

Unidad de Coordinación de Préstamos Sectoriales – UCPS

Ministerio de Economía y Finanzas – MEF

Banco Interamericano de Desarrollo

Modernización del Sistema de Administración Financiera Pública para
mejorar la Programación, Ejecución y Rendición de Cuentas de los
Recursos Públicos – Contrato de Préstamo N° 2445/OC-PE

Componente 2 “Fortalecimiento de Capacidades Institucionales para
la Gestión Financiera Pública”

Dirección General de Contabilidad Pública

Subejecutor: Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP)

“Manual de procedimientos contables para el sector gubernamental no financiero en el Perú”

Firma Consultora: **Latinoamericana de Gerencia S. Civil de R.L.**

Contrato N° F – 001 – 0 – 2445

Producto: 4 de 4

Lima, 29 de noviembre de 2012

MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS DE PERÚ
DIRECCION GENERAL DE CONTABILIDAD PÚBLICA

**PROCEDIMIENTOS CONTABLES PARA EL SECTOR GUBERNAMENTAL
NO FINANCIERO EN PERÚ**

Propósito

Los procedimientos contables regulan la forma en que las políticas contables deben ser aplicadas, y por lo tanto, los procedimientos se subordinan a las políticas, sin excederlos. Los procedimientos desarrollan metodologías y formatos a ser utilizados, incluyendo los detalles necesarios para facilitar el proceso contable.

La Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, en tanto responsable del dictado de las políticas de contabilidad para el sector gubernamental, ha emitido en el pasado, diversos instructivos con dicho propósito, ahora contemplados y ampliados, en este manual de procedimientos contables.

Los procedimientos contables expuestos en este manual están relacionados con las políticas contables desarrolladas y adoptadas por esta Dirección. En consecuencia, la base teórica de referencia, en todos los aspectos contables aquí contenidos, es la misma utilizada para las políticas contables.

Procedimiento de Actualización y Vigencia

La normatividad internacional se encuentra sujeta a un intenso proceso de revisión de las normas vigentes y desarrollo de normas sobre aspectos aún no discutidos, y es probable que se emitan nuevas normas y que se modifiquen otras. En consecuencia, la actualización de esas Normas dará lugar a la actualización de estos procedimientos cuando sea necesario.

La Dirección General de Contabilidad Pública del MEF, en uso de sus facultades, dictará los procedimientos necesarios para la actualización permanente de los procedimientos contables del sector gubernamental no financiero de Perú, los que contemplarán la sustitución de procedimientos, y la emisión de opiniones sobre aspectos que requieren regulación específica. Las situaciones particulares respecto de transacciones cuyo tratamiento no está regulado en estos procedimientos, deberán ser sometidas a esa Dirección General para su investigación contable y emisión de opinión.

Con el propósito de controlar adecuadamente la vigencia de las políticas contables, se ha incorporado en el código asignado a cada procedimiento contable, el año de su emisión, el que figura entre paréntesis.

Estos procedimientos han sido preparados para su utilización en las entidades del sector gubernamental no financiero en el Perú. Su contenido puede resultar también de utilidad para las empresas públicas.

La lectura de estos procedimientos debe ser complementada con la lectura de las políticas contables emitidas por esta Dirección.

ÍNDICE DE PROCEDIMIENTOS CONTABLES

	Número de Procedimiento contable
Errores contables	001(2012)
Cambios en estimaciones y políticas contables	002(2012)
Desviación y ausencia de políticas contables	003(2012)
Importancia relativa (materialidad)	004(2012)
Reorganización entre entidades	005(2012)
Contenido y presentación del Estado de Situación Financiera	006(2012)
Contenido y presentación del Estado de Gestión Integral	007(2012)
Contenido y presentación del Estado de Cambios en el Patrimonio Neto	008(2012)
Contenido y presentación del Estado de Flujos de Efectivo	009(2012)
Información financiera por segmentos	010(2012)
Hechos ocurridos después de la fecha del Estado de Situación Financiera	011(2012)
Caja y bancos	012(2012)
Administración del fondo para caja chica	013(2012)
Utilización de recursos públicos por la modalidad de encargos	014(2012)
Fondos en fideicomiso	015(2012)
Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar	016(2012)
Existencias	017(2012)
Inversiones en entidades vinculadas	018(2012)
Propiedad, planta y equipo	019(2012)
Infraestructura	020(2012)
Patrimonio histórico, artístico y cultural de La Nación	021(2012)
Depreciación acumulada	022(2012)
Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados	023(2012)
Propiedad inmobiliaria	024(2012)
Activos biológicos	025(2012)
Arrendamiento financiero	026(2012)
Activos no corrientes disponibles para la venta	027(2012)
Préstamos a largo plazo y deuda pública	028(2012)
Revaluaciones	029(2012)
Incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos	030(2012)
Pensiones de Jubilación	031(2012)
Costos de financiación	032(2012)
Documentos y libros contables	033(2012)
Provisión y pasivos contingentes	034 (2012)
Costo amortizado y tasa de interés efectiva	035 (2012)
Concesiones	036 (2012)
Primera aplicación de políticas contables	037 (2012)

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Errores contables
Numero de procedimiento: 001(2012)
Política contable: 002(2012) - Errores contables

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre Errores contables.

2. Base legal

- Directiva N° 001-2011-EF/51.01; Preparación y presentación de la información financiera presupuestaria trimestral y semestral por entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- NICSP 3 Políticas contables, cambios en las estimaciones y errores
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; Oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

3. Aspectos a considerar

Reexpresión retroactiva. Consiste en corregir el reconocimiento, medición e información a revelar de los importes de los elementos de los estados financieros, como si el error cometido en periodos anteriores no se hubiera cometido nunca.

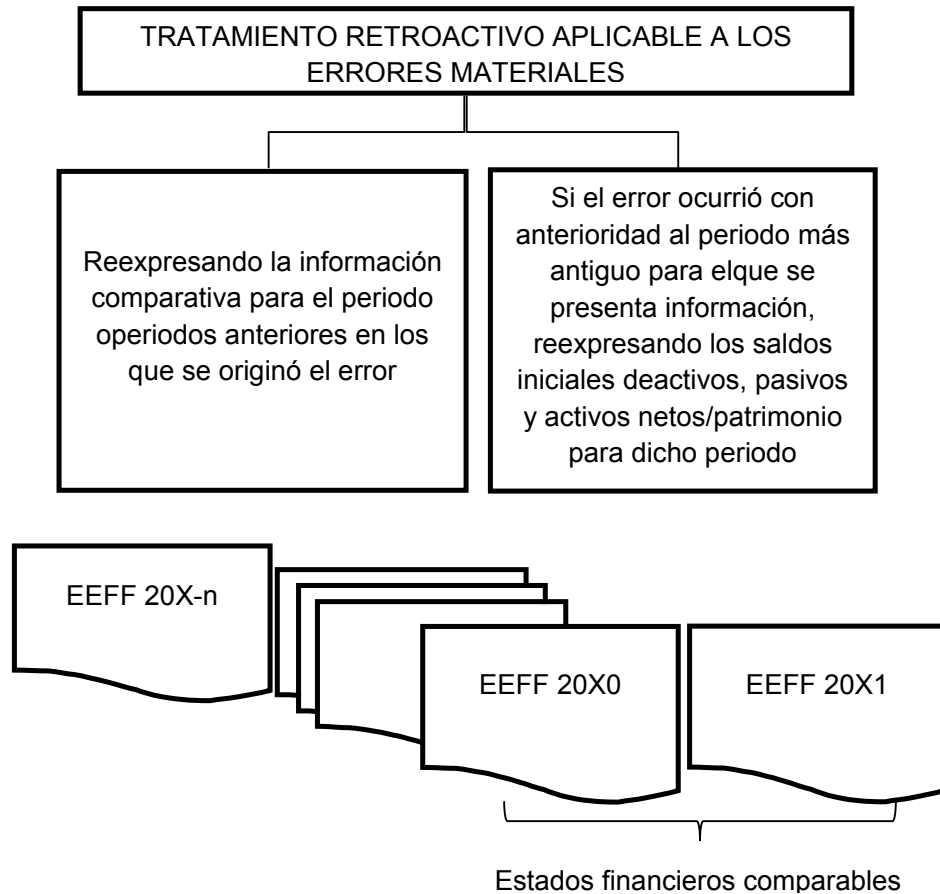
Los errores pueden surgir al reconocer, valorar, presentar o revelar la información de los elementos de los estados financieros.

Para todos los casos se tendrá en cuenta los límites establecidos en la política 005(2012) - Importancia relativa (materialidad).

No es de aplicación para los casos contemplados en la norma de saneamiento contable Ley N°29608. Acciones de saneamiento contable de las entidades gubernamentales.

4. Procedimiento

Se tendrá en cuenta que los errores de periodos anteriores, provienen de fallos aritméticos, mala aplicación de las políticas contables, incorrecta interpretación de hechos, fraudes y negligencia.



El monto de la corrección de un error fundamental correspondiente a períodos anteriores debe contabilizarse ajustando el saldo inicial del superávit (déficit) acumulados.

La información comparativa debe corregirse, a menos que no sea posible hacerlo.

Los estados financieros, incluida la información comparativa correspondiente a períodos anteriores, se presentan como si el error fundamental hubiese sido corregido en el período en el que se produjo. Por lo tanto, el monto de la corrección correspondiente a cada uno de los períodos presentados se incluye en el superávit (déficit) neto de ese período.

El monto de la corrección correspondiente a períodos anteriores a los incluidos en la información comparativa en los estados financieros se ajusta en función del saldo inicial de los superávit (déficit) acumulados del primer período presentado.

Cualquier otra información presentada en relación con períodos anteriores, tal como los resúmenes históricos de datos financieros, debe también corregirse.

Ejemplo N° 1 Intereses no contabilizados

La entidad XXX, ha incurrido en un error al no contabilizar los intereses de los fondos prestados en el año 20X0, estos intereses generan disminución en el patrimonio neto de la Entidad, por lo que deberá considerarse en función al tiempo el interés devengado. Por consiguiente, se efectuará la corrección debido a que los libros contables al ejercicio económico 20X0 ya están cerrados. El asiento de corrección se efectuaría en los libros contables del ejercicio económico 20X1.

-----x1-----		
1205	Servicios contratados por anticipado	2,400
3401	Resultados acumulados	4,800
2302	Deudas directas a largo plazo	7,200
Glosa: Por los intereses correspondiente a ejercicios anteriores y el actual proveniente del préstamo		

Ejemplo N° 2 Inobservancia de la NICSP 13 Arrendamientos.

La entidad ZZZ en el ejercicio 20X-n aplico un tratamiento inadecuado al afectar a resultados los montos de las cuotas pactadas en el contrato de arrendamiento financiero, sin tomar en consideración las normas contables. Ante esta situación consideramos oportuna la aplicación de la política contable (000)2012 Errores contables, siendo el procedimiento aplicable para corregir el error por la inobservancia de la NICSP.13, el siguiente:

El tratamiento contable aplicable será ajustar el saldo inicial del superávit (déficit) acumulados, para el ejercicio económico 20X0, según la información proporcionada, se tendrían que efectuar el siguiente asiento contable de ajuste.

-----x1-----		
2103.02	Activos No Financieros Por Pagar (no emitida)	530,791
3401	Resultados acumulados	530,791
Glosa: Ajuste por la corrección del error por inobservancia de la norma contable en el tratamiento del arrendamiento financiero.		

Las diferencias provenientes de las conciliaciones de saldos por errores de registro o partidas no contabilizadas serán objeto de aplicación de la norma desarrollada en este procedimiento.

5. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos.

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Cambios en estimaciones y políticas contables
Numero de procedimiento: 002(2012)
Política contable: 003(2012)- Cambios en estimaciones y políticas contables

1. Objetivo

Especificar el tratamiento contable de los cambios en estimaciones y políticas contables.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Definiciones básicas

Políticas contables:

Son los principios, bases, convenciones, reglas, y prácticas específicos adoptados por una entidad para preparar y presentar los estados financieros.

Estimaciones contables:

Son partidas de los estados financieros que no pueden ser cuantificadas con precisión y que deben ser estimadas basados en información fiable disponible.

Aplicación retrospectiva:

La aplicación retrospectiva significa modificar periodos anteriores con la nueva política contable, ajustando el saldo inicial de cada componente del patrimonio afectado (resultados acumulados) y la información comparativa revelada para cada período previo presentado, como si la nueva política contable hubiese sido aplicada siempre.

Sin embargo, si esto es imposible de realizar (saber períodos afectados y/o efecto acumulado del cambio en uno o más periodos), la entidad puede aplicar la nueva política contable sobre los activos y pasivos al comienzo

del período más cercano para el cual se puede aplicar retrospectivamente el cambio.

Aplicación prospectiva:

Pero, si también es impracticable determinar el efecto acumulado del cambio al comienzo del ejercicio corriente, la entidad puede ajustar la información comparativa de aplicar la nueva política contable prospectivamente es decir desde el momento más cercano en que esto se pueda efectuar.

Impracticabilidad:

La aplicación de un requerimiento es impracticable cuando la entidad no puede aplicarlo, luego de haber realizado todos los esfuerzos razonables para lograrlo. Para un período previo, es impracticable aplicar un cambio en una política contable cuando el efecto de la aplicación retrospectiva no se puede determinar.

3.2 Cambio en estimación contable

Ejemplo de Aplicación: Cambio de la vida útil de un activo fijo (edificaciones):

Valor en libros al 01.01.12

Costo de adquisición:	S/. 120 000.00
Vida útil:	33.3 años
Depreciación acumulada:	S/. 37 080.00
Saldo de la vida útil:	20 años
Porcentaje de depreciación:	3%
Monto de depreciación anual:	S/. 3 600.00

- Reconocimiento de la depreciación por el primer semestre del año:

----- x -----		D	H
5801	Estimaciones del ejercicio	1 800	
5801.01	Depreciación edificios y estructuras		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		1 800
1508.01	Depreciación acumulada edificios y estructuras		
----- x -----			

Cambio de vida útil por mejoras al activo a partir del 01.07.12

Valor de las mejoras:	S/. 15 000.00
Prolonga la vida útil:	8 años

Como existen cambios en las circunstancias en la que se basa la estimación esta necesita ser revisada, como consecuencia del conocimiento de nueva información.

Se procederá de la siguiente forma:

Costo de adquisición	120 000.00
(-) Porcentaje de depreciación acumulada	37 080.00
Valor neto	82 920.00
(+) Costo de las mejoras	15 000.00
Total Valor Neto a Depreciar	97 920.00

Total valor neto a depreciar	=	Nuevo monto de depreciación anual
Saldo de la vida útil + Prolongación de la vida útil		

$$\frac{97\,920.00}{20+8} = 3\,497.14 \text{ por año}$$

El efecto de un cambio en una estimación contable se reconocerá de forma prospectiva, incluyéndolo en el superávit (déficit) del periodo en el que tenga lugar el cambio y los futuros, si este afecta a varios periodos.

- Reconocimiento de la depreciación por el segundo semestre del año:

----- x -----		D	H
5801	Estimaciones del ejercicio	1 748.57	
5801.01	Depreciación edificios y estructuras		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		1 748.57
1508.01	Depreciación acumulada edificios y estructuras		
----- x -----			

- Reconocimiento de la depreciación por el periodo 2013:

----- x -----		D	H
5801	Estimaciones del ejercicio	3 497.14	
5801.01	Depreciación edificios y estructuras		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		3 497.14
1508.01	Depreciación acumulada edificios y estructuras		
----- x -----			

3.3 Cambio en política contable

Ejemplo de Aplicación: Una entidad decide cambiar su política contable referente al porcentaje de depreciación de los equipos de cómputo establecida en 25% anual, a partir del 01.06.2012 será de acuerdo a la vida útil del activo teniendo como principal parámetro su obsolescencia. Dicho cambio de política contable es aprobado por la DGCP.

La entidad renovó todos sus equipos de cómputo el 01.01.2011 poniéndolos en funcionamiento el mismo día. El valor en libros es como sigue al 31.12.2011:

Valor en libros al 31.12.12

Costo de adquisición (36 equipos):	S/. 90 000.00
Vida útil:	4 años
Depreciación acumulada:	S/. 22 491.00
Saldo de la vida útil:	3 años
Porcentaje de depreciación:	25%
Monto de depreciación anual:	$89964 \times 25\% = \text{S/. } 22\,491.00$
Valor residual (36 equipos):	S/. 36.00

- Reconocimiento de la depreciación por el periodo 2011:

----- x -----		D	H
5801	Estimaciones del ejercicio	22491.00	
5801.02	Depreciación vehículos y ma- quinarias y otros		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		22491.00
1508.0202	Maquinaria, equipo, mobiliario y otros		
----- x -----			

Cambio de política:

De acuerdo a una revisión técnica por especialistas en la materia, se determina la vida útil de los equipos de cómputo en 3 años, es decir 33.33% de depreciación por año.

El tratamiento del hecho contable como un cambio de política contable requiere la incorporación a los estados financieros que ahora se presentan del efecto acumulado del cambio, como si desde el reconocimiento del activo hubiera resultado de aplicación siempre la misma política contable.

Monto de depreciación anual: $89964 \times 33.33\% = \text{S/. } 29\,988.00$

Diferencia de depreciación en el año 2011:

Con 25%	S/. 22 491.00
(-) Con 33.33%	29 988.00
Diferencia	-7 497.00

- Se ajustará los saldos iniciales de cada componente afectado del patrimonio neto para el periodo anterior mas antiguo que se presente:

----- x -----		D	H
3401	Resultados acumulados	7 497.00	
3401.01	Superávit acumulado		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		7 497.00
1508.0202	Maquinaria, equipo, mobiliario y otros		
----- x -----			

- Reconocimiento de la depreciación por el periodo 2012:

----- x -----		D	H
5801	Estimaciones del ejercicio	29 988.00	
5801.02	Depreciación vehículos y maquinarias y otros		
1508	Depreciación, amortización y agotamiento		29 988.00
1508.0202	Maquinaria, equipo, mobiliario y otros		
----- x -----			

4. Disposiciones varias

El importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual que, a menudo, es insignificante. Para propósitos de la depreciación, se considera un valor residual del activo de S/. 1.00 (un Nuevo Sol).

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Desviación y ausencia de políticas contables
Número del procedimiento: 003(2012)
Política contable: 004(2012) - Desviación y ausencia de políticas contables

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para identificar la desviación de políticas contables y la forma de dirigirse a la Dirección General de Contabilidad Pública en caso de desviaciones de las normas contables y la ausencia de políticas contables para transacciones específicas.

2. Base legal

- Ley N° 28112, Ley Marco del Sistema de Administración Financiera
- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad;
- Resolución Ministerial N° 223-2011-EF/43, aprueba el reglamento de organización y funciones del MEF.

3. Aspectos a considerar

La Dirección General de Contabilidad Pública – DGCP¹, es el órgano de línea del Ministerio de Economía y Finanzas, rector del Sistema Administrativo de Contabilidad, con autoridad técnico-normativa a nivel nacional, encargado de dictar las normas y establecer los procedimientos relacionados con su ámbito y velar por su correcta aplicación, así como de elaborar la Cuenta General de la República y las estadísticas fiscales.

La DGCP tiene como una de sus funciones la de proponer políticas contables y dictar las normas en materia de contabilidad.

4. Procedimientos

4.1 Desviaciones en la aplicación de políticas contables

4.1.1 Identificar si el efecto de una desviación es significativo, es decir, cuando tiene aptitud para motivar algún cambio en las decisiones que pudieran tomar algunos de los usuarios de los estados financieros.

4.1.2 Se admitirían solo las desviaciones que no induzcan a los usuarios a tomar decisiones distintas a las que probablemente tomarían si la

¹ R.M. N° 223-2011-EF/

información contenida en los estados financieros hubiera sido preparada aplicando estrictamente las políticas contables;

4.1.3 Los problemas que habitualmente deben evaluarse a la luz del concepto de significación son:

- a) La omisión injustificada de elementos de los estados financieros o de otras informaciones requeridas por las normas contables profesionales;
- b) La aplicación de criterios de medición contable distintos a los requeridos por las políticas contables;
- c) La comisión de errores en la aplicación de los criterios previstos en las políticas contables;

4.2 Acciones a desarrollar

4.2.1 Las entidades públicas identificarán y justificarán la desviación de una política contable, fundamentado en:

- (i) exigencia de la Ley;
- (ii) presentación más apropiada de los estados financieros de las entidades públicas,
- (iii) el impacto de la materialidad; y
- (iv) por nuevos pronunciamientos contables.

4.2.2 Las entidades públicas comunicarán inmediatamente sobre las desviaciones de políticas contables, indicando las razones y acompañando los informes especializados a la Dirección General de Contabilidad Pública para su evaluación correspondiente;

4.2.3 La Dirección General de Contabilidad Pública en su condición de órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad, procede a la evaluación de la comunicación de las entidades sobre las desviaciones de políticas contables;

4.2.4 La Dirección General de Contabilidad Pública, optará por los procedimientos siguientes:

- Evaluar la desviación contable comunicada por la entidad para determinar si es o no procedente. Si DGCP llega a la misma conclusión a la que ha llegado la entidad informante, le requerirá aplicar un tratamiento alternativo del requerimiento de la política contable – POC en cuestión;
- Evaluar si la entidad ha llegado a la conclusión que los estados financieros presentan razonablemente la situación financiera, los resultados y los flujos de efectivo;
- Evaluar si la entidad ha cumplido con la política contable, con excepción en el caso particular del requerimiento no aplicado para lograr una presentación razonable;
- Evaluar la POC que ha dejado de aplicar, así como la naturaleza del desacuerdo;
- Evaluar el impacto financiero para cada período sobre el que se presenta información;

- Determinar si la desviación de la política contable podría estar en conflicto con el objetivo de los estados financieros cuando no representan razonablemente la situación financiera y los resultados de gestión de la entidad, en cuyo caso la DGCP deberá sugerir la solución más adecuada.

4.3 Ausencia de políticas contables

- En caso de ausencia de una política contable de aplicación específica a una transacción, las entidades deberán comunicar a la Dirección General de Contabilidad Pública, solicitando la implementación de la política requerida;
- La DGCP en su condición de órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad Pública tiene la responsabilidad de evaluar, diseñar y desarrollar la política contable solicitada, a través de su Dirección de Normatividad;
- La DGCP para la solución de la ausencia de una política contable específica, podrá considerar la analogía de la transacción con otras que ya tengan una política contable establecida; el marco conceptual que constituye el referente de todas las políticas contables; basarse también en las NICSP y supletoriamente en las NIIF; y en otras prácticas contables o literatura contables especializada.

4.4 Publicación de las políticas contables

- La DGCP, deberá publicar en su página WEB y otros medios apropiados, las políticas contables que hayan sido emitidas, así como las prácticas contables alternativas sugeridas;
- La DGCP, programará y ejecutará eventos de difusión y capacitación en materia de políticas contables.

5. Responsabilidades

La aplicación del presente procedimiento será de responsabilidad:

4.4.1 Entidades de la Actividad gubernamental del Estado;

4.4.2 Dirección General de Contabilidad Pública del MEF

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Importancia relativa (materialidad)
Número del procedimiento: 004(2012)
Política contable: 005(2012) - Importancia relativa (materialidad)

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre Importancia relativa (materialidad).

2. Base legal

- Ley N° 28708 - Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01, que aprueba el Plan Contable Gubernamental Versión Actualizada.
- Decreto Supremo N° 017-2008-JUS, reglamento del sistema de defensa jurídica del Estado, artículo 38, numeral 3.
- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01, que aprueba el Compendio de normatividad contable.

3. Aspectos a considerar

Este procedimiento expone los criterios de importancia relativa (materialidad) para: (a) la corrección retroactiva de errores de años anteriores, (b) la aplicación retroactiva de cambios de políticas contables, (c) la presentación agregada de las partidas en los estados financieros y notas a los mismos, y (d) la aplicación del concepto de costo – beneficio.

4. Procedimientos

4.1 El error de años anteriores, por omisión o inexactitud no intencional, al reconocer, valorar, presentar o revelar información de los elementos de los estados financieros, tiene importancia relativa (materialidad) cuando su monto excede una unidad impositiva tributaria vigente (UIT). La corrección retroactiva debe hacerse de acuerdo con la POC 002 (2012) - Errores contables, y las cifras corregidas de años anteriores deben ser identificadas “reexpresadas”, con referencia cruzada a la nota explicativa correspondiente, la debe contener información completa del error, la transacción relacionada y legalidad de su naturaleza, las consecuencias, partes involucradas, circunstancias e incumplimiento de la legislación, regulación u otra prescripción. Los errores de años anteriores por montos de una UIT vigente o menos deben ser corregidos afectando el resultado de gestión del periodo corriente, si el monto acumulado de todos los errores menores no excede de 20 UIT vigentes.

4.2 Los cambios de políticas contables requieren la reexpresión retroactiva, de acuerdo con la POC 003 (2012) - Cambios en estimaciones y políticas contables.

No constituyen cambios en políticas contables la aplicación de una nueva POC para transacciones, otros eventos o condiciones que en conjunto no exceden de 10 UIT vigentes.

4.3 La presentación agregada de las partidas en los estados financieros y notas a los mismos. Las partidas se agrupan de acuerdo con su naturaleza, presentando por separado las partidas de mayor monto y agrupando las menores en “otros”, sin exceder éstas en conjunto el 10 por ciento del saldo de la cuenta o rubro.

4.4 La aplicación del concepto de costo – beneficio: (a) las adquisiciones de PP&E con un costo menor de 1/8 de UIT vigente y que no es parte de un juego, equipo o conjunto de unidades son cargadas a gastos y registradas en cuentas de orden para control posterior, de acuerdo con la POC 061 (2012) - Propiedad, planta y equipo; (b) desistir de la demanda judicial de cuentas por cobrar por un monto igual a una UIT o menos, de acuerdo con la POC 056 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar; y (c) las adquisiciones de suministros y útiles de oficina son cargadas a gastos, pero el consumo de los bienes está sujeto a control físico.

5. Papeles de trabajo y autorización

Deben mantenerse archivos de papeles de trabajo de los errores de años anteriores, los cambios y adopción de nuevas POC, de las partidas menores agrupadas y presentadas o reveladas en “otros”; y la aplicación del concepto de costo – beneficio.

Los cálculos de los errores de años anteriores y de los efectos retroactivos de la corrección de errores de años anteriores y cambios de POC, así como la aplicación del costo beneficio deben ser autorizados por el Director de Administración o quien haga sus veces.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP- MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Reorganización de entidades
Número del procedimiento: 005 (2012)
Política contable: 006 (2012)- Reorganización de entidades

1. Objetivo

Establecer los procedimientos contables para el proceso de fusión por absorción de los pliegos presupuestarios y unidades ejecutoras del sector público.

