económico-financiera- social del ente público, los informes contables en moneda heterogénea no permitirán contar con información razonable a partir de la lectura de ingresos y gastos que solamente representen acumulaciones de importes en moneda de distinto poder adquisitivo.

Comparabilidad: la información presentada no está expresada en una unidad de medida homogénea, ya que cada uno de los componentes de los estados, excepto el efectivo, responden a valores de distinto momento y ante la existencia de un proceso inflacionario la moneda heterogénea solo permite acumulaciones carentes de valor.

Como corolario, no considerar los efectos de la inflación en la información financiera, genera que su análisis e interpretación y las decisiones tomadas con base en ella serán inadecuadas y consecuentemente la entidad pública no podrá alcanzar los objetivos establecidos.

7. BIOBLOGRAFIA

Argentina, Ministerio de Hacienda. Presidencia de la Nación. (s.f.). *Cuenta de Inversión 2018 Introducción*. Obtenida el 19 de noviembre de 2019 de

<https://www.economia.gob.ar/hacienda/cgn/cuenta/2018/tomoi/02intro.html>
Resolución 25/95 Secretaría de Hacienda

Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) Obtenida el 19 de noviembre de 2019 de <https://www.ipsasb.org/news-events/2009-03/las-normas-internacionales-de-contabilidad-para-el-sector-p-blico>

Recomendaciones Técnicas del Sector Público. FACPCE. Recomendación Técnica del Sector Público Nº 1 Marco Conceptual Contable para la Administración Pública. Obtenida el 19 de noviembre de 2019 de http://www.facpce.org.ar:8080/NORMASWEB/index_argentina.php

Resolución 25/95 Secretaría de Hacienda. Principios de Contabilidad Gubernamental. <http://servicios.infoleg.gob.ar/infolegInternet/verNorma.do?id=25369>

Pahlen R y otros. Contabilidad. Pasado, Presente y Futuro. La Ley. Buenos Aires, 2018. ISBN9789870315247