2. Base legal

- Ley N° 28112, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público;
- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, modificada por la Ley N° 29537;
- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01 que aprueba el compendio de Normatividad Contable y sus modificatorias;
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Plan Contable Gubernamental;
- Directiva N° 003-2010-EF/93.01 “Cierre contable y presentación de información para la elaboración de la Cuenta General de la República”
- Ley N° 27658, Ley Marco de Modernización de la Gestión del Estado;
- Resolución Ministerial N° 084-2007-PCM que aprueba la Directiva N° 001-PCM/SGP, Lineamientos para implementar el proceso de fusión de entidades de la administración pública central;
- Resolución de Contraloría N° 372-2006-CG que las Directiva N° 08-2006-CG/SGE-PC” Lineamientos preventivos para las entidades del Estado sobre transferencias de gestión” y N° 09-2006-CG/SGE-PC “Lineamientos para el control de la transferencias de gestión en las entidades del Estado” y sus modificatorias.

3. Alcance

Unidades Ejecutoras y Pliegos del sector público que por dispositivos legal expreso, se encuentran comprendidos en el proceso de fusión por absorción.

4. Aspectos a considerar

El gobierno se organiza de la forma más adecuada para ofrecer los servicios del Estado a los ciudadanos del país, la organización gubernamental comprende las autoridades públicas y sus organismos, que son entidades creadas mediante procesos políticos.

5. Procedimientos

5.1 Procedimiento general

- El proceso de fusión por absorción se inicia a partir de la vigencia del dispositivo legal, que señala tanto a las entidades o dependencias a ser absorbidas como a las absorbentes;
- Los pliegos o Unidades Ejecutoras comprendidos en el proceso de fusión por absorción deberán efectuar las coordinaciones con el Órgano Rector correspondiente, a fin de poder realizar el traspaso de saldos de las cuentas bancarias al Pliego o Unidad Ejecutora previa conciliación de saldos, para el posterior cierre de cuentas;
- Se deberá coordinar con el Órgano Rector de Presupuesto sobre los aspectos presupuestarios que les permita efectuar transferencias de saldos disponibles, así como las transferencias de partidas al Pliego o Unidad Ejecutoras absorbente.

5.2 Instalación del módulo de cierre contable y transferencias de saldos para concluir el proceso de fusión por absorción

Luego de concluidas las acciones de coordinación correspondientes con los entes rectores de los sistemas que conforman la administración financiera del sector público, la Unidad Ejecutora y/o el Pliego presupuestario en proceso de fusión por absorción solicitará a la Dirección General de Contabilidad Pública, la instalación del módulo para llevar a cabo el cierre contable y transferencia de saldos a la Unidad Ejecutora y/o Pliego absorbente, según el caso.

5.3 Acervo documentario

- El acervo documentario, los libros contables, registros auxiliares y demás evidencias sustentatorias de las operaciones financieras y presupuestarias deberán estar debidamente inventariados, foliados y clasificados hasta el mes de cierre y transferencia de saldos;
- La conservación de la documentación de las diferentes áreas administrativas del Pliego a ser absorbido, se sujetará a las disposiciones del Sistema Nacional de Control.

5.4 Procedimiento contable

5.4.1 Información de cierre contable

- Los Pliegos y/o Unidades Ejecutoras del sector público a ser absorbidas deben preparar los estados financieros y presupuestarios de cierre contable, de acuerdo a lo normado por la Directiva N° 003-2010-EF/93.01 “Cierre contable y presentación de información para la elaboración de la Cuenta General de la República”
- La información de cierre contable elaborada por el Pliego y/o Unidad Ejecutora en proceso de fusión por absorción, será presentada según

corresponda al Pliego o Unidad Ejecutora absorbente, en el caso de los Pliegos presupuestarios, deberán además presentar dicha información a la Dirección General de Contabilidad Pública;

- El Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos EP-1, deberá mostrar importes iguales tanto en la ejecución de ingresos, como de gastos, a nivel de cada fuente de financiamiento, habiéndose efectuado previamente las acciones indicadas en el segundo y tercer párrafos del numeral 4.1;
- Los estados presupuestarios referidos al marco institucional, presentarán el presupuesto autorizado inicial, así como las modificaciones que hubieran aprobado durante su vigencia, además de las transferencias de partidas efectuadas al Pliego o Unidad Ejecutora absorbente, sustentadas por los dispositivos legales que correspondan. Los importes del marco presupuestal deberán coincidir con los importes de la ejecución presupuestal;
- Las entidades a ser absorbidas coordinarán previamente con la Dirección General de Contabilidad Pública, para llevar a cabo la conciliación del marco legal del presupuesto del pliego;
- Después de efectuadas las acciones indicadas en el segundo párrafo del numeral 4.1, el concepto de Efectivo y Equivalente de Efectivo del estado de situación financiera y estado de flujos de efectivo, así como el concepto de obligaciones tesoro público del estado de situación financiera se mostrará con saldo cero;
- Los saldos de las cuentas patrimoniales y cuentas de orden, a ser transferidos al Pliego o Unidad Ejecutora, deben estar debidamente analizados y adecuadamente demostrados, realizando las conciliaciones correspondientes.

5.4.2 Información contable de traslado de fondos

La información contable de la Unidad Ejecutora y/o Pliego a ser absorbido será elaborada de acuerdo a las pautas que se indican a continuación.

Información financiera

- Balance constructivo:

- El asiento referencial de reapertura, presentará los saldos obtenidos al cierre del ejercicio anterior.
- La columna movimiento acumulado mostrará los movimientos del período de las cuentas patrimoniales, de gestión, presupuestarias y de orden, incluyendo los asientos de determinación de resultados, cierre presupuestario y el de transferencia de saldos de las cuentas patrimoniales y de orden a la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente, por lo que las columnas de saldos ajustados y distribución de saldos mostrarán saldo cero;
- Se deberá adjuntar las notas de contabilidad por las transferencias de saldos a la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente;

- **Estado de situación financiera**

En caso de tratarse de Unidades Ejecutoras o Pliegos, este estado financiero presentará en la columna de saldos comparativos, los saldos del estado de situación financiera del ejercicio anterior, integrado a nivel de Pliego o presentado a nivel Pliego respectivamente, para la Cuenta General de la República del ejercicio anterior.

- **Estado de gestión integral**

En el caso de tratarse de Unidades Ejecutoras o Pliegos, este estado financiero mostrará en la columna de saldos comparativos, los saldos del estado de gestión del ejercicio anterior, integrados y/o presentados a nivel Pliego, respectivamente, para la presentación de información para la Cuenta General de la República del ejercicio anterior. La columna correspondiente al período de fusión se mostrará sin saldo.

- **Estado de cambios en el patrimonio neto**

Reflejará la información comparativa del ejercicio anterior, integrada o presentada a nivel Pliego, según corresponda, para la Cuenta General de la República.

En la información correspondiente al período de fusión, presentará los movimientos considerando la transferencia de saldos en el concepto **Traslado de Saldos por Fusión y/o Liquidación**. Las cuentas patrimoniales se mostrarán con saldo cero.

- **Estado de flujos de efectivo**

Este estado financiero presentará la información comparativa del ejercicio anterior, integrada a nivel Pliego en el caso de Unidades Ejecutoras y presentada a nivel Pliego para la Cuenta General de la República, según corresponda; en la columna del período de fusión se mostrará los movimientos de efectivo del período y la transferencia de fondos efectuada a la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente en el concepto **Traslado de Saldos por Fusión y/o Liquidación**, (en salidas de efectivo de actividades de financiamiento); el concepto “Saldos de Efectivo y Equivalentes de Efectivo al finalizar el ejercicio” se deberá mostrar sin saldo.

- **Anexos a los estados financieros**

Los anexos a los estados financieros del AF-1 al AF-6 de las Unidades Ejecutoras y/o Pliegos en proceso de fusión por absorción mostrarán en la columna Saldos iniciales, los saldos concordantes con el asiento de apertura del balance constructivo y/o estado de situación financiera, según corresponda presentados para la Cuenta General de la República del período anterior.

En las columnas de aumentos y disminuciones se reflejarán los movimientos del período, efectuados durante la vigencia de las actividades de la Unidad Ejecutora o Pliego a ser absorbido; finalmente el traslado de saldos a la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente se reportará en el concepto Otros de la columna disminuciones.

El anexo AF-7 Hacienda nacional adicional presentará en la columna saldos iniciales, la información presentada al cierre del ejercicio anterior y los movimientos de aumentos y disminuciones del período en las columnas correspondientes; la columna de **Traslados de saldos por fusión y/o liquidación**, mostrará la transferencia de saldos a la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente

El anexo AF-9 Movimiento de Fondos Administrados por la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público reflejará los movimientos de las subcuentas bancarias de gastos autorizados por la Dirección de Endeudamiento y Tesoro Público

Los anexos AF -10 y AF-11 mostrarán la información correspondiente.

Los Pliegos y Unidades Ejecutoras en proceso de fusión por absorción presentarán información sólo en la columna saldos en las cuentas relacionadas con el Anexo AF- 8 Donaciones y Transferencias de Capital Recibidas correspondiente al ejercicio comparativo anterior; en caso de haber presentado saldos en las cuentas relacionadas con los Anexos AF- 8 Donaciones y Transferencias de Capital Recibidas, AF-8A Donaciones y Transferencias de Capital Otorgadas, AF-12 Donaciones y Transferencias Corrientes Recibidas y AF-13 Donaciones y Transferencias Corrientes Otorgadas.

- **Notas a los estados financieros**

Detallará con claridad la norma legal que dispone la fusión, entre otros aspectos.

5.4.3 Pliegos y/o Unidades Ejecutoras absorbentes

- Los saldos de las cuentas patrimoniales recibidos de las Unidades Ejecutoras y/o Pliegos absorbidos, se mostrarán en los rubros correspondientes al estado de situación financiera;
- El estado de cambios en el patrimonio neto expondrá en el concepto Traslados de saldos por fusión y/o liquidación, los importes correspondientes al saldo de las cuentas patrimoniales recibidos producto de la fusión;
- Los anexos financieros, presentarán los importes recibidos de la Unidad Ejecutora y/o Pliego absorbido en la columna Otros aumentos;

5.4.4. Información financiera a nivel de Pliego, cuando la fusión por absorción se da entre Unidades Ejecutoras de un mismo Pliego

- Los estados financieros integrarán la información de las unidades ejecutoras en actividad, así como la información comparativa de las unidades ejecutoras fusionadas en el período.
- El concepto Traslado de saldos por fusión y/o liquidación del Estado de cambios en el patrimonio neto EF-3 a nivel Pliego no deberá mostrar importes, ya que los montos que presenta la unidad ejecutora fusionada y la unidad ejecutora operativa con signo contrario se anulan;
- Los anexos financieros, presentarán la información de las unidades ejecutoras operativas, así como de las fusionadas en el período;
- El balance constructivo HT-1, integrará la información de las unidades ejecutoras operativas, así como de las fusionadas en el período.

5.4.5 Información financiera de la Unidad Ejecutora o Pliego absorbente, cuando la fusión por absorción se da entre Pliegos o Unidades Ejecutoras de diferentes Pliegos.

- Los saldos de las cuentas patrimoniales y de orden recibidos por fusión por absorción, se registrarán mediante nota complementaria y tendrán incidencia en los rubros correspondientes del estado de situación financiera;
- El Estado de cambios en el patrimonio neto mostrará en el concepto Traslado de Saldos por fusión y/o liquidación, los importes correspondientes al saldo de las cuentas patrimoniales recibidos producto de la fusión;
- Los anexos financieros, reflejarán los importes recibidos de la Unidad Ejecutora y/o Pliego absorbido en la columna de Otros aumentos

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Contenido y presentación del estado de situación financiera
Numero de procedimiento: 006 (2012)
Política contable: 008 (2012)-Contenido y presentación del estado de situación financiera

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para la elaboración y presentación del estado de situación financiera.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 81.
- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 18 y 20.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01

3. Procedimiento

3.1 Metodología para la elaboración del estado de situación financiera

El Estado de situación financiera se elabora a través del uso de la hoja de trabajo denominado “balance constructivo” que tiene por finalidad mostrar en primer lugar los saldos iniciales solo referenciales de las cuentas de activo, pasivo, patrimonio neto, ingresos y gastos; contiene además una columna para el registro los saldos deudores y acreedores de las cuentas al cierre del período, así como también comprende una columna para el registro de los ajustes y para mostrar los asientos de regulación patrimonial (traslado de la cuenta de enlace Traspasos y remesas a la cuenta Hacienda nacional adicional), para finalmente obtener los saldos ajustados después de considerar los aumentos o disminuciones de los ajustes efectuados.

3.2 Contenido del Estado de Situación Financiera

En la preparación del Estado de situación financiera se sigue el criterio de mostrar el activo según el grado de liquidez decreciente y para el pasivo el de exigibilidad decreciente.

Para la presentación de los rubros en la parte corriente y no corriente, deberá tener presente si las partidas exceden o no los 12 meses siguientes a la presentación del estado financiero que se elabora.

Las cuentas que el Estado de Situación Financiera del sector gubernamental no financiero debe contemplar dentro de los rubros mencionados por la política contable referida, son las siguientes:

3.2.1 Efectivo y equivalente de efectivo

Código	Descripción
1101.01	Caja
1101.02	Caja chica
1101.03	Depósitos en instituciones financieras públicas
1101.04	Depósitos en instituciones financieras privadas
1101.05	Fondos sujetos a restricción
1101.06	Encargos

3.2.2 Inversiones disponibles

Código	Descripción
1102.01	Bonos
1102.02	Pagarés
1102.03	Letras
1102.04	Derivados Financieros
1102.98	Otros

3.2.3 Impuestos y contribuciones

Código	Descripción
1201.0101	Impuestos
1201.0102	Contribuciones obligatorias
1201.02	Contribuciones sociales
-1209.0301	Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar
-1209.0302	Reclamaciones impositivas de cuentas por cobrar diversas

3.2.4 Derechos y tasas administrativos

Código	Descripción
1201.0302	Derechos y tasas administrativas
1202.09	Multas y sanciones
-1209.01	Estimación de cuentas de cobranza dudosa

3.2.5 Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios

Código	Descripción
1201.0301	Venta de bienes
1201.0303	Venta de servicios
1201.04	Rentas de la propiedad
1201.99	Cuentas por cobrar de dudosa recuperación
-1201.0304	Anticipos de clientes
-1209.01	Cuentas por cobrar

3.2.6 Cuentas por cobrar al personal

Código	Descripción
1202.0801	Préstamos concedidos
1202.0802	Responsabilidad fiscal
1202.0804	Otros

3.2.7 Cuentas por cobrar – promoción de la inversión privada.

Código	Descripción
1201.06	Cuentas por cobrar – Promoción de la inversión privada
-1209.02	Estimación de cuentas de cobranza dudosa

3.2.8 Prestamos, neto

Código	Descripción
1203.01	Para fines educativos
1203.02	Para fines agropecuarios
1203.03	Para fines de vivienda
1203.98	Otros préstamos
1203.99	Préstamos de dudosa recuperación
-1209.04	Préstamos

3.2.9 Otras cuentas por cobrar

Código	Descripción
1201.05	Derivados financieros
1202.01	Venta de activos no financieros por cobrar
1202.02	Subsidios – Essalud
1202.03	Documentos cancelatorios
1202.04	Depósitos entregados en garantía
1202.98	Otras cuentas por cobrar diversas
1202.99	Cuentas por cobrar diversas de dudosa recuperación
1101.07	Depósitos en instituciones financieras no recuperado
1102.99	Inversiones disponibles no recuperadas
1205.99	Anticipos por servicios y otros no recuperados
1205.05	Entregas a rendir cuenta
1201.98	Otras cuentas por cobrar
1204.01	Fideicomiso
1205.0601	Encargos generales otorgados
1601.0101	Tesoro público
-1209.02	Estimación de cuentas de cobranza dudosa - Cuenta por cobrar diversas

3.2.10 Existencias, neto

Código	Descripción
1301	Bienes y suministros de funcionamiento
1302	Bienes para la venta
1303	Bienes de asistencia social
1304	Materias primas
1305	Materiales auxiliares, suministros y repuestos
1306	Envases y embalajes
1307	Productos en proceso
1308	Productos terminados
1309	Bienes en transito
2103.0102	Anticipos otorgados a proveedores
1205.0402	Proveedores
1310	Desvalorización de bienes corrientes

3.2.11 Servicios y otros contratados por anticipado

Código	Descripción
1205.01	Seguros pagados por anticipado
1205.02	Alquileres pagados por anticipado
1205.03	Primas pagadas por opciones
1205.98	Otros

3.2.12 Inversiones, neto

Código	Descripción
1401.01	Bonos
1401.02	Pagarés
1401.03	Letras
1401.97	Otros títulos y valores
1401.98	Títulos y valores de dudosa recuperación
1401.99	Fluctuación de inversión en títulos y valores
1402.01	En empresas
1402.02	En organismos internacionales
1402.03	Constitución o aumento de capital de empresas
1402.97	En otros
1402.98	Acciones y participaciones de capital de dudosa recuperación
1402.99	Fluctuación en acciones y participación de capital

3.2.13 Inversión inmobiliaria

Código	Descripción
	Terrenos
	Edificaciones
	(solamente las propiedades que se mantiene para obtener rentas o plusvalías o ambas)

3.2.14 **Propiedades planta y equipo**

Código	Descripción
EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES	
1501.01	Edificios residenciales
1501.02	Edificio o unidades no residenciales
1501.04	Adquiridos en Arrendamiento financiero
1501.06	Construcción de edificios residenciales
1501.07	Construcción de edificios no residenciales
1205.0401	Anticipos a contratistas
ACTIVOS NO PRODUCIDOS	
1502.01	Tierras y terrenos
1502.02	Activo de subsuelo
1502.04	Otros activos de origen natural
1502.05	Terrenos en afectación de uso
VEHICULOS, MAQUINARIA Y EQUIPO	
1503.01	Vehículos
1503.02	Maquinaria, equipo, mobiliario y otros
1503.03	Adquiridos en arrendamiento financiero
1503.04	Vehículos, maquinaria y otras unidades por recibir
1503.05	Vehículos, maquinaria y otras unidades por distribuir
DEPRECIACION ACUMULADA -	
1508.0101	Edificios residenciales
1508.0102	Edificios no residenciales
1508.010401	Construcción de edificios residenciales
1508.010402	Construcción de edificios no residenciales
1508.0105	Adquiridos en arrendamiento financiero
1508.0107	Edificios y estructuras en afectación de uso
1508.02	Vehículos, maquinarias y equipo
DESVALORIZACIÓN ACUMULADA	
	Edificios residenciales
	Edificios no residenciales
	Construcción de edificios residenciales
	Construcción de edificios no residenciales
	Adquiridos en arrendamiento financiero
	Edificios y estructuras en afectación de uso
	Vehículos, maquinarias y equipo

3.2.15 **Estructuras, neto**

Código	Descripción
ESTRUCTURAS	
1501.05	Entregados en concesión
1501.08	Construcción de estructuras
1205.0401	Contratistas
DEPRECIACION ACUMULADA - ESTRUCTURAS	
1508.0103	Estructuras
1508.0104	Construcción de estructuras
1508.0106	Entregados en concesión

DESVALORIZACIÓN ACUMULADA

	Estructuras
	Construcción de estructuras
	Entregados en concesión

3.2.16 Bienes artísticos, objetos de valor y culturales

Código	Descripción
1506.01	Piedras y metales preciosos
1506.02	Pinturas y esculturas
1506.03	Joyas y antigüedades
1507.02	Bienes culturales

3.2.17 Activos biológicos, neto

Código	Descripción
1507.0101	Animales De Cría
1507.0102	Animales Reproductores
1507.0103	Animales De Tiro
1507.0104	Otros Animales
1507.0105	Árboles Frutales
1507.0106	Vides Y Arbustos
1507.0107	Semillas Y Almácigos
*1507.0109	Bienes Agropecuarios, Mineros y Otros Por Recibir
*1507.98	Bienes Agropecuarios, Mineros Y Otros Por Distribuir
*1507.0199	Otros Bienes Agropecuarios, Pesqueros Y Mineros
*1508.04	Agotamiento De Bienes Agropecuarios, Mineros Y Otros

* Excepto bienes mineros y otros.

3.2.18 Intangibles

Código	Descripción
1507.03	Activos intangibles
1504.01	Gastos por la contratación de servicios
1504.02	Sistemas de Información tecnológicos
1504.03	Mejoramiento de procesos
1504.04	Diseño de instrumentos para mejorar la calidad del servicio
1504.05	Formación y capacitación
1504.07	Otras Inversiones Intangibles
1507.0108	Minas y Canteras
*1507.0109	Bienes agropecuarios, mineros y otros por recibir
1502.03	Activos Intangibles No Producidos
1205.0401	Contratistas
1507.99	Otros
1508.03	Amortización acumulada de intangibles

* Excepto bienes agropecuarios, los que se presentan en el rubro de activos biológicos.

3.2.19 Obligaciones con el tesoro publico

Código	Descripción
2105.01	Gastos corrientes
2105.02	Gastos de capital

3.2.20 Sobregiros bancarios

Código	Descripción
1101.03	Depósitos en instituciones financieras públicas
1101.04	Depósitos en instituciones financieras privadas

3.2.21 Operaciones con crédito

Código	Descripción
2201.01	Deuda por operaciones de tesorería por amortizar en el ejercicio.
2201.02	Deuda de corto plazo

3.2.22 Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios

Código	Descripción
2103.0101	Bienes y servicios por pagar

3.2.23 Impuestos, contribuciones y tasas por pagar

Código	Descripción
2101.01	Impuestos y contribuciones
2101.02	Tributos municipales
2101.03	Seguridad social
2101.09	Otros

3.2.24 Remuneraciones y beneficios sociales por pagar

Código	Descripción
2102.01	Remuneraciones Por Pagar
2102.03	Compensación por tiempo de servicios por pagar
2102.04	Otros Beneficios Por Pagar
2102.99	Otras remuneraciones, pensiones y beneficios por pagar
-1202.0803	Adelanto por tiempo de servicios

3.2.25 Obligaciones previsionales

Código	Descripción
2102.02	Pensiones por pagar
2102.99	Otras remuneraciones, pensiones y beneficios por pagar

3.2.26 Provisiones

Código	Descripción
2401.0101	A trabajadores gubernamentales
2401.0103	Al sector privado
2401.0201	Por desmantelamiento, retiro o rehabilitación del inmovilizado
2401.0202	Para reestructuraciones
2401.0203	Para protección y remediación del medio ambiente
2401.0204	Para gastos de responsabilidad social
2401.0299	Otras provisiones diversas

3.2.27 Otras cuentas por pagar

Código	Descripción
1201.0304	Anticipos de clientes
2103.02	Activos no financieros por pagar
2103.03	Depósitos recibidos en garantía
2103.04	Derivados financieros
2103.99	Otras cuentas por pagar
2104.01	Administración de fondos
2104.02	Recaudo de terceros
2104.03	Recaudos para pagos de deuda
2104.04	Encargos recibidos
1205.0602	Ejecución de encargos recibidos
1205.08	Administración de recursos para terceros
2501.06	Diferencia de cambio – Promoción de la inversión privada

3.2.28 Deuda a largo plazo

Código	Descripción
2103.98	Deuda directa devengada
2301.01	Deuda externa
2301.02	Deuda interna
(-) 1205.07	Fiduciarios de la deuda pública
2302.01	Internas
2302.02	Externas

3.2.29 Ingresos diferidos

Código	Descripción
2501.01	Venta de bienes y servicios
2501.02	Costos diferidos
2501.03	Intereses diferidos
2501.04	Tributos diferidos
2501.05	Ingresos diferidos – Promoción de la inversión privada
2501.99	Otros ingresos diferidos

3.2.30 Hacienda nacional

Código	Descripción
3101.01	Capitalización Hacienda Nacional Adicional
3101.02	Capitalización reservas
3101.03	Capitalización resultados acumulados

3.2.31 Hacienda nacional adicional

Código	Descripción
3201.01	Traspasos y remesas
3201.99	Otros

3.2.32 Reservas

Código	Descripción
3301.01	Reserva legal
3301.02	Otras reservas

3.2.33 Resultados acumulados

Código	Descripción
3401.01	Superávit Acumulado
3401.02	Déficit Acumulado
3401.03	Efectos De Saneamiento Contable – Ley N° 29608
6101.02	Resultado Del Ejercicio

3.3 Presentación del Estado de situación financiera.

La presentación del estado de situación financiera se hará de acuerdo al modelo EF-1 (Anexo 1).

4. Períodos para la presentación

Las entidades del sector gubernamentales no financiero presentarán la información financiera en el primer trimestre y tercer trimestre de cada ejercicio fiscal².

La información correspondiente al Cuarto Trimestre corresponderá al Cierre del Ejercicio, de conformidad con lo dispuesto en la Directiva de Cierre Contable y Presentación de Información para la Cuenta General de la República.

La información financiera y presupuestaria trimestral y semestral se presentará a la Dirección General de Contabilidad Pública, en la sede institucional del Ministerio de Economía y Finanzas, sito en Jr. Lampa N° 277 Lima.

5. Plazos de presentación

El plazo de presentación de la información financiera y presupuestaria trimestral y semestral, será dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la finalización del período que se informa

6. Autorización de la emisión del estado de situación financiera

El titular de la entidad es la autoridad que autoriza la emisión del estado de situación financiera.

El estado de situación financiera deberá ser firmado por el titular de la entidad, el director de la oficina general de administración o quien haga sus veces y el contador general de la entidad.

7. Disposiciones varias

El titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable trimestral y semestral a la Dirección General de Contabilidad Pública.

Anexo 1.

EF - 1

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA

Al XX de Mes de 20XX

(En Nuevos Soles)

Aprobado por:

Fecha de autorización para la emisión de estados financieros:

Sector:

Entidad:

		20X2	20X1			20X2	20X1
ACTIVO				PASIVO			
Activo corriente				Pasivo corriente			
1	Efectivo y equivalentes de efectivo	Nota 04		20	Obligaciones tesoro público	Nota 23	
2	Inversiones disponibles	Nota 05		21	Sobregiros bancarios	Nota 24	
Cuentas por cobrar, neto				22	Operaciones de crédito	Nota 25	
3	Impuestos y contribuciones	Nota 06		23	Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios	Nota 26	
4	Derechos y tasas administrativas	Nota 07		24	Impuestos, contribuciones y tasas por pagar	Nota 27	
5	Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios	Nota 08		25	Remuneraciones y beneficios sociales por pagar	Nota 28	
6	Cuentas por cobrar al personal	Nota 09		26	Obligaciones previsionales	Nota 29	
7	Cuentas por cobrar-Promoción de la inversión privada	Nota 10		27	Parte corriente de la deuda a largo plazo	Nota 31	
8	Préstamos, neto	Nota 11		28	Provisiones a corto plazo	Nota 33	
9	Otras cuentas por cobrar	Nota 12		29	Otras cuentas por pagar	Nota 30	
10	Existencias, neto	Nota 13					
11	Servicios y otros contratados por anticipado	Nota 14					
Total del activo corriente				Total del pasivo corriente			
Activo no corriente				Pasivo no corriente			
12	Cuentas por cobrar a largo plazo	Nota 15		30	Deudas a largo plazo	Nota 31	
13	Inversiones, neto	Nota 16		31	Obligaciones previsionales	Nota 32	
14	Inversión inmobiliaria	Nota 17		32	Provisiones a largo plazo	Nota 33	
15	Propiedades, planta y equipo, neto	Nota 18		33	Cuentas por pagar a largo plazo	Nota 34	
16	Estructuras, neto	Nota 19		34	Ingresos diferidos	Nota 35	
17	Bienes artísticos, objeto de valor y culturales	Nota 20		Total pasivo no corriente			
18	Activos biológicos, neto	Nota 21		Total del pasivo			
19	Intangibles, neto	Nota 22		PATRIMONIO NETO			
Total del activo no corriente				35	Hacienda nacional	Nota 36	
Total del activo				36	Hacienda nacional adicional	Nota 37	
Cuentas de orden deudoras		Nota 40		37	Reservas	Nota 38	
				38	Resultados acumulados	Nota 39	
Total del pasivo y patrimonio neto				Total del patrimonio neto			
Cuentas de orden acreedoras		Nota 41		Total del pasivo y patrimonio neto			
				Cuentas de orden acreedoras		Nota 41	

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Contenido y presentación del Estado de gestión integral
Numero de procedimiento: 007 (2012)
Política contable: 009 (2012)- Contenido y presentación del Estado de gestión integral

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para la elaboración y presentación del Estado de gestión integral.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 81.
- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 18 y 20.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01

3. Procedimiento

3.1 Metodología para la elaboración del Estado de gestión integral

El Estado de gestión integral se elabora a través del uso de la hoja de trabajo denominado “balance constructivo” que tiene por finalidad mostrar en primer lugar los saldos iniciales solo referenciales de las cuentas de activo, pasivo, patrimonio neto, ingresos y gastos; contiene además una columna para el registro los saldos deudores y acreedores de las cuentas al cierre del período, así como también comprende una columna para el registro de los ajustes y para mostrar los asientos de regulación patrimonial (traslado de la cuenta de enlace Traspasos y remesas a la cuenta Hacienda nacional adicional), para finalmente obtener los saldos ajustados después de considerar los aumentos o disminuciones de los ajustes efectuados.

3.2 Contenido del Estado de gestión de integral

En la preparación del Estado de gestión integral se sigue el criterio de mostrar los ingresos y luego los gastos. Incorpora luego de las actividades ordinarias a los ingresos y gastos de años anteriores, acumulados por grandes categorías, reconocidos directamente en el patrimonio neto, para llevar el resultado de las actividades ordinarias a una presentación de superávit o déficit integral.

Se ha conciliado en la primera parte, rubros 1 al 5, la clasificación de tributos según se definen en el MEFP 2001 (sección 5.2), solamente referido a los

impuestos, y las contribuciones (sección 5.4), presentadas por separado, con el concepto de ingresos tributarios según se define en el Código tributario, el que incluye a las tasas y las multas y sanciones. Los intereses se exponen por separado (cuenta 4105.030201) pues su cuantía suele ser importante en tanto los procesos contenciosos suelen ser prolongados.

A continuación de los ingresos tributarios en la forma descrita en el párrafo anterior, se muestran los ingresos tributarios, en el orden presentado en el Estado de situación financiera, empezando por los que corresponden a venta de bienes, prestación de servicios e ingresos por rentas de la propiedad; luego las donaciones y transferencias, así como los traspasos y remesas recibidos.

Las cuentas que el Estado de gestión integral del sector gubernamental no financiero debe contemplar dentro de los rubros mencionados por la política contable referida, son las siguientes:

3.2.1 Impuestos

Código	Descripción
4101	Impuesto a la renta
4102	Impuesto a la propiedad
4103	Impuesto a la producción y el consumo
4104	Impuesto sobre el comercio y las transacciones
4105.01	Impuestos derogados
4105.02	Fraccionamiento tributario
(-) 4107	Devolución, liberación e incentivos tributarios

3.2.2 Contribuciones a la seguridad social

Código	Descripción
4201	Contribuciones sociales al sistema de seguridad social

3.2.3 Contribuciones sociales

Código	Descripción
4106	Contribuciones obligatorias
4202	Otras contribuciones sociales
4203	Contribuciones derogadas

3.2.4 Ingresos por derechos y tasas administrativas netos

Código	Descripción
4302 (-4302.1101)	Venta de derechos y tasas
(-) 4302.1101	Devolución de derechos administrativos

3.2.5 Multas y sanciones tributarias y otros

Código	Descripción
4105.03 (- 4105.030201)	Multas y sanciones tributarias
4105.030201	Intereses por sanciones tributarias
4105.09	Otros ingresos impositivos

3.2.6 Venta de bienes

Código	Descripción
4301	Venta de bienes

3.2.7 Prestación de servicios

Código	Descripción
4303	Venta de servicios

3.2.8 Ingresos por renta de la propiedad

Código	Descripción
4501.02 (-4501.0203)	Rentas de la propiedad real
4501.0203	Dividendos
4501.03	Otras rentas de la propiedad distinta de la financiera

3.2.9 Donaciones y transferencias recibidas

Código	Descripción
4401	Donaciones y transferencias corrientes recibidas
4403	Donaciones y transferencias de capital recibidas

3.2.10 Traspasos y remesas recibidas

Código	Descripción
4402	Traspasos y remesas corrientes recibidas
4404	Traspasos y remesas de capital recibidos

3.2.11 Ingresos promoción de la inversión privada

Código	Descripción
4506	Ingresos promoción de la inversión privada

3.2.12 Ingresos financieros

Código	Descripción
4501.0101	Intereses
4501.0102	Intereses por concesión de préstamos
4501.0103	Diferencial cambiario
4501.0104	Otros intereses
	Ganancia en derivados (no contemplado en el PCG)

3.2.13 Ventas de activos inmovilizados, neto

Código	Descripción
4601.01	Edificios residenciales
4601.02	Edificios o unidades no residenciales
(-) 5701.01	Costo de edificios y estructuras
4602.01	Venta de vehículos
4602.02	Venta de maquinarias, equipos y mobiliario
(-) 5701.02	Costo de vehículos, maquinarias y equipo
4605.01	Terrenos urbanos
4605.02	Terrenos rurales
4605.03	Terrenos eriazos
(-) 5701.05	Costo de ventas activos no producidos

3.2.14 Otros ingresos neto

Código	Descripción
4701.01	Venta de títulos y valores
4701.02	Venta de acciones y participaciones de capital
4701.03	Liquidación de otros activos financieros
(-) 5702.01	Valor en libros de títulos y valores
(-) 5702.02	Valor en libros de acciones y participaciones de capital
(-) 5702.03	Valor en libros de otros activos financieros
4603.01	Venta de otros activos
(-) 5701.03	Costo de otros activos
4604.01	Venta de objetos de valor
(-) 5701.04	Costo de objetos de valor
4502.01	Multas no tributarias
4502.02	Sanciones no tributarias
4503.01	Aportes por regulación
4504.01	Transferencias voluntarias corrientes distinta de donaciones en efectivo
4504.02	Transferencias voluntarias corrientes distinta de donaciones en bienes
4504.03	Transferencias voluntarias de capital distintas de donaciones en efectivo
4504.04	Transferencias voluntarias de capital distintas de donaciones en bienes
4505.01	Ingresos diversos
4505.02	Alta de bienes

3.2.15 Remuneración a empleados

Código	Descripción
5101	Personal y obligaciones sociales – Retribuciones y complementos en efectivo
5102	Otras retribuciones
5103	Contribuciones a la seguridad social

3.2.16 Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social

Código	Descripción
5201	Pensiones
5202	Prestaciones y asistencia social

3.2.17 Gastos en bienes y servicios administrativos

Código	Descripción
5301	Consumo de bienes
5302	Contratación de servicios

3.2.18 Estimaciones y provisiones del ejercicio

Código	Descripción
5801	Estimaciones del ejercicio
5802	Provisiones del ejercicio

3.2.19 Costo de ventas de bienes y servicios

Código	Descripción
5701.06	Costo de venta de bienes
5703.01	Costo de venta de servicios

3.2.20 Donaciones y transferencias otorgadas

Código	Descripción
5401	Donaciones y transferencias corrientes otorgadas
5403	Donaciones y transferencias de capital otorgadas

3.2.21 Traspasos y remesas otorgadas

Código	Descripción
5402	Traspasos y remesas otorgados corrientes
5404	Traspasos y remesas otorgados de capital

3.2.22 Gastos financieros

Código	Descripción
5601	Intereses de la deuda
5602	Comisiones y otros gastos de la deuda
5901 (- 5901.01)	Gastos financieros
5901.01	Diferencial cambiario

3.2.23 Otros gastos

Código	Descripción
5501	Subsidios
5502	Transferencias a instituciones sin fines de lucro
5503	Subvenciones a personas naturales
5504	Pago de impuestos, derechos administrativos y multas gubernamentales
5505	Indemnizaciones y compensaciones

5506	Otros gastos diversos
------	-----------------------

3.2.24 Superávit (déficit) del periodo

Código	Descripción
6101.02	Resultados del ejercicio

3.2.25 Ingresos de años anteriores

Código	Descripción
	Ingresos tributarios
	Ingresos por derechos y tasas
	Ingresos no tributarios
	Traspasos y remesas recibidos
	Ingresos financieros
	Ingresos por rentas de la propiedad
	Ventas de activos inmovilizados, neto
	Otros ingresos

3.2.26 Gastos de años anteriores

Código	Descripción
	Remuneración a empleados
	Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social
	Gastos en bienes y servicios administración
	Estimaciones y provisiones del ejercicio
	Donaciones y transferencias otorgadas
	Costo de ventas de bienes y servicios
	Traspasos y remesas otorgados
	Gastos financieros
	Otros gastos

3.2.27 Cambios en políticas contables

Código	Descripción

3.2.28 Total de superávit (déficit) integral del periodo

Código	Descripción
	Es el resultado de incorporar al Superávit (déficit) del periodo, los ingresos y gastos reconocidos directamente en resultados acumulados por corrección de errores de ejercicios anteriores y cambios en políticas contables.

3.3 Presentación del Estado de gestión integral.

La presentación del Estado de gestión integral se hará de acuerdo al modelo EF-2 (Anexo 1).

4. Períodos para la presentación

Las entidades del sector gubernamentales no financiero presentarán la información financiera en el primer trimestre y tercer trimestre de cada ejercicio fiscal³.

La información correspondiente al Cuarto Trimestre corresponderá al Cierre del Ejercicio, de conformidad con lo dispuesto en la Directiva de Cierre Contable y Presentación de Información para la Cuenta General de la República.

La información financiera y presupuestaria trimestral y semestral se presentará a la Dirección General de Contabilidad Pública, en la sede institucional del Ministerio de Economía y Finanzas, sito en Jr. Lampa N° 277 Lima.

5. Plazos de presentación

El plazo de presentación de la información financiera y presupuestaria trimestral y semestral, será dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la finalización del período que se informa

6. Autorización de la emisión del Estado de gestión integral

El titular de la entidad es la autoridad que autoriza la emisión del Estado de gestión integral.

El estado de gestión integral deberá ser firmado por el titular de la entidad, el director de la oficina general de administración o quien haga sus veces y el contador general de la entidad.

7. Disposiciones varias

El titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable trimestral y semestral a la Dirección General de Contabilidad Pública.

3DIRECTIVA N° 001-2011-EF/51.01

Anexo 1.

EF 2

ESTADO DE GESTIÓN INTEGRAL

Por los periodos terminados el XX de Mes de 20X2 y 20X1
 (En Nuevos Soles)

Fecha de autorización para emisión de estados financieros:

Sector:

Entidad:

			20X2	20X1
INGRESOS				
Ingresos tributarios netos y contribuciones			Notas	
1	Impuestos	42		
2	Contribuciones a la seguridad social	43		
3	Contribuciones sociales	44		
Total de ingresos tributarios netos y contribuciones				
4	Ingresos por derechos y tasas administrativas, netos	45		
5	Multas y sanciones tributarias y otros impositivos	46		
Total de ingresos por tributos				
Ingresos no tributarios				
6	Venta de bienes	47		
7	Prestación de servicios	48		
8	Ingresos por rentas de la propiedad	49		
Total de venta de bienes, servicios y rentas de la propiedad				
9	Donaciones y transferencias recibidas	50		
10	Traspasos y remesas recibidos	51		
11	Ingresos promoción de la inversión privada	52		
12	Ingresos financieros	53		
13	Venta de activos inmovilizados neto	54		
14	Otros ingresos	55		
Total de ingresos no tributarios				
Total de ingresos				
GASTOS				
15	Remuneración a empleados	56		
16	Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social	57		
17	Gastos en bienes y servicios de administración	58		
18	Estimaciones y provisiones del ejercicio	59		
19	Costo de ventas de bienes y servicios	60		
20	Donaciones y transferencias otorgadas	61		
21	Traspasos y remesas otorgados	62		
22	Gastos financieros	63		
23	Otros gastos	64		
Total de gastos				
24	Superávit (déficit) del periodo			
Ingresos o gastos reconocidos en el patrimonio neto:				
25	Ingresos de años anteriores	65		
26	Gastos de años anteriores	66		
27	Cambios en políticas contables	67		
28	Total de superávit (déficit) integral del periodo			

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Contenido y presentación del Estado de cambios en el patrimonio neto
Numero de procedimiento: 008 (2012)
Política contable: 010 (2012)-Contenido y presentación del Estado de cambios en el patrimonio neto

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para la elaboración y presentación del Estado de cambios en el patrimonio neto.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 81.
- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 18 y 20.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01

3. Procedimiento

3.1 Metodología para la elaboración del Estado de cambios en el patrimonio neto

El Estado de gestión integral se elabora a través del uso de la hoja de trabajo denominado “balance constructivo” que tiene por finalidad mostrar en primer lugar los saldos iniciales solo referenciales de las cuentas de activo, pasivo, patrimonio neto, ingresos y gastos; contiene además una columna para el registro los saldos deudores y acreedores de las cuentas al cierre del período, así como también comprende una columna para el registro de los ajustes y para mostrar los asientos de regulación patrimonial (traslado de la cuenta de enlace Traspasos y remesas a la cuenta Hacienda nacional adicional), para finalmente obtener los saldos ajustados después de considerar los aumentos o disminuciones de los ajustes efectuados.

3.2 Contenido del Estado de cambios en el patrimonio neto

Las cuentas patrimoniales que comprende el Estado de cambios en el patrimonio neto son: 3101 Hacienda nacional, 3201 Hacienda nacional adicional, 3301 Reservas y 3401 Resultados acumulados.

Se debe mostrar separadamente lo siguiente:

- Saldos de las partidas patrimoniales al inicio del periodo.
- Incremento (disminución) reconocida directamente en el patrimonio, procedente de:

- a) Traspaso de recursos financieros captados.
- b) Traspaso de fondos para devolución de tributos reclamados.
- c) Traspaso de fondos por devolución al Tesoro público.
- d) Transferencia de fondos a entidades públicas.
- e) Traspaso de documentos por empréstitos por fondos, bienes o servicios y colocación de bonos.
- f) Traspaso de documentos por devolución de tributos reclamados.
- g) Traspasos internos de fondos y/o bienes entre unidades ejecutoras.
- h) Traspasos internos de activos y pasivos por fusión de entidades públicas, con absorción o creación de nuevas entidades.
- i) Superávit (déficit) del ejercicio.
- j) La disposición del superávit atendiendo a razones de orden legal y otros.
- k) Capitalización de la hacienda nacional adicional.
- l) Capitalización de reservas.
- m) Capitalización de resultados acumulados.
- n) Efectos del saneamiento contable.

La composición de los rubros mencionados anteriormente son los siguientes:

3.2.1 Ingresos de años anteriores

Código	Descripción
	Ingresos tributarios
	Ingresos por derechos y tasas
	Ingresos no tributarios
	Traspasos y remesas recibidos
	Ingresos financieros
	Ingresos por rentas de la propiedad
	Ventas de activos inmovilizados, neto
	Otros ingresos

3.2.2 Gastos de años anteriores

Código	Descripción
	Remuneración a empleados
	Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social
	Gastos en bienes y servicios administración
	Estimaciones y provisiones del ejercicio
	Donaciones y transferencias otorgadas
	Costo de ventas de bienes y servicios
	Traspasos y remesas otorgados
	Gastos financieros
	Otros gastos

3.2.3 Cambios en políticas contables

Código	Descripción
	En esta nota se describe el efecto de cada cambio en política contable.

3.2.4 Traspaso de recursos financieros captados

Código	Descripción
	Tesoro Público: Por los recursos recibidos de entes captadores
3201.010101	Tesoro Público
	Entes captadores: Por los recursos entregados al Tesoro Público
-3201.010101	Tesoro Público

3.2.5 Traspaso de fondos para devolución de tributos reclamados

Código	Descripción
	Entes captadores: Por los fondos recibidos del Tesoro Público
3201.010101	Tesoro Público
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entes captadores
-3201.010101	Tesoro Público

3.2.6 Traspaso de fondos por devolución al Tesoro público

Código	Descripción
	Tesoro Público: Por los fondos recibidos de entidades públicas
3201.010101	Tesoro Público
	Entidades Públicas: Por los fondos entregados al Tesoro Público
-3201.010101	Tesoro Público

3.2.7 Transferencias de fondos a entidades públicas

Código	Descripción
	Entidades públicas: Por los fondos recibidos del Tesoro Público
3201.010102	Gobierno Nacional
3201.010103	Gobiernos regionales
3201.010104	Gobiernos locales
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entidades públicas
3201.010102	Gobierno Nacional
3201.010103	Gobiernos regionales
3201.010104	Gobiernos locales

3.2.8 Traspaso de documentos por empréstitos por fondos, bienes o servicios y colocación de bonos

Código	Descripción
	DGENTP: Por la recepción de documentos
3201.010201	Recursos por operaciones oficiales de crédito externo
3201.010202	Recursos por operaciones oficiales de crédito interno
	Entidades públicas, incluyendo el Tesoro Público: Por la entrega de documentos
3201.010201	Recursos por operaciones oficiales de crédito externo
3201.010202	Recursos por operaciones oficiales de crédito interno

3.2.9 Traspaso de documentos por devolución de tributos reclamados

	DGENTP: Por la recepción de documentos
3201.010299	Otros Documentos
	Entes captadores: Por la entrega de documentos
3201.010299	Otros Documentos

3.2.10 Traspasos internos de fondos y/o bienes entre unidades ejecutoras

Código	Descripción
	Unidad ejecutora: Por la recepción de bienes y/o fondos
3201.0103	Traspasos Internos
	Unidad ejecutora: Por la entrega de bienes y/o fondos
3201.0103	Traspasos Internos

3.2.11 Traspasos internos de activos y pasivos por fusión de entidades publicas, con absorción o creación de nuevas entidades

Código	Descripción
	Entidad pública: Por los activos y pasivos asumidos por fusión
3201.0103	Traspasos Internos
	Entidad pública: Por los activos y pasivos transferidos por fusión
3201.0103	Traspasos Internos

3.2.12 La disposición del superávit atendiendo a razones de orden legal y otros

Código	Descripción
3301.01	Reserva legal

3.2.13 Capitalización de la Hacienda nacional adicional

Código	Descripción
3101.01	Capitalización Hacienda Nacional Adicional
3201.01	Traspasos y remesas
3201.99	Otros

3.2.14 Capitalización de reservas

Código	Descripción
3101.02	Capitalización reservas
3301.01	Reserva legal
3301.02	Otras reservas

3.2.15 Capitalización de resultados acumulados

Código	Descripción
3101.03	Capitalización resultados acumulados
3401	Superávit acumulado

3.3 Presentación del Estado de cambios en el patrimonio neto

La presentación del Estado de cambios en el patrimonio neto se hará de acuerdo al modelo EF-3 (Anexo 1).

4. Períodos para la presentación

Las entidades del sector gubernamentales no financiero presentarán la información financiera en el primer trimestre y tercer trimestre de cada ejercicio fiscal⁴.

La información correspondiente al Cuarto Trimestre corresponderá al Cierre del Ejercicio, de conformidad con lo dispuesto en la Directiva de Cierre Contable y Presentación de Información para la Cuenta General de la República.

La información financiera y presupuestaria trimestral y semestral se presentará a la Dirección General de Contabilidad Pública, en la sede institucional del Ministerio de Economía y Finanzas, sito en Jr. Lampa N° 277 Lima.

5. Plazos de presentación

El plazo de presentación de la información financiera y presupuestaria trimestral y semestral, será dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la finalización del período que se informa

4DIRECTIVA Nº 001-2011-EF/51.01

6. Autorización de la emisión del Estado de gestión integral

El titular de la entidad es la autoridad que autoriza la emisión del Estado de gestión integral.

El estado de gestión integral deberá ser firmado por el titular de la entidad, el director de la oficina general de administración o quien haga sus veces y el contador general de la entidad.

7. Disposiciones varias

El titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable trimestral y semestral a la Dirección General de Contabilidad Pública.

Anexo 1.

EF - 3

ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

Por los períodos terminados el 31 de diciembre de 20X2 y 20X1
 (En nuevos soles)

Fecha de autorización para emisión de estados financieros:

Sector:

Entidad:

	Conceptos		Hacienda nacional	Hacienda nacional adicional	Reservas	Resultados acumulados	Total
1	Saldo al 01 de enero de 20X1						
2	Efectos del saneamiento contable - Ley N° 29608						
	Ingresos de años anteriores	Nota 65					
	Gastos de años anteriores	Nota 66					
	Cambios en políticas contables	Nota 67					
3	Saldo reexpresado al 01 de enero de 20X1						
4	Traspasos de recursos financieros captados	Nota 68					
	Tesoro Público: Por los recursos recibidos de entes captadores						
	Entes captadores: Por los recursos entregados al tesoro público						
5	Traspasos de fondos para devolución de tributos reclamados	Nota 69					
	Entes captadores: Por los fondos recibidos del tesoro público						
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entes captadores						
6	Traspasos de fondos por devolución al Tesoro Público	Nota 70					
	Tesoro Público: Por los fondos recibidos de entidades públicas						
	Entidades Públicas: Por los fondos entregados al tesoro público						
7	Transferencias de fondos a entidades públicas	Nota 71					
	Entidades públicas: Por los fondos recibidos del tesoro público						
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entidades públicas						
8	Traspasos de documentos por empréstitos por fondos, bienes o servicios y colocación de bonos	Nota 72					
	DGENTP: Por la recepción de documentos						
	Entidades públicas, incluyendo el Tesoro Público: Por la entrega de documentos						
9	Traspasos de documentos por devolución de tributos reclamados	Nota 73					
	DGENTP: Por la recepción de documentos						
	Entes captadores: Por la entrega de documentos						
10	Traspasos internos de fondos y/o bienes entre unidades ejecutoras	Nota 74					
	Unidad ejecutora: Por la recepción de bienes y/o fondos						
	Unidad ejecutora: Por la entrega de bienes y/o fondos						

11	Trasposos internos de activos y pasivos por fusión de entidades públicas, con absorción o creación de nuevas entidades	Nota 75					
	Entidad pública: Por los activos y pasivos asumidos por fusión						
	Entidad pública: Por los activos y pasivos transferidos por fusión						
12	Superávit (déficit) del ejercicio						
13	La disposición del superávit atendiendo a razones de orden legal y otros	Nota 76					
14	Capitalización de la hacienda nacional adicional	Nota 77					
15	Capitalización de reservas	Nota 78					
16	Capitalización de resultados acumulados	Nota 79					
17	Saldo al 31 de diciembre de 20X1						
18	Trasposos de recursos financieros captados	Nota 68					
	Tesoro Público: Por los recursos recibidos de entes captadores						
	Entes captadores: Por los recursos entregados al tesoro público						
19	Trasposos de fondos para devolución de tributos reclamados	Nota 69					
	Entes captadores: Por los fondos recibidos del tesoro público						
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entes captadores						
20	Trasposos de fondos por devolución al Tesoro Público	Nota 70					
	Tesoro Público: Por los fondos recibidos de entidades públicas						
	Entidades Públicas: Por los fondos entregados al tesoro público						
21	Transferencias de fondos a entidades públicas	Nota 71					
	Entidades públicas: Por los fondos recibidos del tesoro público						
	Tesoro Público: Por los fondos entregados a entidades públicas						
22	Trasposos de documentos por empréstitos por fondos, bienes o	Nota 72					
	DGENTP: Por la recepción de documentos						
	Entidades públicas, incluyendo el Tesoro Público: Por la entrega de						
23	Trasposos de documentos por devolución de tributos reclamados	Nota 73					
	DGENTP: Por la recepción de documentos						
	Entes captadores: Por la entrega de documentos						
24	Trasposos internos de fondos y/o bienes entre unidades	Nota 74					
	Unidad ejecutora: Por la recepción de bienes y/o fondos						
	Unidad ejecutora: Por la entrega de bienes y/o fondos						
25	Trasposos internos de activos y pasivos por fusión de entidades	Nota 75					
	Entidad pública: Por los activos y pasivos asumidos por fusión						
	Entidad pública: Por los activos y pasivos transferidos por fusión						
26	Superávit (déficit) del ejercicio						
27	La disposición del superávit atendiendo a razones de orden legal	Nota 76					
28	Capitalización de la hacienda nacional adicional	Nota 77					
29	Capitalización de reservas	Nota 78					
30	Capitalización de resultados acumulados	Nota 79					
31	Saldo al 31 de diciembre de 20X2						

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Contenido y presentación del Estado de flujo e efectivo.
Numero de procedimiento: 009 (2012)
Política contable: 011 (2012)-Contenido y presentación del estado de flujos de efectivo

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para la elaboración y presentación del Estado de flujo de efectivo.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 81.
- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 18 y 20.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 Preparación y presentación de la información financiera presupuestaria trimestral y semestral por entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental
- R.C.N.C N° 010-97-EFC/93.01, que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad, que oficializa la aplicación de las NICs.
- Norma Internacional de Contabilidad N° 7 Revisada (Octubre de 1992).
- R.J. N° 022-89-EF/93.01 que los estados financieros deben estar debidamente suscritos por los funcionarios autorizados y por el profesional Contador Público Colegiado cuando corresponda.

3. Procedimiento

a. Metodología para la elaboración del estado de flujo de efectivo

El Estado de flujo de efectivo se elabora a través del uso de la hoja de trabajo del mismo nombre (Anexo 1), donde se encuentran las cuentas de activo, pasivo, patrimonio neto, ingresos y gastos; en la parte los ajustes o eliminaciones, y contiene además columnas para la desagregación en las actividades de operación, inversión, y financiamiento.

La elaboración del Estado de Flujos de Efectivo se efectuará usando el Método Directo.

Este método provee información que puede ser útil para estimar flujos de efectivo futuros y revela información sobre las grandes clases de entradas y salidas brutas de efectivo o su equivalente.

En el Estado de flujos de efectivo no deben considerarse aquellas transacciones que no implican movimientos de efectivo tales como: Conversión de deudas en capital, traslados entre cuentas patrimoniales, la adquisición o venta de activos asumiendo pasivos directamente relacionados con esos activos o mediante arrendamiento financiero.

b. Contenido del Estado de flujo de efectivo

En el contenido del Estado de flujos de efectivo se muestra lo siguiente:

3.2.1 Flujos de efectivo por actividades de operación

1. Entradas de efectivo por cobro de derechos, impuestos, tasas, contribuciones, multas y sanciones.
2. Entradas de efectivo por venta de bienes y servicios, rentas,
3. Entradas de efectivo por transferencias, donaciones, traspasos, remesas recibidas del tesoro público y otros organismos, promoción de la inversión privada, e ingresos financieros.
4. Salidas de efectivo por pago a proveedores de bienes y Servicios de administración.
5. Salidas de efectivo por pago de remuneraciones, pensiones y beneficios sociales.
6. Salidas de efectivo por pago de tributos.
7. Salidas de efectivo por transferencias, donaciones, traspasos, remesas, y gastos financieros entregados a otros organismos públicos.

3.2.2 Flujos de efectivo por actividades de inversión

1. Entradas de efectivo por la venta de inversiones, activos fijos tangibles o intangibles.
2. Salidas de efectivo para la compra de activo fijo tangibles o intangibles, incluye la construcción de infraestructura.
3. Salidas de efectivo para adquirir acciones o préstamos.

3.2.3 Flujos de efectivo por actividades de financiación

1. Entradas de efectivo por las transferencias de capital recibidas del Tesoro Público y de otros organismos.
2. Entradas de efectivo por la emisión de obligaciones, pagares, bonos, etc.
3. Entrada de efectivo por préstamos internos y/o externos a largo plazo.
4. Entradas en efectivo por donaciones para ser destinadas a la adquisición de bienes de capital.
5. Salidas de efectivo para amortización de deudas a largo plazo.

6. Salidas de efectivo por reversiones al Tesoro Público y transferencias de capital entregadas a otros organismos.
7. Salidas de efectivo por la reducción del pasivo relacionado con el arrendamiento financiero.

c. Presentación del Estado de flujo de efectivo

El Estado de flujos de efectivo es un reporte gerencial y se presentara en con dos columnas comparativas, divididas en actividades de operación, inversión y financiación para mostrar en el total el saldo final de caja.

La presentación del Estado de flujo de efectivo se hará de acuerdo al modelo EF-4 (Anexo 2).

4. Períodos para la presentación

Las entidades del sector gubernamentales no financiero presentarán la información financiera en el primer trimestre y tercer trimestre de cada ejercicio fiscal⁵.

La información correspondiente al Cuarto Trimestre corresponderá al Cierre del Ejercicio, de conformidad con lo dispuesto en la Directiva de Cierre Contable y Presentación de Información para la Cuenta General de la República.

La información financiera y presupuestaria trimestral y semestral se presentará a la Dirección General de Contabilidad Pública, en la sede institucional del Ministerio de Economía y Finanzas, sito en Jr. Lampa N° 277 Lima.

5. Plazos de presentación

El plazo de presentación de la información financiera y presupuestaria trimestral y semestral, será dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la finalización del período que se informa

6. Autorización de la emisión del estado de flujo de efectivo

El titular de la entidad es la autoridad que autoriza la emisión de los Estados financieros.

El estado de flujo de efectivo deberá ser firmado por el titular de la entidad, el director de la oficina general de administración o quien haga sus veces y el contador general de la entidad.

7. Disposiciones varias

El titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de

5DIRECTIVA N° 001-2011-EF/51.01

Presupuesto o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable trimestral y semestral a la Dirección General de Contabilidad Pública.

Anexo 1.

Hoja de trabajo del estado de flujos de efectivo 2012
(en Nuevos Soles)
Sector :
Entidad:

Cuenta	Saldos	Saldos	Variación	Ajustes	Actividades de operación							Actividades de inversión				Actividades de financiación			Conciliación	
	31/12/20X1	31/12/20X	S/.	eliminaciones	Ingresos tributarios	Ingresos tributarios	Pagos a prov.	Pagos al personal	Transf. otorgadas	Pagos res. com.	Otros ingresos	Total	Prestamos corto plazo	Inversiones	Adquisición propiedad planta y eq.	Total	Prést. A corto plazo	Aportes capital	Total	S/.
Caja y bancos					S/.	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.	S/.		S/.		S/.				S/.
Inversiones disponibles						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por cobrar, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Impuestos y contribuciones						0.00						0.00				0.00				0.00
Derechos y tasas administrativas						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por cobrar al personal						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por cobrar-Promoción de la inversión privada						0.00						0.00				0.00				0.00
Préstamos, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Otras cuentas por cobrar						0.00						0.00				0.00				0.00
Existencias, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Servicios y otros contratados por anticipado						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por cobrar a largo plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Inversiones, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Inversión inmobiliaria						0.00						0.00				0.00				0.00
Propiedades, planta y equipo, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Estructuras, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Bienes artísticos, objeto de valor y culturales						0.00						0.00				0.00				0.00
Activos biológicos, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Intangibles, neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Obligaciones tesoro público						0.00						0.00				0.00				0.00
Sobregiros bancarios						0.00						0.00				0.00				0.00
Operaciones de crédito						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios						0.00						0.00				0.00				0.00
Impuestos, contribuciones y tasas por pagar						0.00						0.00				0.00				0.00
Remuneraciones y beneficios sociales por pagar						0.00						0.00				0.00				0.00
Obligaciones previsionales						0.00						0.00				0.00				0.00
Parte corriente de la deuda a largo plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Provisiones a corto plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Otras cuentas por pagar						0.00						0.00				0.00				0.00
Deudas a largo plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Obligaciones previsionales						0.00						0.00				0.00				0.00
Provisiones a largo plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Cuentas por pagar a largo plazo						0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos diferidos						0.00						0.00				0.00				0.00
Hacienda nacional						0.00						0.00				0.00				0.00
Hacienda nacional adicional						0.00						0.00				0.00				0.00
Reservas						0.00						0.00				0.00				0.00
Resultados acumulados						0.00						0.00				0.00				0.00
Total balance		0.00	0.00	0.00		0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos tributarios netos						0.00						0.00				0.00				0.00
Contribuciones a la seguridad social						0.00						0.00				0.00				0.00
Contribuciones sociales						0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos por derechos y tasas administrativas, netos						0.00						0.00				0.00				0.00
Multas y sanciones tributarias y otros impositivos						0.00						0.00				0.00				0.00
Venta de bienes						0.00						0.00				0.00				0.00
Prestación de servicios						0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos por rentas de la propiedad						0.00						0.00				0.00				0.00
Donaciones y transferencias recibidas						0.00						0.00				0.00				0.00
Traspasos y remesas recibidos						0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos promoción de la inversión privada						0.00						0.00				0.00				0.00
Ingresos financieros						0.00						0.00				0.00				0.00
Venta de activos inmovilizados neto						0.00						0.00				0.00				0.00
Otros ingresos						0.00						0.00				0.00				0.00
Remuneración a empleados						0.00						0.00				0.00				0.00
Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social						0.00						0.00				0.00				0.00
Gastos en bienes y servicios de administración						0.00						0.00				0.00				0.00
Estimaciones y provisiones del ejercicio						0.00						0.00				0.00				0.00
Costo de ventas de bienes y servicios						0.00						0.00				0.00				0.00
Donaciones y transferencias otorgadas						0.00						0.00				0.00				0.00
Traspasos y remesas otorgados						0.00						0.00				0.00				0.00
Gastos financieros						0.00						0.00				0.00				0.00
Otros gastos						0.00						0.00				0.00				0.00
Superávit (déficit) del periodo		0.00	0.00	0.00		0.00						0.00				0.00				0.00
Saldo de efectivo y equivalentes		0.00	0.00	0.00		0.00						0.00	0.00			0.00	0.00			0.00
Saldo según ESF		0.00																		
Diferencia		0.00																		0.00
Prueba:																				
Actividades de operación		0.00																		
Actividades de inversión												0.00								
Actividades de financiación																0.00				
Total flujos de efectivo																0.00				

**CONCILIACIÓN DE LOS FLUJOS DE EFECTIVO NETOS DE LAS ACTIVIDADES DE OPERACIÓN
 Y EL SUPERÁVIT (DÉFICIT) DE LOS PERIODOS TERMINADOS EL XX DE MES DE 20X2 Y 20X1**

	20X2	20X1
A Superávit (déficit) del periodo		
Más ajustes por ingresos (-) y gastos (+) no en efectivo:		
+ 5801.01 Depreciación de edificios y estructuras		
+ 5802.02 Depreciación de vehículos, maquinaria y otros		
+ 5801.03 Amortización y agotamiento		
+ 5801.04 Desvalorización de bienes corrientes		
+ 5801.05 Estimaciones de cobranza dudosa y reclamaciones		
+ 5801.06 Estimaciones de fluctuación de valores		
+ 5802 Provisiones del ejercicio		
+ 5401.02 Donaciones y transferencias corrientes otorgados en bienes		
+ 5401.03 Donaciones y transferencias corrientes otorgados en documentos		
+ 5402.01 Traspasos y remesas otorgados corrientes con documentos		
+ 5403.02 Donaciones y transferencias de capital otorgados en bienes		
+ 5403.03 Condonación de deuda		
+ 5403.04 Donaciones y transferencias de capital otorgados en documentos		
+ 5404.01 Traspasos y remesas otorgadas de capital con documentos		
+ 5502.01 Transferencias a instituciones sin fines de lucro en bienes		
+ 5502.02 Transferencias de capital a instituciones sin fines de lucro en bienes		
+ 5701 Costo de venta activos no financieros		
+ 5702 Valor en libro de activos financieros		
+ 5703 Otros costos de venta		
- 4401.02 Donaciones y transferencias corrientes recibidas en bienes		
- 4401.03 Donaciones y transferencias corrientes recibidas en documentos		
- 4402.02 Traspasos y remesas corrientes recibidos con documentos		
- 4403.02 Donaciones y transferencias de capital recibidas en bienes		
- 4403.03 Condonación de deuda		
- 4403.04 Donaciones y transferencias de capital recibidas en documentos		
- 4404.02 Traspasos y remesas de capital recibidos con documentos		
- 4504.04 Transferencia voluntarias de capital distintas a donaciones en bienes		
B = Gastos e ingresos no en efectivo		
Variaciones en activos y pasivos corrientes		
Cuentas por cobrar, neto		
Impuestos, contribuciones y tasas		
Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios		
Cuentas por cobrar al personal		
Cuentas por cobrar - Promoción de la Inversión Privada		
Otras cuentas por cobrar		
Existencias		
Servicios y otros contratados por anticipado		
Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios		
Operaciones de crédito		
Impuestos, contribuciones y tasas por pagar		
Remuneraciones y beneficios sociales por pagar		
Obligaciones previsionales		
Otras cuentas por pagar		
C = Variación en activos y pasivos corrientes, neta		
D =		
A ± = Efectivo neto proveniente de (usado en) actividades de operación		

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Información financiera por segmentos
Numero de procedimiento: 010(2012)
Política contable: 014 (2012) - Información financiera por segmentos

1. Objetivo

El establecimiento de procedimientos de información financiera por segmentos, es decir, información sobre los diferentes tipos de productos y servicios que la entidad elabora y de las diferentes áreas geográficas en las que opera, con el fin de ayudar a los usuarios de los estados financieros a:

- a) entender mejor el rendimiento de la entidad en el pasado;
- b) evaluar mejor los rendimientos y riesgos de la entidad; y
- c) realizar juicios más informados acerca de la entidad en su conjunto.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01, que aprueba el Compendio de normatividad contable.

3. Aspectos a considerar

- La identificación de segmentos en una entidad.
- Factores que deberán considerarse para determinar si los bienes y servicios están relacionados y deben agruparse como segmentos.
- Factores a considerar para determinar si la información financiera debe o no presentarse geográficamente.

4. Procedimiento

4.1 Definiciones

Segmento:

Es una actividad o grupo de actividades de la entidad, que son identificables y para las cuales es apropiado presentar información financiera separada con el fin de:

- a) Evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos.
- b) Tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos.

Un segmento de servicio:

Es un componente identificable de la entidad, encargado de suministrar un único producto o servicio, o bien un conjunto de ellos que se encuentran relacionados y que se caracteriza por estar sometido a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente a los que corresponden a otros segmentos del negocio dentro de la misma entidad.

Un segmento geográfico:

Es un componente identificable de la entidad encargado de suministrar productos o servicios dentro de un entorno económico específico, y que se caracteriza por estar sometido a riesgos y rendimientos de naturaleza diferente a los que corresponden a otros componentes operativos que desarrollan su actividad en entornos diferentes.

4.2 Identificación de segmentos sobre los que debe informarse

El origen y la naturaleza predominantes de los riesgos y rendimientos de una entidad determinan si el formato principal de sus segmentos, a efectos informativos, corresponde a los segmentos de servicios o a los geográficos. En el caso de que los riesgos y rendimientos se vean influidos, de forma predominante, por las diferencias en los productos y servicios que elabora, su formato principal de información segmentada deben ser los de segmentos de servicios. De forma similar, si los riesgos y rendimientos de la entidad se ven influidos de forma predominante por el hecho de que opera en diferentes regiones o áreas geográficas, su formato principal de información segmentada será el de segmentos geográficos.

4.3 Segmentación múltiple

La entidad presentará al órgano de dirección y alta administración información por segmentos de servicios y también por segmentos geográficos, cuando esta entidad tenga una estructura organizativa y operativa fuertemente afectada por ambas estructuras.

4.4 Segmentos sobre los que debe informarse

Un segmento de servicios o geográfico deberá ser identificado como un segmento sobre el que debe informarse en los estados financieros, si cumple con uno de los siguientes criterios:

- La actividad que realice la entidad tenga asignado presupuestalmente, ingresos de recursos y se determinen gastos, con la finalidad de cumplir a cabalidad las funciones de la entidad así como los objetivos trazados en los planes de política económica y social.
- La actividad que realice la entidad para cumplir con sus funciones y objetivos trazados, se realice o ejecute en diferentes regiones o áreas geográficas del territorio nacional.

4.5 Distribución de las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos

4.5.1 Ingreso del segmento:

El ingreso del segmento está conformado por los ingresos ordinarios que, figurando en la cuenta de resultados de la entidad, sean directamente atribuibles al segmento más la proporción relevante de los ingresos generales de la entidad que serán distribuidos en proporción equivalente a la asignación presupuestal de recursos por segmento.

4.5.2 Gasto del segmento:

El gasto del segmento está conformado por los gastos derivados de las actividades de explotación del mismo que le sean directamente atribuibles, más la proporción correspondiente de gastos generales que serán distribuidos al segmento en proporción equivalente a la asignación presupuestal de recursos por segmento.

4.5.3 Activos del segmento:

Los activos del segmento son los correspondientes a la explotación de la entidad que el segmento emplea para llevar a cabo su actividad, es decir directamente atribuibles al segmento en cuestión, y a los activos generales que se serán distribuidos en proporción equivalente a la asignación presupuestal de recursos por segmento.

4.5.4 Pasivos del segmento:

Los pasivos del segmento son los correspondientes a la explotación de la entidad que se derivan de las actividades del segmento y que le son directamente atribuibles, y a los pasivos generales que se serán distribuidos en proporción equivalente a la asignación presupuestal de recursos por segmento.

5. Disposiciones varias

La forma de distribuir las partidas de activos, pasivos, gastos e ingresos ordinarios entre los segmentos dependerá de factores tales como la naturaleza

de estas partidas, las actividades llevadas a cabo por el segmento y su autonomía relativa. Las definiciones de ingreso ordinario, gasto, activos y pasivos del segmento están interrelacionadas, y el reparto resultante de estas partidas debe ser coherente. Por ello, los activos utilizados conjuntamente se repartirán entre los segmentos si, y sólo si, sus correspondientes gastos e ingresos ordinarios también son objeto de distribución a los segmentos.

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

6. Estructura de presentación

Según anexos 1, 2 y 3:

ANEXO 1

ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA POR SEGMENTOS

Al XX de Mes de 20XX

(En Nuevos Soles)

Aprobado por:

Fecha de autorización para la emisión de estados financieros:

Sector:

Entidad:

		20X2	Segmento 1	Segmento 2	Otros
ACTIVO					
Activo corriente					
1	Caja y bancos	Nota 04			
2	Inversiones disponibles	Nota 05			
	Cuentas por cobrar, neto				
3	Impuestos y contribuciones	Nota 06			
4	Derechos y tasas administrativas	Nota 07			
5	Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios	Nota 08			
6	Cuentas por cobrar al personal	Nota 09			
7	Cuentas por cobrar-Promoción de la inversión privada	Nota 10			
8	Préstamos, neto	Nota 11			
9	Otras cuentas por cobrar	Nota 12			
10	Existencias, neto	Nota 13			
11	Servicios y otros contratados por anticipado	Nota 14			
	Total del activo corriente				
Activo no corriente					
12	Cuentas por cobrar a largo plazo	Nota 15			
13	Inversiones, neto	Nota 16			
14	Inversión inmobiliaria	Nota 17			
15	Propiedades, planta y equipo, neto	Nota 18			
16	Estructuras, neto	Nota 19			
17	Bienes artísticos, objeto de valor y culturales	Nota 20			
18	Activos biológicos, neto	Nota 21			
19	Intangibles, neto	Nota 22			
	Total del activo no corriente				
	Total del activo				
PASIVO					
Pasivo corriente					
20	Obligaciones tesoro público	Nota 23			
21	Sobregiros bancarios	Nota 24			
22	Operaciones de crédito	Nota 25			
23	Cuentas por pagar a proveedores de	Nota 26			
24	Impuestos, contribuciones y tasas por pagar	Nota 27			
25	Remuneraciones y beneficios sociales por pagar	Nota 28			
26	Obligaciones previsionales	Nota 29			
27	Parte corriente de la deuda a largo plazo	Nota 31			
28	Provisiones a corto plazo	Nota 33			
29	Otras cuentas por pagar	Nota 30			
	Total del pasivo corriente				
Pasivo no corriente					
30	Deudas a largo plazo	Nota 31			
31	Obligaciones previsionales	Nota 32			
32	Provisiones a largo plazo	Nota 33			
33	Cuentas por pagar a largo plazo	Nota 34			
34	Ingresos diferidos	Nota 35			
	Total pasivo no corriente				
	Total del pasivo				
PATRIMONIO NETO					
35	Hacienda nacional	Nota 36			
36	Hacienda nacional adicional	Nota 37			
37	Reservas	Nota 38			
38	Resultados acumulados	Nota 39			
	Total del patrimonio neto				
	Total del pasivo y patrimonio neto				
39	Cuentas de orden deudoras	Nota 40			
40	Cuentas de orden acreedoras	Nota 41			

ANEXO 2

ESTADO DE GESTIÓN INTEGRAL POR SEGMENTOS

Por el periodo terminado el XX de Mes de 20X2

(En Nuevos Soles)

Fecha de autorización para emisión de estados financieros:

Sector:

Entidad:

			20X2	Segmento 1	Segmento 2	Otros
INGRESOS						
Ingresos tributarios netos y contribuciones						
1	Impuestos	42				
2	Contribuciones a la seguridad social	43				
3	Contribuciones sociales	44				
Total de ingresos tributarios netos y contribuciones						
4	Ingresos por derechos y tasas administrativas, netos	45				
5	Multas y sanciones tributarias y otros impositivos	46				
Total de ingresos por tributos						
Ingresos no tributarios						
6	Venta de bienes	47				
7	Prestación de servicios	48				
8	Ingresos por rentas de la propiedad	49				
Total de venta de bienes, servicios y rentas de la propiedad						
9	Donaciones y transferencias recibidas	50				
10	Traspasos y remesas recibidos	51				
11	Ingresos promoción de la inversión privada	52				
12	Ingresos financieros	53				
13	Venta de activos inmovilizados neto	54				
14	Otros ingresos	55				
Total de ingresos no tributarios						
Total de ingresos						
GASTOS						
15	Remuneración a empleados	56				
16	Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social	57				
17	Gastos en bienes y servicios de administración	58				
18	Estimaciones y provisiones del ejercicio	59				
19	Costo de ventas de bienes y servicios	60				
20	Donaciones y transferencias otorgadas	61				
21	Traspasos y remesas otorgados	62				
22	Gastos financieros	63				
23	Otros gastos	64				
Total de gastos						
24	Superávit (déficit) del periodo					
Ingresos o gastos reconocidos en el patrimonio neto:						
25	Ingresos de años anteriores	65				
26	Gastos de años anteriores	66				
27	Cambios en políticas contables	67				
28	Total de superávit (déficit) integral del periodo					

ANEXO 3

ANÁLISIS DE GASTOS POR FUNCIÓN

Por el periodo terminado el XX de Mes de 20X2

(En Nuevos Soles)

FUNCION	20X2	Segmento 1	Segmento 2	Otros
SERVICIOS GENERALES				
Legislativa				
Relaciones exteriores				
Planeamiento, gestión y reserva de contingencia				
Defensa y seguridad nacional				
Orden público y seguridad				
Justicia				
Deuda pública				
Sub total				
SERVICIOS SOCIALES				
Medio ambiente				
Saneamiento				
Salud				
Cultura y deporte				
Educación				
Protección social				
Previsión social				
Sub total				
SERVICIOS ECONOMICOS				
Trabajo				
Comercio				
Turismo				
Agropecuaria				
Pesca				
Energía				
Minería				
Industria				
Transporte				
Comunicaciones				
Vivienda y desarrollo humano				
Sub total				
Total general				

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera
Numero de procedimiento: 011 (2012)
Política contable: 016 (2012) - Hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera

7. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre hechos ocurridos después de la fecha del estado de situación financiera.

8. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 81.
- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 002-2011-EF/51.01 Preparación y Presentación de Información Financiera y Presupuestaria Trimestral y Semestral por las Entidades Usuarias del Sistema de Contabilidad Gubernamental
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental

9. Aspectos a considerar

Debemos tener en cuenta que los sucesos posteriores a la fecha de presentación del estado de situación financiera, pueden no implicar ajustes, los mismos que de acuerdo a la política contable deberán ser revelados, si los efectos estimados son materiales.

10. Procedimiento

Determinación de la autorización y fechas de presentación

La responsabilidad de la autorización de los estados financieros de los organismos gubernamentales individuales depende del responsable de la agencia financiera central (o del funcionario responsable en materia de contabilidad, como el controlador o contable general).

La responsabilidad de autorización de los estados financieros consolidados del gobierno en su dependen conjuntamente del responsable de la agencia financiera central (o del funcionario responsable en materia de contabilidad, como el controlador o contable general) y el ministro de finanzas(o equivalente).

En algunos casos, como paso final del proceso de autorización, se requiere que la entidad someta sus estados financieros a otro organismo como por ejemplo, a un organismo legislativo, tal como el parlamento o concejo municipal; los que pueden tener la facultad de requerir que se hagan cambios.

La fecha de autorización para la emisión de los estados financieros será determinada en el contexto de una jurisdicción concreta.

La Fecha de presentación estará determinada por la DGCP⁶.

Hechos posteriores

Hechos posteriores que no implican ajustes

- La destrucción por incendio de un almacén de la entidad XXX, después de la fecha de presentación,
- La ejecución de una re estructuración en la entidad YYY.
- El inicio de un litigio contra la municipalidad ZZZ, por eventos surgidos después del periodo sobre el que se informa.

Si tales hechos son materiales, deberá revelar la naturaleza y los efectos financieros estimados.

Hechos posteriores que implican ajustes

- La entidad AAA posterior a la fecha de presentación de su estado financiero recibe la resolución de un litigio judicial, que confirma que la entidad tenía una obligación presente en dicha fecha.

La entidad ajustará el importe de la provisión reconocida previamente respecto a ese litigio judicial, teniendo como mejor estimación susceptible de ser efectuada a la fecha del estado de situación financiera, la respectiva resolución.

11. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos

⁶Directiva N° 001-2011-EF/51.01

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Caja y bancos
Número del procedimiento: 012 (2012)
Política contable: 050 (2012) - Caja y bancos

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la administración de caja y bancos en las entidades sector gubernamental no financiero.

2. Base legal

- Ley N° 28112, Ley marco de Administración Financiera del Sector Público;
- Ley N° 28693 Ley General del Sistema Nacional de Tesorería;
- Decreto Ley N° 25632 sobre la obligación de emitir comprobantes de pago;
- Resolución Directoral N° 001-2011-EF/77.15.

3. Aspectos a considerar

Para fines del presente procedimiento es importante definir los conceptos de Caja y bancos y cuentas corrientes bancarias en los términos siguientes:

- Caja y bancos: Es un rubro que comprende los fondos que se encuentren en poder de la entidad y los depositados con libre disponibilidad de poder cancelatorio y liquidez similar. La información sobre los fondos restringidos será revelada a través de notas a los estados financieros;
- Cuentas corrientes bancarias: Se refiere a los fondos que son depositados en una entidad bancarias pública o privada de los se puede disponer libremente, mediante la simple emisión de un cheque, u otro medio habilitado.

4. Procedimientos

Reconocimiento de los ingresos a recibir en caja

- El reconocimiento de efectivo se efectúa sobre la base de la norma legal que autoriza la percepción o recaudación de fondos, debiendo establecerse el monto, el concepto, e identificar el deudor, con indicación de la fecha en que se deberá hacerse efectiva la cobranza correspondiente y, de ser el caso la periodicidad de la cobranza, intereses aplicables y tratamiento presupuestal de la percepción o recaudación;
- Los referidos ingresos deben ser registrados sustentados con documentos, tales como recibos de ingresos, papeletas de depósito, notas de abono, tickets, boletas de venta, facturas, o los correspondientes estados bancarios, según corresponda

- Plazo para el depósito de los fondos públicos: Los fondos públicos recaudados, captados u obtenidos de acuerdo a Ley, cualquiera sea la fuente de financiamiento, deben ser depositados en las correspondientes cuentas bancarias en un plazo no mayor de 24 horas¹;
- Cuando en razón a particularidades propias del sistema de recaudación se requiera de plazos mayores a los indicados, será indispensable contar con la autorización previa de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público.

De los pagos: Documentación que sustenta la fase de devengado¹

El devengado se sustenta únicamente con alguno de los documentos siguientes:

- Facturas, boletas de venta u otros comprobantes de pago reconocidos y emitidos de conformidad con el Reglamento de Comprobantes de pago aprobados por la SUNAT;
- Valorización de obras acompañada de la factura;
- Planilla única de pagos de remuneraciones o pensiones, viáticos, racionamiento, propinas, dietas de directorio, compensación por tiempo de servicios;
- Documento oficial de la autoridad competente cuando se trata de autorizaciones para el desempeño de comisiones de servicio;
- Resolución de encargos a personal de la institución, fondo para pagos en efectivo, fondo fijo para caja chica y, en su caso, el documento que acredita la rendición de cuentas de dichos fondos;
- Resolución judicial consentida o ejecutoriada;
- Convenios o directivas de encargos y, en su caso, el documento que sustenta nuevas remesas;
- Normas legales que autorice transferencias financieras;
- Normas legales que apruebe la relación de personas naturales favorecidas con subvenciones autorizadas de acuerdo a Ley.

Pago mediante cheques:

- La obligación contraída se extingue parcial o totalmente con el pago para cuyo efecto es indispensable, se haya verificado la disponibilidad de los montos depositados en la respectiva cuenta bancaria.
- Se podrá usar el cheque en forma excepcional únicamente en los casos establecidos en el artículo 31° de la Directiva de Tesorería N° 001-2007-EF/77.15 y modificatorias, bajo responsabilidad del Director de Administración o quien haga sus veces en la Unidad Ejecutora.
- Además de las formalidades establecidas en la Ley de Títulos Valores, para efectos del giro de cheques se debe tener en cuenta lo siguiente:
 - Suscripción mancomunada por parte de los funcionarios acreditados;

- Atención del orden de su numeración e impresión de la frase “No Negociable”;
- Nombre del emisor de los comprobantes de pago establecidos por SUNAT;

Pagos en efectivo

La denominación “Caja Chica” es aplicable indistintamente para el “Fondo para Pagos en Efectivo” o el “Fondo Fijo para Caja Chica¹”

- Fondo para pagos en efectivo (FPPE): Este fondo se constituye con recursos ordinarios y se destina únicamente para gastos menores que demanden su cancelación inmediata o que, por su finalidad y característica, no puede ser debidamente programado.

Dicho fondo debe contar con las condiciones que impidan la sustracción y se mantienen preferiblemente cajas de seguridad.

El documento sustentatorio para la apertura del FPPE es una resolución del director general de administración o quien hace sus veces en la entidad.

- Fondo fijo para caja chica: Se utiliza para gastos con cargo a fuentes de financiamiento distintas a los recursos ordinarios. El fondo fijo para caja chica es un fondo en efectivo que puede ser constituido con recursos públicos de cualquier fuente que financie el presupuesto institucional para ser destinado únicamente a gastos menores que demanden su cancelación inmediata.

Obligación de practicar el arqueo de caja

- El arqueo de caja se practicará diariamente por el cajero y consiste en el análisis de las transacciones del efectivo, durante un tiempo determinado, con el objeto de comprobar si se ha contabilizado todo el efectivo recibido y por tanto el saldo que arroja esta cuenta, corresponde con lo que se encuentra físicamente en caja en dinero efectivo, cheques o vales.
- Sirve también para saber si los controles internos se están llevando adecuadamente. Esta operación debe realizarse diariamente por el cajero. Los auditores o ejecutivos asignados para ello, pueden efectuar arqueos de caja en fechas no previstas por el cajero.

La conciliación bancaria como práctica sana

- Mensualmente el área de contabilidad de la entidad, efectuará las conciliaciones bancarias de todas las cuentas que tengan habilitadas en bancos;
- La conciliación bancaria se inicia con el saldo según Banco, en la fecha mensual de cierre y se reflejan las operaciones en tránsito con el Banco,

que incluirán las operaciones en tránsito con el Banco, que incluirán las fechas y números de los documentos obteniéndose como resultado el saldo según libros.

5. Medición

- El efectivo disponible en la entidad o en bancos se computará a su valor nominal;
- Para los efectos de este procedimiento se entiende por efectivo en moneda extranjera a los billetes y monedas acuñadas de países distintos al Perú. Es decir, una transacción en moneda extranjera es aquella cuyo importe se denomina o exige su liquidación en una moneda distinta de la funcional;
- Toda transacción se convertirá a moneda funcional, mediante la aplicación del tipo de cambio en la fecha de la transacción, llevándose a resultados la diferencia de cambio favorable o desfavorable;
- En cada fecha de presentación de estados financieros (trimestrales, semestrales o anuales) las partidas monetarias en moneda extranjera se convertirán utilizando la tasa de cambio al cierre, llevándose a resultados la diferencia favorable o desfavorable.

6. Presentación y revelación

- El saldo de efectivo y equivalente de efectivo se revelará en el estado de situación financiera y en el estado de flujos de efectivo.
- El rubro de Efectivo y equivalente de efectivo que incluye caja y bancos se muestra en el activo corriente del estado de situación financiera. En el estado de flujos de efectivo se muestra el saldo inicial del efectivo y equivalente de efectivo provenientes de las actividades de operación, inversión y financiamiento. La diferencia al comparar el saldo inicial y final debe coincidir con el saldo inicial y final mostrado en el estado de situación financiera.
- Los fondos sujetos a restricción deben ser revelados en notas a los estados financieros, explicando la naturaleza de las restricciones y comentarios de la alta dirección;
- Los riesgos de mercado por variación de tipo de cambio y la forma de gestionar dicho riesgo, incluyendo un análisis de sensibilidad de los cambios razonablemente posibles en el tipo de cambio de la moneda extranjera.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Administración del fondo para caja chica
Número del procedimiento: 013 (2012)
Política contable: 050 (2012) - Caja y bancos

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para la adecuada administración, uso y control del fondo para caja chica en las entidades del sector gubernamental no financiero.

2. Base legal

- Ley N° 28112, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público;
- Ley N° 28693, Ley General del Sistema de Tesorería;
- Ley 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad;
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01, aprueba el Plan Contable Gubernamental;
- Decreto Supremo N° 084-2004-PCM, Reglamento de la Ley de contrataciones y adquisiciones del Estado;
- Directiva de Tesorería N° 001-2007-EF/77.15;
- Resolución directoral N° 017-200-EF-77.15, que modifica la Directiva de Tesorería N° 001-2007-EF/77.15, aprobada por la R.D N° 002-2007-EF/77.15;
- Decreto Ley 25632, Ley marco de comprobantes de pago y sus modificatorias;
- Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, que aprueba el Reglamento de Comprobantes de pago.

3. Aspectos a considerar

- La denominación de “Caja Chica” es aplicable indistintamente para el “Fondo para pagos en efectivo” y para el “Fondo fijo para caja chica”;
- La Caja chica es un fondo en efectivo que puede ser constituido con recursos públicos de cualquier fuente que financien el presupuesto institucional para ser destinado únicamente a gastos menores que demanden su cancelación inmediata o que, por su finalidad y características, no pueden ser debidamente programados.
- Excepcionalmente, puede destinarse al pago de viáticos por comisiones de servicio no programados y de los servicios básicos de las dependencias desconcentradas ubicadas en zonas distantes de la sede de la Unidad Ejecutora.

4. Procedimientos

Paso I: Apertura del Fondo para Caja Chica (Fondo para pagos en efectivo o fondo para caja chica)

En esta fase el Director General de Administración o el funcionario que haga sus veces, autoriza la apertura de la Caja Chica, mediante la emisión de una resolución administrativa de la Oficina General de Administración de la entidad, la misma que deberá contener la siguiente información:

- a) El nombre del funcionario encargado de la administración de la caja chica;
- b) El monto total del fondo de caja chica;
- c) El monto máximo de cada pago en efectivo;
- d) El procedimiento y plazos para la rendición de cuentas.

Paso II: Ejecución del fondo para caja chica

En esta fase se realizan los pagos en efectivo por gastos menores que demanden su cancelación inmediata o que, por su finalidad y características, no pueden ser debidamente programados.

- a) El pago máximo destinado al gasto de bienes y servicios será hasta el 10% de la Unidad Impositiva Tributaria vigente⁷;
- b) Los funcionarios que deben autorizar el gasto de caja chica son:
 - El secretario general de los ministerios;
 - Director de la Oficina General de Administración, o quien haga sus veces;
 - Directores funcionales;
 - Funcionarios autorizados expresamente por la alta dirección de las entidades.
- c) Los gastos atendibles con la caja chica, entre otros, son los siguientes:
 - Gastos por pasajes, alimentos y combustible generados por el desplazamiento del persona en comisión de servicio, que impliquen el retorno del comisionado en el mismo día utilizando vehículos oficiales;
 - Gastos por movilidad local por el desplazamiento en transporte urbano masivo, colectivo y/o taxis por comisiones de servicio a través de la presentación de formatos especialmente diseñados de “Declaración jurada por movilidad local”;
 - Gastos en bienes y servicios por la adquisición de bienes para el funcionamiento institucional y cumplimiento de funciones, así como por los pagos por servicios de diversa naturaleza prestados por personas naturales, sin vínculo laboral con el Estado, y o personas jurídicas. Estos gastos serán aceptados siempre que sean urgentes y estén destinados a simplificar y agilizar los procesos de trabajo, velar por la seguridad y/o reducir los costos administrativos de las entidades;

⁷R.D. Nº 001-001-2011-EF/77.15, párrafo b, numeral 10.4

Paso III Rendición de cuentas y documentos sustentatorios

La rendición de cuentas consiste en la presentación de la documentación sustentatoria del gasto por parte del funcionario autorizado a quien se le habilitó efectivo para un determinado fin, para el cumplimiento de una función y/o comisión de servicio, y con cargo a rendir cuentas.

- a) El funcionario que rinde o usuario del fondo, debe presentar su rendición al responsable de la administración del fondo para caja chica en el tiempo estipulado por cada entidad que no debe ser mayor a 24 horas, consignado la meta, fuente de financiamiento y partida específica del gasto presupuestario habilitado y emitido a nombre de la entidad;
- b) Los funcionarios y/o servidores que visan los comprobantes de pago que sustentan el gasto, asumen, la responsabilidad de la autorización del gasto, debiendo tener en cuenta los principios de moralidad, transparencia, economía y trato justo e igualitario, así como observar las disposiciones sobre racionalidad y austeridad del gasto.
- c) Los recibos provisionales deben rendirse en un plazo máximo de 48 horas de recibido el efectivo, de acuerdo con la descripción del pedido consignado, caso contrario devolverán el dinero bajo responsabilidad de la persona que autorizó el pago.
- d) Todo gasto debe ser sustentado necesariamente con comprobante de pago autorizado mediante la Ley Marco N° 28112 y Resolución de Superintendencia N° 007-99/SUNAT, Reglamento de Pago y Modificatorias que reúnan los requisitos establecidos por SUNAT: Los cuales serán visados por el usuario rindente, del jefe inmediato, la Oficina de Abastecimiento y Patrimonio, y funcionarios responsables y, de quién se solicite consignando nombres y apellidos; y sello respectivo. Son documentos de pagos autorizados, los siguientes:
 - Factura original;
 - Boleta de venta (copia del usuario);
 - Recibo por honorario;
 - Ticket emitido por máquina registradora;
 - Especie valorada;
 - Boletos de viaje;
 - Declaración jurada, en caso de no existir ninguno de los documentos antes señalados. La declaración jurada sólo procederá únicamente cuando se trate de lugares o conceptos donde no sea posible obtener comprobantes de pago;
 - Otros documentos originales considerados como comprobantes de pago vigente, emitido por la SUNAT y deberá contener el número de RUC de la Unidad Ejecutora;
- e) La existencia de comprobantes de pago adulterados y/o fraguados en las rendiciones de cuentas de Caja Chica dará lugar a la devolución íntegra del dinero bajo responsabilidad del encargado, el mismo que se reportará a la Oficina de Recursos humanos y al Órgano de Control Institucional según sea el caso para la determinación de responsabilidades y la aplicación de las medidas disciplinarias pertinentes.

Paso IV De la revisión

- a) El área de Control Previo de la Oficina de Contabilidad efectuará la fiscalización de las Rendiciones de Cuentas de la Caja Chica de acuerdo con la normatividad vigente y las recomendaciones efectuadas por el órgano de Control Institucional.
- b) Luego de la revisión de los comprobantes se colocará un sello de “Revisado”

Paso V Mecanismos de control y seguridad

- a) La Oficina de Contabilidad en cada entidad efectuará arqueos sorpresivos e inopinados del fondo fijo de Caja Chica, sin perjuicio de las acciones de fiscalización por parte de los órganos de control;
- b) Los arqueos sorpresivos y frecuentes sobre la totalidad de los fondos asignados, por lo menso una vez al mes.
- c) En el arqueo se considerará todo el efectivo y valores y se hará en presencia del servidor responsable de su custodia, debiendo obtener su firma al final en señal de conformidad.
- d) En el acta de arqueo se dejará constancia de cualquier observación. Se dejará constancia de cualquier observación;
- e) Los funcionarios competentes para efectuar arqueos son los siguientes:
 - Director General de Administración;
 - Jefe de la Oficina de Control Institucional;
 - Jefe de la Oficina de Tesorería;
 - Jefe de la Oficina de Contabilidad;
 - Cualquier funcionario autorizado por la Oficina General de Administración.

Paso VI Reposición del fondo para Caja Chica

Constituye la restitución de los recursos de Caja Chica, efectuado mediante el giro de cheques a nombre del titular responsable de la administración del fondo de Caja Chica. Seguirán los siguientes pasos:

- a) Las reposiciones del fondo para Caja Chica, se hará mediante solicitud escrita por el custodio del fondo, tan pronto el dinero descienda a niveles que haga necesario nuevas habilitaciones;
- b) La reposición del fondo para Caja Chica se hará en forma oportuna previa verificación de la documentación sustentatoria debidamente autorizada por los funcionarios responsables de esta función en cada entidad.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Utilización de recursos públicos por la modalidad de encargos
Número del procedimiento: 014 (2012)
Política contable: 050 (2012) Caja y bancos

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para la contabilización de las transacciones derivadas de la utilización de los recursos destinados a actividades y/o proyectos por la modalidad de encargos otorgados y recibidos, sujetos a rendición de cuentas.

2. Base legal

- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad y su modificatoria;
- Resolución Directoral No 009-2012-EF/51.01, que aprueba el Plan Contable Gubernamental;
- Directiva de Tesorería N ° 001-2007-EF/77.15

3. Aspectos a considerar

3.1 Definiciones

Unidad Ejecutora

Constituye el nivel descentralizado u operativo en las entidades públicas. Una Unidad Ejecutora cuenta con un nivel de desconcentración administrativa que: a) determina y recauda ingresos; b) contrae compromisos, devenga gastos y ordena pagos con arreglo a la legislación aplicable; c) registra la información generada por las acciones y operaciones realizadas; d) informa sobre el avance y/o cumplimiento de metas; e). recibe y ejecuta desembolsos de operaciones de endeudamiento; y/o f) se encarga de emitir y/o colocar obligaciones de deuda.

Encargo:

Es una modalidad de la ejecución presupuestaria indirecta, se produce entre entidades del Sector Público cuando por la naturaleza o condiciones en que deba desarrollarse la ejecución física y financiera de las actividades y/o proyectos considerados en el presupuesto institucional de una Unidad Ejecutora, requiere ser realizado por algunas de sus dependencias desconcentradas o por otra Unidad Ejecutora de un Pliego Presupuestario distinto. Conlleva la suscripción de un convenio entre las entidades intervinientes,

Encargante

Es la Unidad Ejecutora que otorga los recursos presupuestarios bajo la modalidad de **Encargos** (cuenta con la programación y asignación de los recursos); lleva el control de los encargos otorgados y sus correspondientes rendiciones de cuentas.

Encargada

Es la Unidad Ejecutora o Unidad Operativa, que recibe los recursos bajo la modalidad de **Encargos**, sin afectación presupuestaria, ejecutando financieramente los recursos recibidos y rinde cuenta documentada de la ejecución del gasto.

3.2 Casos de encargos

El otorgamiento del **Encargos** precedente, sólo si es financiado con recursos públicos. Se requiera de la firma de un convenio para su ejecución entre las entidades vinculadas. Los casos son los siguientes:

- a) Entre Unidades Ejecutoras que pertenecen a diferentes pliegos presupuestarios;
- b) Entre Unidades Ejecutoras del mismo pliego presupuestario;
- c) Entre una Unidad Ejecutora y una o más Unidades Operativas.

4. Procedimientos

4.1 Procedimiento contable de encargos generales otorgados con fuente de financiamiento de recursos ordinarios

4.1.1 Contabilidad en la Unidad Ejecutora Encargante

- a) Cuando la Unidad Ejecutora encargante otorga recursos financieros administrados por la Dirección General del Tesoro Público (recursos ordinarios) a más de una Unidad Ejecutora o Unidades Operativas, la directiva de tesorería señala que solicitará a la Dirección General del Tesoro Público la apertura de una “Cuenta Central de Encargos” a su nombre, en la que centralizará el importe total de los encargos a otorgarse y la apertura de las “Cuentas bancarias de Reversión” a nombre de cada una de las unidades ejecutoras o unidades operativa, con cargo a la cuenta central correspondiente y condiciones estipuladas en el respectivo convenio o directiva.

Los encargos que se otorguen a las unidades ejecutoras se contabilizarán de la siguiente manera:

Por el compromiso presupuestario del monto a otorgarse como encargo

8301	Presupuesto de gastos	xxx	
8401	Asignaciones comprometidas		xxx

Por la obligación contraída en cumplimiento del convenio suscrito

1205	Servicios y otros contratados por anticipado	xxx	
1205	Servicios y otros contratados anticipado		
1205.06	Encargos generales		
1205.0601	Encargos generales otorgados		
2103	Cuentas por pagar		xxx

Por la Carta Orden o Giro de cheque de encargos otorgados para habilitar la “Cuenta Central de Encargos” y/o “Cuenta Corriente específica” según corresponda (caso gobiernos locales.

2103	Cuentas por pagar	xxx	
2105	Obligaciones tesoro público		xxx

Por la incidencia presupuestal del pago del encargo otorgado

8401	Asignaciones comprometidas	xxx	
8601	Ejecución de gastos		xxx

Por los cheques pagados según estado bancario

2105	Obligaciones tesoro público	xxx	
4402	Traspasos y remesas corrientes recibidas		xxx
4404	Traspasos y remesas de capital recibidos		

- b) Las operaciones de recepción de recursos en la “Cuenta Central de Encargos” de la Unidad Ejecutora “Encargante” se realiza únicamente mediante Cartas Orden, siendo su contabilización:

Por la habilitación de la cuenta centralizadora de encargos

1101	Caja y bancos	xxx	
1101.06	Encargos		
2103	Cuentas por pagar		xxx
2103.99	Otras cuentas por pagar		

- c) Por los cheques pagados de la cuenta bancaria de reversión con cargo a la cuenta central de Encargos

2103	Cuentas por pagar	xxx	
2103.99	Otras cuentas por pagar		
1101	Caja y bancos		xxx

1101.06 Encargos

- d) Los recursos devueltos al Tesoro Público de la “Cuenta Central de Encargos” por reversiones de fondos como consecuencia de menores utilizaciones en las cuentas bancarias de reversiones, así como la recuperación de pagos indebidos o en exceso será depositado mediante papeleta a favor del Tesoro Público (formato T-6) contabilizando, la Unidad Ejecutora “Encargante” de la siguiente forma:

4402	Traspasos y remesas corrientes recibidas	xxx
4404	Traspasos y remesas de capital recibidos	xxx
1205	Servicios y otros contratados por anticipado	xxx
1205.06	Encargos generales	
1205.0601	Encargos generales otorgados	

- e) Los documentos fuente que sustentan la rendición de cuentas de los gastos efectuados por la unidad encargada, deben estar emitidos a nombre de la Unidad Ejecutora “Encargante”.
- f) La rendición de cuentas recibidas (originales) por cada cargo ejecutado, será contabilizada por la “Encargante” en las cuentas respectivas de gastos y activos, de acuerdo a su naturaleza, por ser ésta quien ha previsto los recursos presupuestales correspondientes.
- g) Cuando la Unidad Ejecutora “Encargante” otorgue recursos ordinarios de las subcuentas bancarias de gastos a gobiernos locales en calidad de “Encargos”, previo convenio, transferirá recursos a la cuenta corriente específica, previamente abierta en el Banco de la Nación, comunicando este hecho a la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público, debiendo considerar el número y denominación de la cuenta corriente.

La contabilización que efectúe la Encargante será de acuerdo al numeral 4.1.1, a), d), e) y f).

4.1.2 Contabilidad en la Encargada.

- a) La cuenta bancaria de Reversión de la Unidad Ejecutora “Encargada” es habilitada para efectuar pagos por la modalidad de encargos y según la directiva de Tesorería bajo ningún concepto recibe abonos.

Solo registra cargos por los cheques girados o Cartas Orden emitidas. El giro y el pago de cheques se sujetan a lo establecido en la Directiva de Tesorería.

- b) Mediante la contabilización en cuentas de orden, la Unidad Ejecutora “Encargada” controlará la habilitación de los recursos según Carta Orden aprobada, rebajando dichas cuentas de orden por el monto utilizado y el saldo no utilizado respectivamente.

Por habilitación de fondos autorizada en la cuenta bancaria de reversión

9103	Valores y garantías	xxx	
9103.11	Documentos emitidos y/o recibidos		
9104	Valores y garantías por contra		xxx
9104.11	Control de documentos emitidos y/o recibidos		

c) Porel devengado que efectúe la Unidad Ejecutora “Encargada”

1205	Servicios y otros contratados anticipado	xxx	
1205.06	Encargos generales		
1205.0601	Encargos generales otorgados		
2103	Cuentas por pagar		xxx
2103.99	Otras cuentas por pagar		

Por el giro de cheques

2103	Cuentas por pagar	xxx	
2103.99	Otras cuentas por pagar		
1101	Caja y bancos		xxx
1101.06	Encargos		

d) Por el registro de los débitos de la cuenta bancaria de reversión con cargo a la “Cuenta Central de Encargos”

1101	Caja y bancos	xxx	
1101.06	Encargos		
2104	Intermediación de recursos monetarios		xxx
2104.04	Encargos recibidos		

e) Las Unidades Ejecutoras y Operativas, que reciban recursos bajo la modalidad de Encargos en su calidad de rindente, se ceñirán a lo establecido en el punto 4.3 en todo lo aplicable a las unidades “Encargantes” del presente procedimiento.

Gobierno locales

Con los recursos ordinarios que reciban los Gobiernos locales encargados, a través de la cuenta corriente específica abierta en el Banco de la Nación, se procederá a girar y pagar los cheques por los gastos incurridos, según procedimiento establecido en la Directiva de Tesorería y rindiendo cuenta documentada a la Unidad Ejecutora Encargante, en un plazo que no excederá los (30) calendario de recibido el encargo.

Los encargos que reciban los Gobiernos Locales se contabilizarán:

Por los recursos recibidos para ejecución de encargos

1101	Caja y bancos	xxx
1101.06	Encargos	
2104	Intermediación de recursos monetarios	xxx
2104.04	Encargos recibidos	

Por la utilización de los fondos para ejecutar los encargos recibidos se aplicará el procedimiento contable señalado en el literal c) del presente numeral.

4.3 De las rendiciones

- Las rendiciones de cuentas no deben exceder los treinta (30) días calendario, después de haberse recepcionado el encargo correspondiente, tal como lo señala la Directiva de Tesorería;
- Las rendiciones de cuentas por parte de la Unidad Ejecutora y Operativa “Encargada” deben sujetarse al cumplimiento de los convenios y/o Directivas suscritas para la ejecución de actividades y/o proyectos encomendados;
- Los documentos (original) que sustenta el gasto por el encargo recibido presentada por la Unidad Ejecutora y Operativa debe ser emitido a nombre de la Unidad Ejecutora “Encargante”

La Unidad Ejecutora Encargada contabilizará la rendición de cuentas por los encargos recibidos.

2104	Intermediación de recursos monetarios	xxx
2104.04	Encargos recibidos	
1205	Servicios y otros contratados por anticipado	xxx
1205.06	Encargos generales	
1205.0601	Encargos generales otorgados	

La Unidad Operativa Encargada llevará un control administrativo de los encargos recibidos y sus correspondientes rendiciones de cuenta.

- Las reversiones que efectúen las Unidades Ejecutoras o Unidades Operativas “Encargadas” por la recuperación de pagos indebidos y/o devoluciones se ceñirán a lo dispuesto en la Directiva de Tesorería.

Por la recuperación de pagos indebidos y/o devoluciones según recibo de ingresos

1101	Caja y bancos	xxx
1101.01	Caja	
2103	Cuentas por pagar	xxx
2103.99	Otras cuentas por pagar	

Por la reversión de los fondos recuperados según papeleta de depósito (formato T- 6)

2104	Intermediación de recursos monetarios	xxx	
2104.04	Encargos recibidos		
2103	Cuentas por pagar	xxx	
2103.99	Otras cuentas por pagar		
1101	Caja y bancos		xxx
1101.01	Caja		

4.4 Procedimiento contable para encargos generales otorgados con fuente de financiamiento diferente a recursos ordinarios

4.4.1 De la Unidad Ejecutora Encargante

- a) La Unidad Ejecutora “Encargante” que otorgue recursos presupuestales bajo la modalidad de Encargos con fuente de financiamiento diferente a recursos ordinarios, tendrá en cuenta los procedimientos señalados en la Directiva de Tesorería y su contabilización será:

Por el compromiso del monto a otorgarse como encargo

8301	Presupuesto de gastos	xxx	
8401	Asignaciones comprometidas		xxx

Por las obligaciones contraídas en cumplimiento de los convenios suscritos

1205	Servicios y otros contratados por anticipado	xxx	
1205.06	Encargos generales		
1205.0601	Encargos generales otorgados		
2103	Cuentas por pagar		xxx
2103.99	Otras cuentas por pagar		

Por el giro de cheque para habilitar la cuenta corriente específica de la dependencia encargada

2103	Cuentas por pagar	xxx	
2103.99	Otras cuentas por pagar		
1101	Caja y bancos		xxx
1101'06	Encargos		

Por la ejecución presupuestal del encargo otorgado

8401	Asignaciones comprometidas	xxx	
8601	Ejecución de gastos		xxx

- b) La rendición de cunetas documentada por encargos generales será contabilizada por la Encargante de acuerdo al numeral....

4.4.2 De la Encargada

- a) La Unidad "Encargada" aperturará una cuenta corriente específica en el Banco de la Nación según lo establecido en la Directiva de Tesorería y su contabilización será:

Por los recursos recibidos por ejecución de encargos

1101	Caja y bancos	xxx	
1101.06	Encargos		
2104	Intermediación de recursos monetarios		xxx
2104.04	Encargos recibidos		

- b) La Unidad Ejecutora y los Gobiernos Locales "Encargados" efectuarán el siguiente procedimiento contable:

Por el devengado que efectúe la "Encargada"

1205	Servicios y otros contratados por anticipado	xxx	
1205.06	Encargos generales		
1205.06.01	Encargos general otorgados		
2103	Cuentas por pagar		xxx
2103.99	Otras cuentas por pagar		

Por el giro de cheques:

2103	Cuentas por pagar	xxx	
2103.99	Otras cuentas por pagar		
1101	Caja y bancos		xxx
1101.06	Encargos		

4.4.3 De las rendiciones

- a) La Unidad Ejecutora "Encargada" presentará rendición de cuentas por recursos de encargos recibidos contabilizando:

2104	Intermediación de recursos monetarios	xxx	
2104.04	Encargos recibidos		
1205	Servicios y otros contratados por anticipado		
1205.06	Encargos generales		xxx
1205.06.01	Encargos general otorgados		

Y se sujetará a lo normado en el numeral 4.4.3 del presente procedimiento, en lo que fuera aplicable.

4.5 Procedimiento contable para encargos internos

- a) Encargos internos: son entregas de dinero efectuadas mediante un cheque a nombre de los funcionarios y/o trabajadores de la entidad para la atención de gastos que se necesite realizar, atendiendo a la naturaleza de las funciones y adecuado cumplimiento de los objetivos debido a restricciones justificadas en cuanto a la oferta local de determinadas adquisiciones de bienes, servicios, condiciones y características de ciertas tareas, trabajos y otras actividades encomendadas;
- b) Los recursos que otorgue la Unidad Ejecutora “Encargante” a una persona a su cargo, bajo la modalidad de “Encargos Internos”, serán contabilizadas con cargo a la cuenta 1205.06.01 Encargos generales otorgados, la misma que estará sujeta a rendición documentada y no deberá exceder los tres (03) días hábiles después de concluida la actividad materia del encargo.

Situaciones no previstas en el presente instructivo serán evaluadas o por el Órgano Rector del Sistema nacional de Contabilidad, quien aprobará el procedimiento contable que corresponda en concordancia con la normatividad vigente.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Fondos en fideicomisos
Número del procedimiento: 015 (2012)
Política contable: 051 (2012) - Derechos y bienes en fideicomisos

1. Objetivo

Establecer las características de los fideicomisos y el tratamiento contable correspondiente.

2. Base legal

Ley N° 26706 Ley General del Sistema General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros. Incluye las leyes modificatorias siguientes:

- Ley No. 27008 publicada el 05.12.1998
- Ley No. 27102 publicada el 06.05.1999
- Ley No. 27287 publicada el 19.06.2000
- Ley No. 27299 publicada el 07.07.2000
- Ley No. 27331 publicada el 28.07.2000
- Ley No. 27584 publicada el 07.12.2001
- Ley No. 27603 publicada el 21.12.2001
- Ley No. 27693 publicada el 12.04.2002
- Ley No. 27964 publicada el 18.05.2003
- Ley No. 28184 publicada el 02.03.2004
- Ley No. 28306 publicada el 29.07.2004
- Ley No. 28393 publicada el 23.11.2004
- Ley No. 28579 publicada el 09.07.2005
- Ley No. 28755 publicada el 06.05.2006
- Ley N°. 28677 publicada el 01-03-2006
- Ley No. 28971 publicada el 26.01.2007
- Decreto Legislativo N° 1028 publicado el 22.06.2008
- Decreto Legislativo N° 1052 publicado el 27.06.2008
- Ley N°29440 publicada el 19.11.2009
- Ley N°29489 publicada el 23.12.2009
- Ley N°29623 publicada el 07.12.2010
- Ley N°29654 publicada el 18.01.2011

3. Aspectos a considerar

El Fideicomiso constituye un instrumento versátil que garantiza el cumplimiento de objetivos institucionales, o financieros de diverso tipos, pues los activos se administran exclusivamente de acuerdo a las instrucciones impartidas por el Fideicomitente.

En este contexto, el fideicomiso constituye un contrato por el cual el fideicomitente transfiere bienes en fideicomiso a otra persona denominada fiduciario, para la

constitución de un patrimonio fideicometido, sujeto al dominio fiduciario de este último y afecto al cumplimiento de un fin específico en favor del fideicomitente o un tercero denominado fideicomisario. Los recursos transferidos no pierden la naturaleza de fondos públicos.

4. Clases de fideicomiso

Existen diversos tipos de fideicomisos, que son definidos por el plazo de vigencia, su objeto, el tipo de activos que son fideicometidos, entre otros, son los siguientes:

- a) Fideicomiso en garantía: Se refiere a los bienes entregados en el patrimonio fideicometido que están destinados a asegurar el cumplimiento de determinadas obligaciones;
- b) Fideicomiso testamentario: El fideicomitente transmite la propiedad fiduciaria de bienes determinados al fiduciario, quien se obliga a ejercer en beneficio de quien se designa en el testamento (fideicomisario) y a transmitirla al cumplimiento de un plazo o condición al beneficiario o la fideicomisario;
- c) Fideicomiso de administración de fondos: son aquellos fideicomisos en los cuales se transfieren los fondos a un fiduciario para que los administre conforme a lo establecido por el fideicomitente, destinado a éstos o sus frutos al cumplimiento de una determinada finalidad, sobre la base de las instrucciones del fideicomisario.

5. Procedimientos

5.1 Pasos para constituir un Fideicomiso

- a) Establecer el fin para el cual se desea constituir el Fideicomiso;
- b) Identificar quienes aportaran los recursos (bienes y derechos) al Fideicomiso y quienes serán los beneficiarios;
- c) Determinar qué recursos se aportarían al Fideicomiso;
- d) Diseño de un esquema de Fideicomiso conforme a las necesidades;
- e) Elaboración del Contrato de Fideicomiso;
- f) Selección de la institución Fiduciaria;
- g) El plazo de duración;
- g) Formalización del Fideicomiso.

5.2 Procedimientos contables

5.2.1 En la contabilidad del fideicomitente

- a) Por la constitución del fideicomiso

Por el devengado:

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1204	Fideicomiso	xxx	

2103	Cuentas por pagar		Xxx
Por el pago a través de la cuenta caja y bancos u Obligaciones Tesoro Público			
2303	Cuentas por pagar	xx	
1101	Caja y bancos		Xxx
2105	Obligaciones tesoro público		Xxx

- b) Por los intereses ganados por el patrimonio fideicometido (informado por el fiduciario)

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1204	Fideicomiso	xxx	
4501	Rentas de la propiedad		Xxx
4501.30101	Participación en contrato		

- c) Por el reconocimiento de los cambios en la composición del patrimonio fideicometido de manera simétrica a los cambios reportados por el fiduciario, por la ejecución del contrato de fideicomiso. (Desembolsos de las operaciones con cargo al patrimonio fideicometido)

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
5302.05	Alquileres de muebles e inmuebles	xxx	
5302.040101	De edificios y estructuras		
1503	Vehículos, maquinaria y otros	xxx	
1503.0101	Para transporte terrestre		
1204	Fideicomisos		xxx

- d) Consolidación de los estados financieros del fideicomisario con los del fideicomiso al cierre del ejercicio fiscal

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1101	Caja y bancos	xxx	
1204	Fideicomiso		Xxx

- e) Por la transferencia de activos remantes al Fideicomisario al término del fideicomiso

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
3201	Hacienda Pública adicional	xxx	
3201.99	Otros		
1503	Vehículos, maquinaria y otros		Xxx

1503.0101	Para transporte terrestre		
-----------	---------------------------	--	--

5.2.2 Registros del Fideicomisario

Por la Recepción de los beneficios estipulados en el contrato de fideicomiso – Este asiento contable solo se efectuará en caso en que se haya determinado en el contrato de fideicomiso.

Cuenta	Descripción	Debe	Haber
1503	Vehículos, maquinaria y otros	xxx	
1503.0101	Para transporte terrestre		
3201	Hacienda Pública adicional		Xxx
3201.99	Otros		

5.2.3 Registros en patrimonio Fideicometido

a) Por la constitución del fideicomiso

Descripción	Debe	Haber
Fideicomiso	xxx	
Cuentas por pagar		Xxx

b) Por los desembolsos de las operaciones con cargo al patrimonio fideicometido

Cuentas por pagar	xxx	
Fideicomiso		xxx

c) Por los intereses ganados por el patrimonio fideicometido

Fideicomiso	xxx	
Cuentas por pagar		xxx

5.2.4 Registros en el Fiduciario

a) Por la constitución del fideicomiso

Cuentas de orden (Fondos de fideicomiso)	xxx	
Cuentas de orden (Fondos en fideicomiso)		xxx

b) Por las comisiones de gestión del fiduciario

Efectivo y equivalente de efectivo	xxx	
Ingresos		xxx

6. Estados financieros del Fideicomiso o Patrimonio Fideicometido

Los estados financieros de propósito general del Patrimonio Fideicometido que deben ser presentados al Fideicomitente y a la Dirección General de Contabilidad Pública del Ministerio de Economía y Finanzas son:

- a) Estado de situación financiera; (ver ejemplo de formato - Anexo A)
- b) Estado de Gestión integral. (Ver ejemplo de formato modelo - Anexo B)

Anexo A

Patrimonio Fideicometido

**Estado de situación financiera
 Al 31 de diciembre de 200x y 200x
 (Expresado en nuevos soles)**

Activo	200x	200x	Pasivo	200x	200x
Activo corriente			Pasivo corriente		
Efectivo y de equivalente efectivo	x	x	Tributos por pagar	x	x
Cuentas por cobrar	x	x	Remuneraciones por pagar	x	x
Existencias	x	x	Proveedores		
.....				
Total activo corriente	x	x	Total pasivo corriente		
Activo no corriente			Pasivo no corriente		
Inmuebles, maquinaria y equipo, neto de depreciación	x	x	Beneficios sociales de los trabajadores	x	x
.....			Total pasivo	x	x
			Patrimonio		
			Patrimonio fideicometido	x	x
			Reservas	x	x
			Gestión patrimonio fideicometido del período	x	x
			Total patrimonio	x	x
Total activo	x	x	Total pasivo y patrimonio	x	x

Patrimonio Fideicometido

Estado de gestión integral
Por los períodos terminados el 31 de diciembre de 200x y 200x
(Expresado en nuevos soles)

Ingresos	200x	200x
Ingresos financieros	x	x
Otros ingresos	x	x
Total ingresos	x	x
Gastos		
Comisiones al fiduciario	x	x
Otros gastos administrativos	x	x
Gastos financiero	x	x
Total gastos	x	x
Resultado	x	x

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar
Número del procedimiento: 016 (2012)
Política contable: 056 (2012) - Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar

1. Objetivo

Dictar las normas que reglamenten los procedimientos para la aplicación de la POC 056 (2012) – Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar.

2. Base legal

- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución N° 009-2012-EF/51.01, que aprueba el Plan Contable Gubernamental Versión Actualizada.
- Ley N°28112, Ley Marco de la administración Financiera del Sector Público
- DS. N°017-2008-JUS, Reglamento del Sistema de Defensa Jurídica del Estado, el numeral 3 del artículo 38°, establece cuando el Estado sea demandante y se discuta el cumplimiento de una obligación, se autoriza a los procuradores públicos a desistirse de las pretensiones controvertidas y/o del proceso, siempre que la cuantía en moneda nacional, o su equivalente en moneda extranjera, no exceda de una Unidad Impositiva Tributaria (UIT). Para este efecto se requiere la expedición de resolución autoritativa del titular de la entidad respectiva.

3. Aspectos generales a considerar

La estimación de pérdidas por deterioro de valor de las cuentas por cobrar no tributarias contabilizadas al costo amortizado es un proceso que:

- **abarca todos los saldos pendientes por cobrar a otros terceros** que no son entidades del sector público, y no solo los que tengan baja calidad crediticia, (NICSP 29 ¶ GA 118);
- **el valor en libros de las cuentas por cobrar a corto plazo** es una aproximación al valor razonable, por ello, no se descontarán si el efecto del descuento no es importante (NICSP 29 ¶ GA117);
- **la estructura de la cartera de cuentas por cobrar a corto plazo** debe ser analizada para identificar las cuentas significativas que requieren evaluación individual, y las demás cuentas para su evaluación colectiva, porque tienen similares características de riesgo de crédito y su importe no significativo, fijado en una UIT, de acuerdo con los límites establecidos en la POC 005 (2012) - Importancia relativa (materialidad).

- **los saldos de las cuentas por cobrar a corto plazo** deben ser analizados y clasificados por antigüedad en número de días, en función del vencimiento, por ejemplo; vigentes, 1 a 30 días, 31 a 60 días, 61 a 90 días, más de 91 días;
- **La metodología para la estimación colectiva** de cuentas de dudosa cobranza utiliza como hipótesis razonable la relación porcentual entre las pérdidas reales por incobrables y los saldos por cobrar históricos correspondientes (NICSP 29 ¶ 122);
- **la metodología y las hipótesis utilizadas** para estimar los flujos futuros de efectivo se revisarán, periódicamente, con el fin de reducir cualquier diferencia entre las pérdidas estimadas y la experiencia de pérdidas reales (NICSP 29 ¶ 122)
- **la estimación de dudosa cobranza de las cuentas por cobrar a largo plazo** es el valor presente de los flujos de efectivo estimados, incluyendo el importe de la ejecución de la garantía, neto de gastos incurridos (NICSP 29 ¶ GA117);
- **cuando se estima rangos de pérdida por deterioro de valor**, la pérdida será el valor promedio de todos los posibles desenlaces (NICSP 29 ¶ GA119 y NICSP 19 ¶ 47);
- **el costo amortizado se medirá utilizando la tasa efectiva de interés original** (la tasa usada en el reconocimiento inicial), aun cuando se modifican las condiciones por la refinanciación de las cuentas por cobrar (NICSP 29 ¶ GA 117);

4. Procedimientos de estimación de cobranza dudosa

4.1 Elaborar el análisis por antigüedad de las cuentas por cobrar al fin del periodo con el detalle de los saldos agrupados en: (i) saldos significativos, con importes mayores de una UIT; y (ii) saldos no significativos, con importes iguales a una UIT o menos. Los saldos serán clasificados en vigentes y vencidos con antigüedad de 1 a 30 días, 31 a 60 días, 61 a 90 días y más de 91 días, mostrando importe y porcentaje con respecto al saldo total.

4.2 Comparar el porcentaje de cada grupo de cuentas, según 1 que antecede, con los correspondientes porcentajes de años anteriores, para apreciar la tendencia de la morosidad, individual y en conjunto, así como su relación con las pérdidas históricas para cuentas con similares características de riesgo de crédito y las evidencias objetivas y datos observables de deterioro de valor, como se describe en el acápite reconocimiento de la POC 055 (2012) – Estimación para cuentas de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar.

4.3 Evaluación individual de cuentas por cobrar mayores de 1 UIT

Revisión del movimiento de la cuenta por cobrar durante el periodo y de las evidencias objetivas y datos observables de deterioro de valor, para estimar, de acuerdo con el nivel de deterioro de cada caso en particular, los cambios en los flujos de efectivo e importe de dudosa cobranza.

4.4 Evaluación colectiva de cuentas por cobrar menores de 1 UIT.

Estimar el porcentaje de pérdida real por incobrables para cada grupo de cuentas según el análisis por antigüedad histórico, ajustada a las condiciones actuales de acuerdo con los datos observables, por los últimos cinco años; y utilizar los referidos porcentajes de pérdida real histórica para estimar las pérdidas por incobrables o cambios por reducción de los flujos de efectivo futuros.

El ajuste del porcentaje de pérdida real por incobrables a las condiciones actuales debe ser coherente con la dirección de los cambios producidos en esos datos observables, tales como cambios en las tasas de desempleo, precios de los inmuebles, precios de las materias primas cotizadas, evolución de los pagos u otros factores que son indicativos de las pérdidas incurridas y de su magnitud. Al respecto, un aumento en las tasas de desempleo sugiere una disminución de la capacidad de pago de los deudores y un aumento de la morosidad de las cuentas por cobrar; un aumento de precios de los inmuebles aumenta la renta por alquileres y disminuye la capacidad de pago de los deudores y aumenta la morosidad de las cuentas por cobrar; una disminución de precios de las materias primas cotizadas aumenta la tasa de desempleo y aumenta la morosidad, la evolución de los pagos tiene relación con la evolución de la morosidad.

4.5 Evaluación de las cuentas por cobrar a largo plazo al fin el periodo.

Calcular el valor presente de los flujos de efectivo futuros estimados de las cuentas por cobrar a largo plazo, descontándolos a la tasa efectiva original correspondiente a las cuentas por cobrar y, si el valor presente calculado es menor que el correspondiente importe en libros, reconocer la pérdida por deterioro de valor, mediante el ajuste de la cuenta correctora correspondiente. En el caso que el valor presente sea igual al importe bruto de las cuentas por cobrar, revertir la pérdida por deterioro reconocida previamente, hacer el correspondiente ajuste de la cuenta correctora.

5. Castigo de cuentas por cobrar incobrables

Aspectos generales a considerar

- El castigo de incobrables supone la renuncia a los derechos exigibles, basada en la razonable certeza que tales saldos no serán recuperados debido a la insolvencia comprobada de los deudores, agotadas todas las instancias administrativas de cobranza, inclusive la acción judicial cuando el monto excede de una Unidad impositiva tributaria vigente (UIT), de acuerdo con el límite establecido en la POC 005 (2012) – Importancia relativa (materialidad).
- El castigo solo procede para las cuentas por cobrar con estimación de cobranza dudosa y, supone la eliminación del importe en libros de las cuentas por cobrar contra la cuenta correctora de estimación de cobranza dudosa. Las cuentas por cobrar castigadas se reconocen en cuentas de orden para control posterior. No se pueden castigar cuentas por cobrar entre entidades públicas.

Procedimientos

- Eliminar el importe en libros de la cuenta por cobrar incobrable a otros terceros no relacionados contra la cuenta correctora de estimación de cobranza dudosa, en cumplimiento de la autorización del titular de la entidad mediante resolución, acompañada de la documentación de sustento de incobrabilidad, judicial si el importe es mayor de una UIT vigente
- Registrar la cuenta incobrable castigada en cuentas de orden para control posterior.

Ejemplo de estimación de dudosa cobranza usando la antigüedad de las cuentas por cobrar

Año 2012

Línea N°	Deudores	Vigente	1 a 30 días	31 a 60 días	61 a 90 días	➤ 90 días
1 a 10	A, B, C,	xx	xx	xx	xx	xx
11	Total					
12	% incobrables histórico (real)	x%	x%	x%	x%	x%
13	Estimación de dudosa cobranza (11 x 12)	xx	xx	xx	xx	xx

% incobrable histórico (promedio simple de cinco años anteriores)

Línea N°	Deudores	Vigente	1 a 30 días	31 a 60 días	61 a 90 días	➤ 90 días
1	Importe promedio de cuentas por cobrar	xx	xx	xx	xx	xx
2	Importe promedio de pérdidas reales por incobrables	xx	xx	xx	xx	xx
3	% incobrables histórico real (2x100/1)	x%	x%	x%	x%	x%

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Existencias
Número del procedimiento: 017 (2012)
Política contable: 057 (2012) - Existencias

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre existencias.

2. Base legal

- Ley N° 28708 - Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01, que aprueba el Plan Contable Gubernamental Versión Actualizada.
- Resolución N° 029-02-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad que oficializa la aplicación de las NICSP N°2 Estado de Flujos de Efectivo
- Decreto Ley 22056, que instituye el sistema de abastecimientos;
- Decreto Ley N° 29151, Ley del Sistema Nacional de Bienes Estatales.

3. Aspectos a considerar

Este procedimiento expone los criterios para identificar la fórmula de costeo de salidas (métodos PEPS y promedio ponderado mensual), y detalla las formas de cálculo del VNR y del costo de reposición.

4. Procedimientos

Fórmulas de costeo:

- a) Primeras entradas, primeras salidas (PEPS);
- b) Promedio ponderado mensual; e
- c) Identificación específica.

En lo referido al uso de la fórmula PEPS o promedio ponderado, el patrón de consumo físico es relevante para definir la selección apropiada de la fórmula. El patrón de consumo físico observable para optar por la fórmula PEPS es determinado por la existencia de lotes de productos con vencimiento, como ocurre con las medicinas y alimentos. En todos los otros casos, la fórmula de costeo apropiada será la de promedio ponderado mensual. Esta periodicidad dispone que todas las entradas se acumulan primero al saldo inicial, para determinar un costo promedio único para el mes.

Las devoluciones de existencias se miden, en el caso de la fórmula PEPS al monto efectivamente disminuido en la oportunidad de la salida, y en el caso del promedio ponderado, al costo promedio de la fecha de la devolución.

Método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS)

Este método consiste básicamente en darle salida del inventario a aquellos bienes que se adquirieron primero, por lo que en los inventarios quedaran aquellos comprados en fecha más cercana a la de la preparación de los estados financieros.

Ejemplo:

La entidad “A” realiza las siguientes operaciones:

- Saldo inicial al 1 de enero es de 100 unidades y costo unitario de S/. 10.00;
- El 5 de enero se compra 50 unidades a un costo unitario de S/. 12.00.
- El 6 enero se consume 110 unidades;
- El 15 de enero se compra 600 unidades a un costo unitario de S/. 15,00.

Solución:

Fecha	Concepto	Entradas			Salidas			Saldo		
		Cantidad	Costo unitario	Total	Cantidad	Costo unitario	Total	Cantidad	Costo unitario	Total
1/01	Saldo							100	10	1000
5/01	Compra	50	12	600				50	12	600
6/01	Consumo				100	10	1000			
6/01	Consumo				10	12	120	40	12	580
15/01	Compra	600	15	9000				600	15	9000
31/01	Saldo							40	12	580
	Saldo							600	15	9000

Con la misma información del ejemplo anterior, el costo promedio ponderado mensual resultaría como sigue:

Fecha	Concepto	Entradas			Salidas			Saldo		
		Cantidad	Costo unitario	Total	Cantidad	Costo unitario	Total	Cantidad	Costo unitario	Total
1/01	Saldo							100	10	1000
5/01	Compra	50	12	600				50	12	600
15/01	Compra	600	15	9000				600	15	9000
								750	14.13	10600
6/01	Consumo				100	10	1000		14.13	-1413
31/01	Saldo							650	14.13	9187

Valor neto de realización:

La formula general es:

Valor neto de realización (VNR): Valor de venta **menos** costos estimados de terminación **menos** gastos estimados para la realización de la venta.

Gastos estimados para la realización de la venta: Gastos de ventas **entre** total de ventas netas

Desvalorización por unidad: VNR **menos** valor en libros contables

Desvalorización total: Desvalorización por unidad por total de unidades (volumen)

Aplica para todas las existencias cuyo propósito es su venta, recuperando el costo u obteniendo un margen de ganancia. El valor neto de realización representa una estimación del resultado neto esperado por el intercambio unitario. Por ello, al valor de venta normal se le debe disminuir cualquier descuento que habitualmente se otorga y de existir distintos tipos de descuentos se debe optar por el mayor, salvo que pueda diferenciarse con razonabilidad, las ventas esperadas a cada tasa de descuento, en cuyo caso se optará por el descuento que mejor se aproxime a las ventas esperadas.

En la realización de la venta, se espera incurrir en gastos asociados, como los gastos del personal de ventas, alquileres, servicios, entre otros. La estimación de gastos de venta se efectúa por referencia a los gastos de ventas del ejercicio inmediato anterior, de acuerdo con la fórmula antes señalada.

El valor neto de realización debe calcularse para una muestra del 10 por ciento del valor total de los inventarios. La muestra se selecciona luego del análisis cualitativo de las existencias que podrían haber perdido valor, basados en el mercado al que se dirigen los productos. Esa selección debe incluir ítems de mayor valor a partir del saldo muestreado; de lento movimiento; y de alto movimiento.

Deben mantenerse archivos de papeles de trabajo de estos cálculos.

Ejemplo:

Datos:

Actividad:	Fabricación de quesos
Valor de venta unitario:	S/. 40
Costo de existencia unitario:	S/. 34
Descuento a clientes:	10%
Empaque para despacho:	S/. 3 por unidad
Gastos de venta:	S/. 30 000, según el estado de gestión del año anterior
Total de ventas:	S/. 360 000, según el estado de gestión del año anterior.

Las cifras del año anterior son representativas pues las condiciones no han cambiado.

Solución:

Valor neto de realización (VNR): Valor de venta **menos** costos estimados de terminación **menos** gastos estimados para la realización de la venta.

Gastos estimados para la realización de la venta: Gastos de ventas **entre** total de ventas netas

Desvalorización por unidad: VNR **menos** valor en libros contables

Valor de venta:	S/. 40
Descuento:	$S/. 40 * 10\% = S/. 4$
Valor de venta neto del descuento:	$S/. 40 - S/. 4 = 108$
Costos estimados de terminación:	S/. 3 por unidad
Gastos estimados de venta:	$S/. 30\,000 / S/. 360\,000 = 8.33\%$
Por lo tanto:	$S/. 36 * 8.33\% = S/. 3$

Finalmente:

VNR = S/. 37 – S/. 3 – S/. 3
VNR = S/. 31

Desvalorización por unidad: S/. 31 - S/. 34: Pérdida de S/. 3 por unidad

Costo de reposición:

Se obtiene mediante,

- Cotización a proveedores, debiendo seguir el procedimiento de compras habitual, escogiendo el producto de menor precio, a igual nivel de calidad, lo que quedará justificado en papeles de trabajo. A la cotización de menor valor, se le deberá agregar todos los costos adicionales normales necesarios para tener la existencia en el lugar y condiciones de su utilización habitual, incluyendo los costos de adquisición indicados en la POC de existencias;
- Si la existencia no está disponible, debe usarse el último precio de adquisición disponible utilizado en la compra.

El costo de reposición debe calcularse para una muestra del 10 por ciento del valor total de los inventarios, cuyo límite de valuación se determina mediante ese costo de acuerdo con la POC. La muestra se selecciona sobre una base rotativa luego del análisis cualitativo de las existencias que podrían haber perdido valor, basados en: la antigüedad de las existencias; las de mayor valor; y, las de lento movimiento.

5. Papeles de trabajo y autorización

Deben mantenerse archivos de papeles de trabajo de estos cálculos, incluyendo las cotizaciones de terceros, y la justificación de la selección del método de medición utilizado.

Los cálculos de VNR y costo de reposición, y en su caso, el reconocimiento de gastos por el deterioro en el valor de las existencias, deben ser autorizados por el Director de Administración o quien haga sus veces.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Inversiones en entidades vinculadas
Número del procedimiento: 018 (2012)
Política contable: 059 (2012) - Inversiones en entidades vinculadas

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para exponer las distintas características en la medición del valor de participación patrimonial; el uso y máxima antigüedad de la información de la entidad vinculada

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 60.
- D.L. N° 1031, que aprueba la eficiencia de la actividad empresarial del Estado;
- D.S. N° 176-2010-EF, reglamento del D.L. N° 1031

3. Aspectos a considerar

Los siguientes aspectos deben ser considerados en las inversiones en entidades vinculadas:

- a) Si una entidad ha invertido en más del 50% de acciones tiene la capacidad de controlar a la otra, y para los efectos de consolidación ambas son consideradas como una sola entidad.
- b) Si la entidad adquiere menos del 20% de acciones, la entidad no ejerce ningún control ni influencia significativa debiendo reconocer ingresos cuando recibe dividendos en efectivo, siguiendo el método del costo;
- c) Si adquiere entre el 20 y 50% de acciones, no alcanza el control, por tanto no debe ser consolidado, sin embargo posee capacidad para influir significativamente en la toma de decisiones, pero no es aplicable para este tipo de inversión el método de costo ni la consolidación de los estados financieros, debiendo registrarse como participación patrimonial.

4. Procedimiento

4.1 Reconocimiento

Según el método de participación patrimonial, una inversión en títulos de participación es inicialmente reconocida por el precio de la transacción incluyendo los costos de la transacción.

El ajuste a la inversión se realiza en períodos posteriores a fin de reflejar la participación del inversionista tanto en el resultado del período como en los “otros ingresos de la utilidad integral” reportada por la empresa asociada.

Las revaluaciones del activo comprendidas en el patrimonio neto de la entidad en la que se ha invertido se reconocerán afectando directamente el patrimonio.

4.2 Medición

El procedimiento a seguir es el siguiente:

- a) La inversión inicial se registra al costo, importe que se irá ajustando posteriormente, para reflejar las operaciones de la empresa en la que se ha invertido;
- b) Se ajusta la inversión hacia arriba con crédito a resultados, cuando la empresa en la que se ha invertido obtiene utilidad;
- c) Se ajusta hacia abajo, cuando la empresa en la que se ha invertido acusa pérdida con cargo a resultados;
- d) El pago de dividendos reduce el patrimonio neto de la empresa en la que se ha invertido;
- e) La entidad inversora ajusta el saldo de la cuenta inversiones en acciones y participaciones de capital por el monto del dividendo recibido;
- g) Con estos ajustes el saldo de la cuenta inversiones varía con relación a los cambios habidos en el patrimonio neto.

Ejemplo: La entidad “A” invierte en la empresa “B”

- Inversión inicial de la entidad “A” por un monto de 100;
- La empresa “B” obtiene una utilidad de 30;
- La empresa “B” paga dividendos a la entidad “A” por 30

Tratamiento en la entidad “A”

- La entidad “A” incrementa la cuenta de inversiones de 100 a 130, para reconocer la utilidad obtenida por la empresa “B”;
- La entidad “A” reducirá la inversión por el dividendo recibido proveniente de la empresa “B” por 30 de 130 a 100.

4.3 Deterioro

De haber indicios de deterioro en una inversión realizada en una entidad vinculada, se seguirá el siguiente procedimiento:

- El deterioro se calculará por diferencia entre el valor en libros y el importe recuperable;
- Importe recuperable: Valor razonable (menos gastos de venta) o valor actual de los flujos de efectivo derivados de la inversión, el mayor;
- Cálculo de flujos de efectivo mediante la estimación de lo que se espera recibir como consecuencia del reparto de dividendos por la entidad emisora,
- Estimación de su participación en los flujos que se espera sean generados por la empresa emisora, procedente tanto de sus actividades ordinarias como de su enajenación.

5. Uso de la información de la entidad vinculada

La entidad inversora para los efectos de realizar los ajustes a la inversión en las entidades vinculadas, al cierre del período, deberá solicitar a las empresas en las que ha invertido, la información siguiente:

Estados financieros requeridos de la entidad vinculada:

- a) El estado de situación financiera preparado, por la subordinada al cierre del ejercicio o al corte del período corriente con el del período inmediatamente anterior;
- b) El estado de cambios en el patrimonio neto, preparado por la subordinada al cierre del ejercicio o al corte del período corriente con el del período anterior.

Base de cálculo para el ajuste de la inversión:

- a) La base de cálculo es la diferencia entre las cuentas del patrimonio de la entidad vinculada, correspondiente al período corriente con las del inmediatamente anterior. Tal, base debe registrarse en resultados del ejercicio y otras partidas patrimoniales;
- b) De los resultados del ejercicio deben excluirse las utilidades o pérdidas originadas por operaciones entre las subordinadas y la controlante o matriz, o entre las subordinadas, que aún no hayan sido realizadas por esta a través de operaciones con terceros, esto es persona distinta a la matriz y sus subordinadas, y revelar en notas a los estados financieros
- c) La diferencia patrimonial así depurada es la base para la aplicación del porcentaje de participación a las inversiones en vinculadas teniendo el debido cuidado para no registrar diferencias que previamente hayan incrementado o disminuido la inversión.
- d) El valor de participación patrimonial deberá ser calculado sobre la base de los últimos estados financieros de la empresa emisora, el cual no podrá exceder de una antigüedad mayor a doce meses.
- e) Con base en esta información la entidad inversora procederá a realizar los ajustes correspondientes en la cuenta que registra las inversiones en entidades vinculadas, así:
 - Incremento de la inversión en entidades vinculadas por las utilidades obtenidas durante el período.
 - Incremento de la inversión en entidades vinculadas por las revaluaciones y otros conceptos por los que ha aumentado el patrimonio neto de la entidad en la que se invertido;
 - Disminución de la inversión en entidades vinculadas por el ajuste por el dividendo recibido.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Propiedad, planta y equipo
Numero de procedimiento: 019 (2012)
Política contable: 061 (2012)-Propiedad, planta y equipo

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento contable de los activos clasificados como Propiedad, planta y equipo.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Criterios de valuación

Bienes adquiridos:

Al valor de adquisición según factura o documento de transferencia, se adicionará el total de los desembolsos necesarios para colocar estos bienes en condiciones de ser usados, tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, impuestos internos o derechos aduaneros, montaje, honorarios por servicios técnicos, comisiones normales de agente y otros similares.

Bienes construidos:

Los bienes construidos por la entidad, deben seguir el mismo principio del costo de adquisición de bienes de ese tipo, incluyendo, por tanto, el valor de los insumos utilizados en su construcción y todos los gastos incurridos hasta instalarlo en el lugar y condiciones que hagan posible su utilización

Bienes donados o legados:

Cuando los bienes han sido adquiridos sin costo alguno o a precios simbólicos, su registro en libros, se efectuará a precio de mercado de los respectivos bienes, o el que resulte de una tasación razonable a falta de este.

Bienes transferidos o adjudicados:

En el caso de bienes recibidos o entregados por transferencia o adjudicación, provenientes de entidades del Sector Público, su registro se efectuará al valor en libros que tengan dichos bienes en la entidad cedente. Entendiéndose por valor en libros el de costo más revaluaciones y mejoras, en su caso, menos la depreciación acumulada.

Tratándose de bienes entregados por el Estado a las Empresas Públicas, como aporte de capital, la transferencia se efectuará al valor de tasación, en concordancia con lo dispuesto por el Decreto Ley 18806.

Bienes Usados

Cuando los bienes adquiridos, a título oneroso o gratuito, tengan la condición de usados, su valor de compra o valuación respectivamente, se registrará en libros de modo que muestre la cuenta del activo el valor de costo, o valor total, estimado del bien del activo fijo, y la cuenta provisión para depreciaciones, la correspondiente depreciación acumulada de dicho bien, a la fecha de su incorporación en libros, la que deberá calcularse en función a los años de vida útil empleada o transcurrida que se determinan por diferencia entre los de vida útil total y los de vida útil futura y a los referidos valores de compra o valuación.

3.2 Bienes adquiridos que carecen de importancia relativa

El valor monetario de un bien material para ser considerado como activo fijo debe ser mayor o igual a 1/8 de la Unidad Impositiva Tributaria vigente al momento de la adquisición u obtención y tenga una duración mayor de 1 año; correspondiendo, ésta calificación a circunstancias independientes a la compra; y de existir duda deberá aplicarse los siguientes criterios:

- Unidad.- Cuando el bien constituye un todo indivisible; y
- Conjunto.- Cuando el bien es un todo formado de partes concordantes equivalentes a juego, equipo o número de unidades que la entidad estime conveniente calificar.

Para todos aquellos bienes no considerados como activos fijos serán registrados directamente como gasto, en la cuenta 5301 Consumo de bienes.

Para llevar el control de aquellos bienes cuyo valor sea menor a 1/8 de la Unidad Impositiva Tributaria vigente en el momento de la adquisición y tenga duración mayor o menor de un (1) año, se procederá con el registro en las siguientes cuentas de orden:

Debe:

9105	Bienes en préstamo, custodia y no depreciables
9105. 03	Bienes no depreciables

Haber:

9106	Control de bienes en préstamo, custodia y no depreciables
------	---

9106.03 Bienes no depreciables

Además se realizará una verificación física mediante inventarios, por lo menos, una vez al año.

3.3 Bienes dados de baja

La depreciación de los bienes que constituyen activo fijo deben estar sujetos a un valor mínimo que constituye su valor de desecho o valor residual, el importe depreciable de un activo se determina después de deducir su valor residual que, a menudo, es insignificante. Para propósitos de la depreciación, se considera un valor residual del activo de S/. 1.00 (un Nuevo Sol).

Los bienes de valor residual deberán ser dados de baja contable para su posterior baja física, procurando su venta preferiblemente en actos de licitación pública, siendo necesario para ello la conformación de una comisión de bajas, una comisión de tasación y una comisión de subastas que será constituida por Resoluciones expresas del Titular de la entidad, debiéndose efectuar la venta dentro de los 6 meses posteriores a la baja contable, coordinando previamente con la Superintendencia de Bienes Nacionales.

En el caso de los bienes no calificados como activos fijos (bienes menores a 1/8 de la Unidad Impositiva Tributaria), la baja en caso de obsolescencia o desuso, podrá ser autorizada por el Jefe del Programa y el Contador General o funcionario que haga sus veces.

3.4 Transferencias y retiros

3.4.1 Traslado de Propiedad, planta y equipo a activos no corrientes mantenidos para la venta.

Ejemplo de aplicación:

Una entidad decide poner a la venta un vehículo de transporte que se encuentra registrado en libros:

- Camioneta 4 x 4, todo terreno:
Costo de adquisición S/. 75 800
Depreciación acumulada S/. 56 850
Valor neto S/. 18 950

El reconocimiento de la transferencia de Propiedad, planta y equipo a activo no corriente mantenido para la venta es de la siguiente forma:

-----	x	-----	D	H
1302		Bienes para la venta	18 950	

1302.02	Edificios, vehículos, maquinaria y equipo	
1503	Vehículos, maq. y otros	75 800
1503.01	Vehículos	
1508	Depreciación, amortiza- ción y agotamiento	56 850
1508.02	Depreciación acumulada de vehículos	
----- X -----		

3.4.2 Transferencia de Obras en curso a Propiedad, planta y equipo.

Ejemplo de aplicación:

Una entidad construye una edificación con fines administrativos incurriendo en los siguientes costos:

Costo de materiales	S/. 175 000
Costo de mano de obra	S/. 90 300

Adicionalmente en el contrato de obra se acuerda un anticipo de S/. 40 000 al contratista, monto que será descontado con las valorizaciones presentadas por el avance de la obra.

Se pide contabilizar los costos incurridos y su transferencia al activo correspondiente:

- Reconocimiento del anticipo al contratista

----- X -----		D	H
1205.04	Anticipo a contratistas	40 000	
2103.01	Bienes y servicios por pagar		40 000
----- X -----			

- Presentación del contratista de la valorización de avance de obra por el anticipo otorgado:

----- X -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	40 000	
2103.01	Bienes y servicios por pagar		40 000
----- X -----			

----- X -----		D	H
2103.01	Bienes y servicios por pagar	40 000	
1205.04	Anticipo a contratistas		40 000
----- X -----			

- Reconocimiento de los costos incurridos en la construcción de la edificación:

----- x -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	175 000	
1304	Materias primas		175 000
Reconocimiento de los costos de materiales			
----- x -----			

----- x -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	50 300	
2103.01	bienes y servicios por pagar		50 300
Reconocimiento de los costos de la mano de obra			
----- x -----			

- Reconocimiento de la transferencia de costos al activo fijo (al término de la obra):

Anticipo al contratista	S/. 40 000
Mano de obra (90 300 – 40 000)	50 300
Materiales	175 000

Total costo	265 300

----- x -----		D	H
1501.0201	Edificios administrativos	265 300	
1501.07	Construcción de edificios no residenciales		265 300
----- x -----			

4. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Infraestructura
Numero de procedimiento: 020 (2012)
Política contable: 062 (2012)-Infraestructura

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento contable de los activos clasificados como Infraestructura.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Criterios de valuación

Bienes adquiridos:

Al valor de adquisición según factura o documento de transferencia, se adicionará el total de los desembolsos necesarios para colocar estos bienes en condiciones de ser usados, tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, impuestos internos o derechos aduaneros, montaje, honorarios por servicios técnicos, comisiones normales de agente y otros similares.

Bienes contruidos:

Los bienes contruidos por la entidad, deben seguir el mismo principio del costo de adquisición de bienes de ese tipo, incluyendo, por tanto, el valor de los insumos utilizados en su construcción y todos los gastos incurridos hasta instalarlo en el lugar y condiciones que hagan posible su utilización

Bienes donados o legados:

Cuando los bienes han sido adquiridos sin costo alguno o a precios simbólicos, su registro en libros, se efectuará a precio de mercado de los respectivos bienes, o el que resulte de una tasación razonable a falta de este.

Bienes transferidos o adjudicados:

En el caso de bienes recibidos o entregados por transferencia o adjudicación, provenientes de entidades del Sector Público, su registro se efectuará al valor en libros que tengan dichos bienes en la entidad cedente. Entendiéndose por valor en libros el de costo más revaluaciones y mejoras, en su caso, menos la depreciación acumulada.

Tratándose de bienes entregados por el Estado a las Empresas Públicas, como aporte de capital, la transferencia se efectuará al valor de tasación, en concordancia con lo dispuesto por el Decreto Ley 18806.

Bienes Usados

Cuando los bienes adquiridos, a título oneroso o gratuito, tengan la condición de usados, su valor de compra o valuación respectivamente, se registrará en libros de modo que muestre la cuenta del activo el valor de costo, o valor total, estimado del bien del activo fijo, y la cuenta provisión para depreciaciones, la correspondiente depreciación acumulada de dicho bien, a la fecha de su incorporación en libros, la que deberá calcularse en función a los años de vida útil empleada o transcurrida que se determinan por diferencia entre los de vida útil total y los de vida útil futura y a los referidos valores de compra o valuación.

3.2 Criterio de valuación de los bienes otorgados en concesión

Cuando el bien que se va a otorgar en concesión por parte de una entidad pública, dicho bien debe ser contabilizado por la entidad que lo recepciona al valor en libros de la entidad de origen a la fecha de transferencia; reconociendo por separado los montos actualizados del activo y los de la depreciación acumulada.

3.3 Bienes dados de baja

La depreciación de los bienes que constituyen Infraestructura deben estar sujetos a un valor mínimo que constituye su valor de desecho o valor residual, la misma que deberá ser determinada con ayuda de un técnico que asesore al contador para dicho cálculo.

3.4 Transferencias y retiros

3.4.1 Transferencia de Obras en curso a Infraestructura

Ejemplo de aplicación:

Una entidad construye una edificación con fin recreacional para el público en general, incurriendo en los siguientes costos:

Costo de materiales	S/. 175 000
Costo de mano de obra	S/. 90 300

Adicionalmente en el contrato de obra se acuerda un anticipo de S/. 40 000 al contratista, monto que será descontado con las valorizaciones presentadas por el avance de la obra.

Se pide contabilizar los costos incurridos y su transferencia al activo correspondiente:

- Reconocimiento del anticipo al contratista

----- x -----	D	H
1205.04 Anticipo a contratistas	40 000	
2103.01 Bienes y servicios por pagar		40 000
----- x -----		

- Presentación del contratista de la valorización de avance de obra por el anticipo otorgado:

----- x -----	D	H
1501.08 Construcción de estructuras	40 000	
2103.01 Bienes y servicios por pagar		40 000
----- x -----		

----- x -----	D	H
2103.01 Bienes y servicios por pagar	40 000	
1205.04 Anticipo a contratistas		40 000
----- x -----		

- Reconocimiento de los costos incurridos en la construcción de la edificación:

----- x -----	D	H
1501.08 Construcción de estructuras	175 000	
1304 Materias primas		175 000
Reconocimiento de los costos de materiales		
----- x -----		

----- x -----	D	H
1501.08 Construcción de estructuras	50 300	
2103.01 Bienes y servicios por pagar		50 300
Reconocimiento de los costos de la mano de obra		
----- x -----		

- Reconocimiento de la transferencia de costos al activo fijo (al término de la obra):

Anticipo al contratista	S/. 40 000
Mano de obra (90 300 – 40 000)	50 300
Materiales	175 000

Total costo	265 300

----- x -----	D	H
1501.03 Estructuras	265 300	

1501.0306	Plazuelas, parques y jardines	
1501.08	Construcción de estructuras	265 300
----- x -----		

3.4.2 Bienes entregados en concesión

El Ministerio de Transportes y comunicaciones entrega en concesión la carretera Tramo Ancón – Huacho – Pativilca de la Panamericana Norte, a la empresa Tranvías S.A. para su mantenimiento y explotación.

Costo de adquisición S/. 1 175 800
 Depreciación acumulada S/. 156 850
 Valor neto S/. 1 018 950

- Reconocimiento de la transferencia del activo.

----- x -----		D	H
1501.05	Entregas en concesión	1 175 800	
1508.01	Depreciación acumulada edi- ficios y estructuras		156 850
1508.0106	Entregados en concesión		
1501.03	Estructuras		
1501.0302	Estructura vial		1 175 800
1508.01	Depreciación acumulada edi- ficios y estructuras	156 850	
1508.0103	Estructuras		
----- x -----			

4. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación
Número del procedimiento: 021(2012)
Política contable: 063 (2012) - Patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación

1. Objetivo

Establecer la clasificación de los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural de la Nación; los procedimientos para su incorporación en la contabilidad, así como su medición.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 21º;
- Ley N° 28296, Ley general del patrimonio cultural de la Nación;
- Decreto Ley N° 22682 de 18 de setiembre de 1979;
- Resolución Suprema N° 282-2006-RE de 26 de julio de 2006.

3. Aspectos a considerar

El conjunto de bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural de dominio público, controlados por entidades del sector público, son elementos de naturaleza material que se caracterizan por tener rasgos de naturaleza histórica, artística, cultural, paleontológica, arqueológica, etnográfica, arquitectónica, estética, científica, tecnológica, así como los sitios naturales, jardines y parques que tengan valor artístico o antropológico.

Tienen cualidades específicas, que los individualizan, que les hace muchas veces irrepetibles, de duración como tales indefinida, para los que el paso del tiempo, en muchos casos, no origina una depreciación sino que, en ocasiones, incrementa sus virtudes intrínsecas, cuyo nacimiento se remonta a veces a cientos o miles de años, para los que se desconocería su costo histórico, ya sea por producción o adquisición, al provenir, además, en algunos casos, de donaciones o rescates hechos por la entidad propietaria actual y cuya individualidad supone muchas veces la ausencia de un proceso transaccional paralelo que les permita asociar un valor por similitud.

4. Clasificación del patrimonio histórico, artístico y cultural de la nación⁸

4.1. Bienes materiales

⁸ Clasificación contenida en el artículo 1, de la Ley N° 28296, Ley General del Patrimonio Cultural de la Nación.

4.1.1 Inmuebles

Comprende de manera no limitativa, los edificios, obras de infraestructura, ambientes y conjuntos monumentales, centros históricos y demás construcciones, o evidencias materiales resultantes de la vida y actividad humana urbanos y/o rurales, aunque estén constituidos por bienes de diversa antigüedad o destino y tengan valor arqueológico, arquitectónico, histórico, religioso, etnológico, artístico, antropológico, paleontológico, tradicional, científico o tecnológico, su entorno paisajístico y los sumergidos en espacios acuáticos del territorio nacional.

La protección de los bienes inmuebles integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación, comprende el suelo y subsuelo en el que se encuentran o asientan, los aires y el marco circundante, en la extensión técnicamente necesaria para cada caso.

4.1.2 Muebles

Comprende manera enunciativa no limitativa, a:

- Colecciones y ejemplares singulares de zoología, botánica, mineralogía, y los especímenes de interés paleontológico;
- Los bienes relacionados con la historia, en el ámbito científico, técnico, militar, social y biográfico, así con la vida de los dirigentes, pensadores, sabios y artistas y con los acontecimientos de importancia nacional;
- El producto de las excavaciones y descubrimientos arqueológicos, sea cual fuere su origen y procedencia;
- Los elementos procedentes de la desmembración de monumentos artísticos o históricos y de lugares de interés arqueológico;
- Las inscripciones, medallas conmemorativas, monedas, billetes, sellos, grabados, artefactos, herramientas, armas e instrumentos musicales antiguos de valor histórico o artístico;
- El material etnológico;
- Los bienes de interés artístico como cuadros, lienzos, punturas, esculturas y dibujos, composiciones musicales y poéticas hecho sobre soporte y en cualquier material;
- Los manuscritos raros, incunables, libros, documentos, fotos, negativos, daguerrotipos y publicaciones antiguas de interés especial por su valor histórico, artístico, científico o literario;
- Sellos de correo de interés filatélico, sellos fiscales y análogos, sueltos o en colección.
- Documentos manuscritos, fotográficos, cinematográficos, videográficos, digitales, planotecas, hemerotecas y otros que sirvan de fuente de información para la investigación en los aspectos científico, histórico, social, político, artístico, etnológico y económico;
- Objetos y ornamentos de uso litúrgico, tales como cálices, patenas, custodias, capones, candelabros, estandartes, incensarios, vestuario y otros de interés histórico y/o artístico;
- Los objetos anteriormente descritos que se encuentren sumergidos en espacios acuáticos del territorio nacional;
- Otros objetos que sean declarados como tales o sobre los que exista la presunción legal de serlos

4.2. Bienes inmateriales

Integran el Patrimonio Inmaterial de la Nación las creaciones de una comunidad cultural fundadas en las tradiciones, expresadas por individuos de manera unitaria o grupal, y que reconocidamente responden a las expectativas de la comunidad, como expresión de la identidad cultural y social, además de los valores transmitidos oralmente, tales como los idiomas, lenguas y dialectos autóctonos, el saber y conocimiento tradicional, ya sean artísticos, gastronómicos, medicinales, tecnológicos, folclóricos o religiosos, los conocimientos colectivos de los pueblos y otras expresiones o manifestaciones culturales que en conjunto conforman nuestra diversidad cultural

5. Procedimientos

5.1 Reconocimiento

Se presume que tiene la condición de bienes integrantes del Patrimonio Cultural de la Nación, los bienes materiales o inmateriales, de la época prehispánica, virreinal y republicana, independientemente de su condición de propiedad o pública privada que tenga la importancia, el valor y significado referido en la Ley N° 28296, Ley General de Patrimonio Cultural de la Nación.

El reconocimiento de los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural, debe realizarse siempre que se cumpla ciertos requisitos para ser activados, tales como:

- a) Que resulte probable que la entidad obtenga futuros beneficios económicos o servicio potencial derivado del activo;
- b) El costo del activo para la entidad pueda ser medido con suficiente fiabilidad.

La incorporación en la contabilidad de los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural resulta beneficioso para los usuarios de la información financiera de la administración pública, debiéndose reconocerse como cualquier inmovilizado no financiero, siempre que sea posible asignar razonablemente un valor.

5.2 Medición

Una vez determinado el reconocimiento de los elementos del patrimonio histórico, artístico y cultural, se hace necesario el establecimiento de criterios de valoración inicial y posterior. Estos criterios comprenden, de manera generalizada: el de adquisición, y el valor razonable.

El tratamiento general de los bienes inmuebles del patrimonio histórico será el mismo que el de la infraestructura y bienes destinados al uso, aunque, excepcionalmente, los bienes que se destinen a la prestación de servicios públicos o administrativos se podrán considerar como un inmovilizado material.

Los procedimientos para la medición del patrimonio histórico, artístico y cultural se describen a continuación:

a. Valor de adquisición:

Se refiere a la adquisición onerosa que se caracteriza por la existencia de una contraprestación monetaria a cambio del bien, y se concreta por la adquisición por compraventa, cuyo valor comprende el importe facturado, los gastos adicionales e

intereses que tenga relación hasta la puesta en funcionamiento. Incluye operaciones de ampliación, modernización y mejora; renovación, reparación y conservación, los que deben ser medidos también a su valor de adquisición

b. Valor razonable:

En la medición de este tipo de bienes no siempre el valor razonable va a estar a disposición de las entidades públicas. Cuando no se dispone de este valor, habrá de ser determinado por un experto calificado, mediante la correspondiente tasación.

c. Otras métodos de medición

Cuando no es posible tener precios de referencia de mercado, pueden aplicarse otros métodos que posibilite la medición de los bienes del patrimonio histórico, artístico y o cultural, tales como:

(i) El método de comparación de ventas

El método de comparación de venta permite la obtención del valor de mercado más probable de un bien mueble, por comparación con los precios de muebles similares. Está basado en el principio de equivalencia funcional también llamado principio de sustitución.

Puede ser utilizado para todos aquellos bienes culturales como las obras de arte, los libros antiguos, los sellos, las monedas etc.;

(ii) Método del valor asegurado

Un avalúo de valor asegurable es un estimado del costo de reproducción actual a nuevo o de reposición a nuevo de los activos físicos asegurables.

En el caso de los activos que estén asegurados se entenderá como valor el previsto por la póliza o contrato de seguro;

(iii) Valoración contingente¹

El método está basado en encuestas aplicadas sobre una selección al azar de personas a las que se les pide valorar un bien hipotético en un mercado hipotético. La calidad de los resultados puede estar afectada por el diseño de la encuesta, pues el consumidor es enfrentado a una situación que no le representa tomar verdaderamente una decisión que le implique algún costo.

Este método de valoración contingente pueden tener en cuenta todo tipo de valores económicos, de uso y de no uso; es decir, en la valoración ofrecida por los encuestados pueden incluir valores contingentes como los siguientes:

- Valores de uso directo: aquellos directamente relacionados al uso actual de los bienes culturales, tales como visitas y adaptación y reutilización del patrimonio histórico;

- Valores de uso indirecto: aquellos relacionados a los beneficios indirectos derivados de los bienes culturales, tales como oportunidades de negocio, empleo etc.;
- Valores de opción: aquellos derivados de los deseos de los individuos o grupos de ciudadanos de retener o mantener la opción de beneficiarse del activo en algún momento en el futuro;
- Valores de legado, o valores de no-uso: resultantes de las intenciones de las personas de legar los activos a las generaciones futuras;
- Valor de existencias, otro valor de no uso: aquellos relacionados con el deseo de las personas de conocer que los lugares culturales existen y son adecuadamente mantenidos, aun cuando nunca vayan o puedan disfrutar de los mismos

(iv) Valor simbólico

Cuando no sea posible la aplicación de los métodos de medición antes descritos y existiendo la necesidad de controlar los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural, a través de la contabilidad; podría asignárseles el valor de Diez Unidades Monetarias (10 nuevos soles), valor que será modificado una vez sea completado su valuación en la forma que la Ley establece.

6. El inventario de los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural

6.1 Considerando que el inventario en la administración pública es un documento que contiene una relación detallada e individualizada de los bienes que integra el patrimonio, debe recoger, principalmente, lo siguiente:

- Las características físicas y técnicas de los bienes;
- El valor económico de todos los elementos, de acuerdo con los Criterios contables que va a servir como respaldo de la contabilización de este tipo de bienes;
- La situación jurídica de los bienes;
- Los bienes cedidos o adscritos a otros entes públicos.

6.2 Periodicidad:

El inventario de los bienes del patrimonio histórico, artístico y cultural debe realizarse en forma anual, bajo la responsabilidad del director general de administración o quien haga sus veces de la entidades públicas.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Depreciación acumulada
Numero de procedimiento: 022 (2012)
Política contable: 064 (2012)-Depreciación acumulada

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento de la depreciación y su acumulación en cuentas de valuación correspondiente para todos los activos.

2. Base legal

- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01; Aprueba el Compendio de Normatividad Contable y Resoluciones Complementarias, (Instructivo N°2)
- Resolución de contaduría N°143-2001-EF/93.01; Modifica porcentajes.
- Resolución de contaduría N°184-2005-EF/93.01; Modifica porcentajes.

3. Aspectos a considerar

La definición de unidad de activo⁹ desarrollada en la política contable 061 (2012) - Propiedad, planta y equipo.

Porcentajes.

Los porcentajes anuales de depreciación aprobados actualmente son los siguientes:

Edificios	3%
Infraestructura Pública	3%
Maquinaria, Equipo y otras	
Unidades para la Producción	10%
Equipo de Transporte	25%
Muebles y Enseres	10%
Equipos de computo	25% ¹⁰
Impresoras	10%

Las entidades podrán modificar los porcentajes de depreciación con Resolución de la Alta Dirección, en los casos debidamente justificados, a tal efecto, harán de conocimiento de este cambio de política a la Contaduría Pública de la Nación.

⁹ NICSP 17; ¶¶13, 59, 60

¹⁰ RC N° 184-2005-EF/93.01

El cálculo de la depreciación obtenido de acuerdo a los procedimientos establecidos en el presente procedimiento, deberá ser efectuado y registrado contablemente a partir del mes de la puesta en uso del bien material sujeto a depreciación.

3.1 Procedimiento

Mejoras

Los costos por mejoras en bienes del activo fijo de las entidades, se deben agregar al valor del mismo, si reúne una o más de las siguientes características:

- a) Cuando contribuyan a aumentar su capacidad de servicio.
- b) Cuando prolonguen su vida útil

La depreciación de los incrementos por mejoras en el valor de los bienes del activo fijo, se calcula en función de la vida útil del bien, por éste efecto, los porcentajes de depreciación sufrirán variación, contabilizándose como un cambio en la estimación contable¹¹.

Como se muestra en el siguiente ejemplo:

Ejemplo:	Maquinaria y Equipo
Costo de adquisición :	10,000
Vida útil :	5 años
Depreciación acumulada :	1,000
Saldo de la vida útil :	1 años
Porcentaje :	0
Valor de la mejora :	1,500
(1) Incremento de vida útil:	2 años
Se procederá de la siguiente forma :	
Costo de adquisición :	10,000
(-) Depreciación acumulada :	<u>-1,000</u>
Valor neto : 6,000.00	9,000
(+) Costo de las mejoras :	<u>1,500</u>
Total Valor Neto de Depreciación:	10,500
a) Cuando aumenta la capacidad de servicio	
Formula:	
<u>Total Valor Neto a Depreciar</u>	= <u>10,500</u>
Saldo de la Vida útil	4

¹¹ Política contable N° 000(2012)Cambios en estimaciones y políticas contables

Nuevo monto depreciación anual = 2,625

b) Cuando aumenta la vida útil (1)

Formula:

$$\frac{\text{Total Valor Neto a Depreciar}}{\text{Saldo de la Vida útil + prolongación de la vida útil}} = \frac{10,500}{6}$$

Nuevo monto depreciación anual = 1,750

La conformidad de la valuación de los bienes del activo fijo se deberá establecer con la intervención del Contador General o funcionario que haga sus veces.

Revaluación¹²(véase procedimiento 029 (2012) - Revaluaciones)

Infraestructura

La depreciación de infraestructura, se realizara en línea recta, y los porcentajes anuales estarán en función a lo siguiente:

1. Para la Infraestructura Pública (no considerar valor del terreno) que se pone en funcionamiento a partir del año 1993 el importe de depreciación que corresponde es el que resulta de dividir el costo del bien entre los años de vida útil estimada y de esa manera se obtiene la cuota a imputar a cada período.

Costo	400,000		
Vida útil	16 Años		
Fecha de uso	Enero de 1993		
<u>Costo de la obra</u>	=	<u>400,000</u>	= 25,000
<u>Vida útil estimada</u>		<u>16</u>	
<u>Saldo a depreciar X 100</u>	=	<u>2,500,000</u>	= 6.25 %
<u>costo de la obra</u>		<u>400,000</u>	

2. Para el caso en que se conozca la fecha de puesta en uso de la Infraestructura Pública (no considerar el valor del terreno) con saldo al 31-12-93, se deberá efectuar la provisión por depreciación desde el mes de su puesta en uso hasta el 31-12-92 con cargo a la cuenta 3401 Resultados Acumulados.

¹² Véase también política 029 (2012) - Revaluaciones

Para el ejemplo obtenemos una cuota en función a la vida útil estimada del bien de la que resultará el porcentaje de depreciación que deberá aplicar en los años siguientes por cada ejercicio.

Saldo al 31-12-93	4,500,000
Vida útil estimada	25 Años
Fecha de uso	Enero de 1985

$$\frac{\text{Saldo al 31-12-93}}{\text{Vida útil estimada}} = \frac{4,500,000}{25} = 180,000$$

$$\frac{\text{Resultado X 100}}{\text{Saldo al 31-12-93}} = \frac{18,000,000}{4,500,000} = 4 \%$$

3. Para el caso en que no se tenga conocimiento de la fecha de utilización de la Infraestructura Pública, (no considerar el valor del terreno) deberá estimar la vida útil del mismo a partir del ejercicio 1993 en adelante, procediéndose a depreciar con porcentajes que se obtengan de acuerdo a la vida útil estimada.

La estimación de la vida útil a considerar será determinada por expertos profesionales o técnicos en cada ítem de la Infraestructura Pública.

4. Asimismo es facultad de la entidad aplicar a la Infraestructura Pública, un porcentaje de depreciación igual a la que corresponde a Edificios.

Otras consideraciones

Los bienes adquiridos durante el ejercicio serán depreciados en proporción al tiempo transcurrido desde la fecha de su adquisición y/o puesta en uso, según sea el caso.

En el caso de construcciones en curso procede la depreciación desde el momento en que se utilizan los ambientes terminados, aun cuando la totalidad del proyecto no haya concluido, utilizando el mismo porcentaje que para los edificios.

4. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazo establecidos.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Desvalorización
Numero de procedimiento: 023 (2012)
Política contable: 065 (2012) - Pérdidas por desvalorización acumulada de activos inmovilizados

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento de las pérdidas por desvalorización.

2. Base legal

- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que actualiza el nuevo Plan Contable Gubernamental
- Resolución N° 029-02-EF/93.01 del Consejo Normativo de Contabilidad que oficializa la aplicación de las NICSP N°21 Deterioro del valor de activos no generadores de efectivo.
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

3. Aspectos a considerar

El método de determinación del valor en uso para sector público de un activo no generador de efectivo se define como el valor presente del servicio potencial restante del activo.

Aborda los activos comunes de la entidad de la misma forma que otros activos no generadores de efectivo.

La decisión de detener la construcción de un activo antes de haberlo completado es incluida como indicio de deterioro¹³.

Cuando la pérdida por deterioro del valor se reconozca o se revierta, reconsiderar si la depreciación del activo, o el método o el periodo de amortización continúan siendo adecuados.

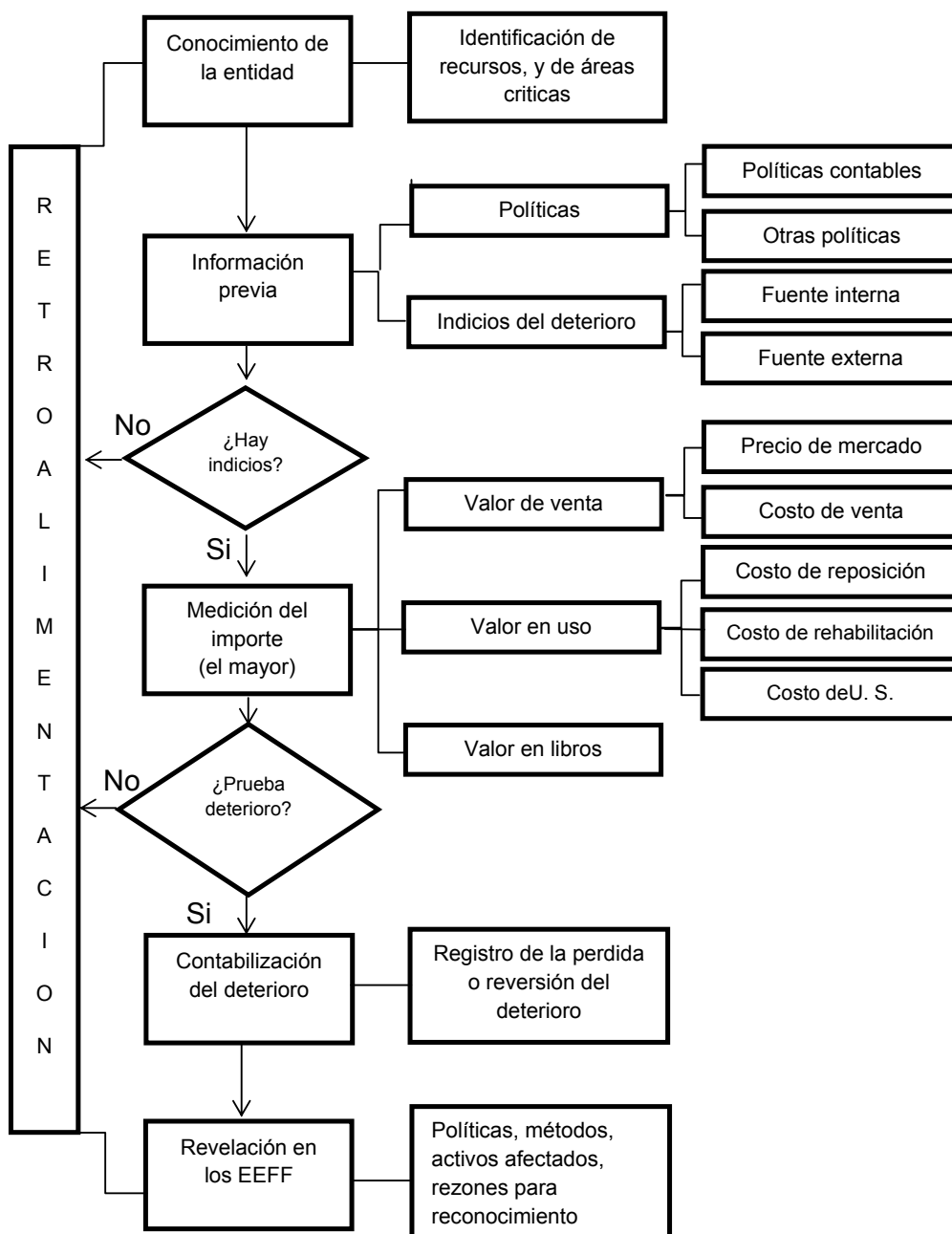
4. Procedimiento

La entidad necesita establecer un proceso para cumplir con los requerimientos de la norma a lo largo de la vida de los activos.

¹³ NICSP21

Para una mejor comprensión del procedimiento de pérdida por desvalorización acumulada de activos inmovilizados se presenta un esquema modelo.

Esquema modelo



U.S.: Unidades de servicio

Ejemplo N° 1 Evaluación del deterioro (*Enfoque costo de rehabilitación*)

Edificio dañado en un incendio.

En el año 2007 la entidad publica XXX, construyo un edificio para oficinas con un costo de S/. 1 100 000, cuya expectativa de vida según normas es de 33 años.

En el año 2012 un incendio causo severos daños a la estructura, para reparar el edificio y ponerlo en condiciones adecuadas para volver a ocuparlo, es de S/. 850 000. El costo de reposición de un nuevo edificio es de S/.1 900 000.

Costo de adquisición 2007		1,100,000.00
Depreciación acumulada	3%	<u>165,000.00</u>
a) Valor en libros		<u>935,000.00</u>
Costo de reposición		1,900,000.00
Depreciación acumulada	3%	<u>285,000.00</u>
Valor neto de reposición		1,615,000.00
Costo de rehabilitación		<u>850,000.00</u>
b) Importe de servicio recuperable		<u>765,000.00</u>
Pérdida por deterioro	(a - b)	<u>170,000.00</u>

Ejemplo N° 2 Evaluación del deterioro (*Enfoque costo de reposición depreciado*)

La municipalidad YYY, en fecha de balance hace una evaluación de deterioro de valor de sus activos.

La entidad tiene dentro de sus activos 5 camiones recogedores de basura comprados el año 2010, a un costo de S/.120 000, cuya expectativa de vida son 4 años.

La entidad dentro de su evaluación ha determinado un deterioro por un inadecuado uso del activo:

Costo de adquisición 2008	120000	600,000.00
Depreciación acumulada	25%	<u>300,000.00</u>
a) Valor en libros		<u>300,000.00</u>
Costo de reposición		350,000.00
Depreciación acumulada	25%	<u>175,000.00</u>
b) Importe de servicio recuperable		<u>175,000.00</u>
Pérdida por deterioro	(a - b)	<u>125,000.00</u>

Ejemplo N° 3 Evaluación del deterioro (*Enfoque costo de unidades deservicio*)

La universidad ZZZ, en el año 2008 compro una imprenta con un costo de S/. 500 000, con una vida útil de 10 años, con una producción de 40 millones de copias de libros, en el año 2012 se identifico que la computadora interna no operaba al nivel óptimo, resultando un 25% de reducción en el nivel de producción anual de la maquina para los siguientes 6 años de vida útil estimada, el costo de reposición de una nueva imprenta en el año 2012 es de S/.700 00.

Costo de adquisición 2008		250,000.00
Depreciación acumulada	10%	<u>100,000.00</u>
a) Valor en libros 2012		<u>150,000.00</u>
Costo de reposición		300,000.00
Depreciación acumulada	10%	<u>120,000.00</u>
b) Costo de reposición depreciado antes		<u>180,000.00</u>
c) Importe del servicio recuperable	(b x 75%)	135,000.00
Pérdida por deterioro	(a - c)	<u>15,000.00</u>

5. Disposiciones varias

La entidad deberá contar con un plan de gestión de activos que incluirán realizar revisiones anuales de las vidas útiles, los métodos de depreciación, los valores residuales y el deterioro de valor.

Los activos que hayan sufrido una perdida por deterioro del valor en periodos contables anteriores se revisan para una posible reversión del deterioro del valor en cada fecha sobre la que se informa.

Se documentará la(s) revisión(es), respecto de indicios de deterioro de valor, comprobaciones e información recopilada, como respaldo a los estados financieros.

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación dela información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Propiedad inmobiliaria
Numero de procedimiento: 024 (2012)
Política contable: 066 (2012) Propiedad inmobiliaria

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento contable de los activos clasificados como propiedad (inversión) inmobiliaria.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Criterios de valuación

Bienes adquiridos:

Al valor de adquisición según factura o documento de transferencia, se adicionará el total de los desembolsos necesarios para colocar estos bienes en condiciones de ser usados, tales como: fletes, seguros, gastos de despacho, impuestos internos o derechos aduaneros, montaje, honorarios por servicios técnicos, comisiones normales de agente y otros similares.

Bienes construidos:

Los bienes construidos por la entidad, deben seguir el mismo principio del costo de adquisición de bienes de ese tipo, incluyendo, por tanto, el valor de los insumos utilizados en su construcción y todos los gastos incurridos hasta instalarlo en el lugar y condiciones que hagan posible su utilización

Bienes donados o legados:

Cuando los bienes han sido adquiridos sin costo alguno o a precios simbólicos, su registro en libros, se efectuará a precio de mercado de los respectivos bienes, o el que resulte de una tasación razonable a falta de este.

Bienes transferidos o adjudicados:

En el caso de bienes recibidos o entregados por transferencia o adjudicación, provenientes de entidades del Sector Público, su registro se efectuará al valor en libros que tengan dichos bienes en la entidad cedente. Entendiéndose por valor en libros el de costo más revaluaciones y mejoras, en su caso, menos la depreciación acumulada.

Tratándose de bienes entregados por el Estado a las Empresas Públicas, como aporte de capital, la transferencia se efectuará al valor de tasación, en concordancia con lo dispuesto por el Decreto Ley 18806.

Bienes Usados

Cuando los bienes adquiridos, a título oneroso o gratuito, tengan la condición de usados, su valor de compra o valuación respectivamente, se registrará en libros de modo que muestre la cuenta del activo el valor de costo, o valor total, estimado del bien del activo fijo, y la cuenta provisión para depreciaciones, la correspondiente depreciación acumulada de dicho bien, a la fecha de su incorporación en libros, la que deberá calcularse en función a los años de vida útil empleada o transcurrida que se determinan por diferencia entre los de vida útil total y los de vida útil futura y a los referidos valores de compra o valuación.

3.2 Metodología para el tratamiento de la depreciación acumulada

Las entidades responsables a efectuar la depreciación de los bienes clasificados como Propiedad inmobiliaria utilizarán el método de línea recta.

El porcentaje anual de depreciación será:

- Edificaciones 3%

Una vez que los activos se encuentren 100% depreciados seguirán figurando en libros con su valor residual.

Los bienes adquiridos durante el ejercicio serán depreciados en proporción al tiempo transcurrido desde la fecha de su adquisición y/o puesta en uso, según sea el caso.

El cálculo de la depreciación obtenido de acuerdo a los procedimientos establecidos, deberá ser efectuado y registrado contablemente al mes siguiente de la puesta en uso del bien material.

En el caso de construcciones en curso procede la depreciación desde el momento en que se utilizan los ambientes terminados, aun cuando la totalidad del proyecto no haya concluido.

La depreciación de los incrementos por mejoras en el valor de los bienes del activo fijo, se calcula en función de la vida útil del bien, por éste efecto, los porcentajes de depreciación sufrirán variación.

Ejemplo de aplicación cuando prolonga su vida útil:

Costo de adquisición:	120 000.00
Vida útil:	33.3 años

Depreciación acumulada: 37 080.00
 Saldo de la vida útil: 20 años
 Porcentaje de depreciación: 3%
 Valor de las mejoras: 15 000.00
 Prolonga la vida útil: 8 años

Se procederá de la siguiente forma:

Costo de adquisición	120 000.00
(-) Porcentaje de depreciación acumulada	37 080.00

Valor neto	82 920.00
(+) Costo de las mejoras	15 000.00

Total Valor Neto a Depreciar	97 920.00

Total valor neto a depreciar	=	Nuevo monto de depreciación anual
Saldo de la vida útil + Prolongación de la vida útil		

$$\frac{97\,920.00}{20+8} = 3\,497.14 \text{ por año}$$

3.3 Transferencias y retiros

3.2.1 Transferencia de una edificación de Propiedad, planta y equipo a Propiedad (inversión) inmobiliaria.

La cuenta Propiedad (inversión) inmobiliaria aún no está contemplada en el Plan Contable Gubernamental, este procedimiento requiere de una reclasificación manual por parte del responsable del registro de la transacción.

Ejemplo de aplicación:

Una entidad ha decidido destinar una edificación usada como oficina administrativa, a su arrendamiento a terceros. A la fecha en que la administración determinó el cambio, el edificio mostraba los siguientes valores en libros:

- Costo de adquisición S/. 5 000 000
- Depreciación acumulada S/. 1 200 000

Se reconoce como parte de la inversión inmobiliaria, los valores en libros del activo en la oportunidad de su transferencia (los que reconocen todos los efectos por depreciación, pérdida por desvalorización y revaluaciones a la fecha).

----- X -----		D	H
.....	Inversión inmobiliaria	3 800 000	
1501.0201	Edificios administrativos		5 000 000
1508.0102	Edificios o unidades no residenciales	1 200 000	
----- X -----			

3.2.2 Traslado de Propiedad (inversión) inmobiliaria a activos no corrientes mantenidos para la venta.

La cuenta Depreciación acumulada de inversión inmobiliaria aún no está contemplada en el Plan Contable Gubernamental, este procedimiento requiere de una reclasificación manual por parte del responsable del registro de la transacción.

Ejemplo de aplicación:

Una entidad decide la venta de un inmueble que se encuentra reconocido como inversión inmobiliaria por:

- Edificio administrativo:
 - Costo de adquisición S/. 1 350 000
 - Depreciación acumulada S/. 850 000
 - Valor neto S/. 500 000

El reconocimiento de la transferencia de inversión inmobiliaria a activo no corriente mantenido para la venta es de la siguiente forma:

----- X -----		D	H
1302	Bienes para la venta	500 000	
1302.02	Edificios, vehículos, maquinaria y equipo		
.....	Inversión inmobiliaria		1 350 000
.....	Depreciación inversión inmobiliaria	850 000	
----- X -----			

4. Disposiciones varias

Para efectos de una adecuada presentación de información en el Estado de situación financiera, se deben hacer reclasificaciones en forma manual llevando el control de las transacciones en papeles de trabajo, hasta la incorporación de las cuentas de “Propiedad (inversión) inmobiliaria” y “Depreciación acumulada de inversión inmobiliaria” en el Plan Contable Gubernamental, hasta entonces será de responsabilidad de el titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces de llevar el control pertinente.

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Tratamiento contable de los activos biológicos
Numero de procedimiento: 025(2012)
Política contable: 067 (2012)-Activos biológicos

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento contable de los activos biológicos.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Determinación del valor razonable de activos biológicos y productos agrícolas

La valorización de los activos biológicos debe ser realizada en la procreación de animales, en el momento de su reconocimiento inicial, a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta.

La valorización de los productos agrícolas cosechados o recolectados de los activos biológicos debe ser realizada, en el punto de cosecha o recolección, a su valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta.

Se entiende por valor razonable a la cantidad por la cual puede ser intercambiado un activo o liquidado un pasivo, entre dos partes debidamente informadas, que realizan una transacción libre.

Los costos estimados hasta el punto de venta incluyen los costos por efecto de la distancia al mercado, las comisiones de los intermediarios, los impuestos a la comercialización, los costos financieros de ventas a plazo y otros costos de mercado.

Se establece que el principal indicador representativo para el cálculo del primer componente del valor razonable debe ser estimado a partir del precio de cotización del mercado activo.

Un mercado activo es aquel en el que se dan todas las condiciones siguientes:

- Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos;
- Se pueden encontrar en todo momento compradores y vendedores para un determinado bien o servicio; y
- Los precios están disponibles para el público.

Ejemplo de aplicación:

El activo está constituido por 10 vaquillonas raza x para producción de leche, y se encuentran ubicadas en un establecimiento que dista a 200 kilómetros del punto de venta donde la entidad se encuentra.

Determinación del valor razonable menos los costos estimados hasta el punto de venta:

CONCEPTOS	VALORES TOTALES	IMPORTES S/.	%
Precio vaquillona (mercado activo)	13000		
Cantidad	10		
Ingreso corriente de Mercado de referencia		130,000.00	100
Costos de llevar las vaquillonas al mercado			
Flete (200 km)	68 x km	13,600.00	10.46
Intermediarios		7,550.00	5.81
Gastos certificación sanitaria		1,250.00	0.96
Gastos financieros		800.00	0.62
Otros		560.00	0.43
Total costos hasta el punto de venta		23,760.00	
Valor del activo biológico calculado como valor razonable	10	106,240.00	81.72
Por unidad	1	10,624.00	

3.2 Obtención de productos agrícolas y de animales.

Entiéndase como obtención, a la separación de los productos de un activo biológico, procreación de animales o plantas, o la cesación de su proceso vital.

Es importante señalar que los productos agrícolas, son los obtenidos de los activos biológicos de la entidad hasta el punto de su cosecha o recolección, este procedimiento no trata acerca del procesamiento industrial de los productos agrícolas tras la cosecha o recolección.

Ejemplos en este sentido se presentan en la siguiente tabla:

Activos biológicos	Productos agrícolas tras la cosecha	Productos resultantes de una transformación pos cosecha/beneficio
Ganado ovino	Lana esquilada y embolsada	Hilo de lana
Arboles forestales	Troncos cortados	Madera aserrada
Cultivo agrícola	Grano cosechado	Aceite
Caña cortada		Azúcar
Plantas	Algodón	Hilos, vestidos
Vid	Uvas	Vino
Arboles frutales	Frutas	Fruta preparada
Ganado lechero	Leche	Queso
Ganado vacuno	Reses sacrificadas	Cortes de carne
Cerdos	Carne de cerdo	Salchicha, jamón

3.3 Criterios de valuación para el cálculo de la depreciación.

3.1.1 Bienes agrarios:

Las entidades del sector público, efectuarán el cálculo de la depreciación de las Plantaciones Permanentes por el método de unidad de producción una vez que se inicie la producción.

Mediante este método se divide el valor de la plantación entre las unidades estimadas que producirá (cálculo que deberá ser efectuado con personal especializado en la materia), este índice se multiplicará por el número de unidades producidas en el período obteniéndose el importe de la depreciación del período.

$$\frac{\text{Valor de Plantación}}{\text{Unidades estimadas de producción.}} = \text{Índice de depreciación}$$

$$\frac{\text{Índice de depreciación} \times \text{Nº de Unidades Producidas en el período}}{\text{}} = \text{Depreciación del período}$$

3.1.2 Bienes pecuarios:

Las entidades del Sector Público efectuarán el cálculo de la depreciación de los animales destinados a producir otros activos biológicos o productos biológicos de la siguiente forma:

El cálculo del porcentaje de la depreciación de estos bienes se efectuará sobre la base de los años de vida reproductora o productiva que posea, cálculo que deberá ser efectuado con personal especializado en la materia.

El período de reproducción o producción se obtendrá de informes que al respecto que solicite al área respectiva y que debe contener el siguiente detalle:

- N° de Orden o Código
- Conceptos
- Fecha de nacimiento
- Período estimado de vida
- Período de crecimiento (meses/años)
- Período vida productiva o reproductiva
- Porcentaje de depreciación %

3.4 Registro contable: Obtención de productos agrícolas (cosecha o recolección).

- Acumulación de costos históricos (momento previo a la cosecha o recolección):

----- x -----		D	H
1307	Productos en proceso	2500	
1307.03	Productos agrarios		
1301	Bienes y suministros de funcionamiento		2500
1301.10	Suministros para uso agropecuario, forestal y veterinario		
----- x -----			

- En el momento de la cosecha o recolección, registro a valor razonable:

----- x -----		D	H
1308	Productos terminados	2200	
1308.03	Productos agrarios		
1307	Productos en proceso		2500
1307.03	Productos agrarios		
5506	Otros gastos diversos	300	
----- x -----			

- Reclasificación de la cosecha o recolección destinados a la venta como existencias:

----- x -----		D	H
1302	Bienes para la venta	2200	
1302.05	Otros activos		
1308	Productos terminados		2500
1308.03	Productos agrarios		
----- x -----			

3.5 Registro contable: Procreación de animales

- Acumulación de costos históricos (momento previo a la procreación):

----- x -----		D	H
1307	Productos en proceso	8500	
1307.04	Productos pecuarios		
1301	Bienes y suministros de funcionamiento		8500
1301.10	Suministros para uso agropecuario, forestal y veterinario		
----- x -----			

- En el momento de la procreación o nacimiento del activo biológico, registro a valor razonable:

----- x -----		D	H
1308	Productos terminados	8250	
1308.04	Productos pecuarios		
1307	Productos en proceso		8500
1307.04	Productos pecuarios		
5506	Otros gastos diversos	250	
----- x -----			

- Reclasificación del producto terminado como nuevo activo biológico:

----- x -----		D	H
1507	Otros activos	8250	
1307.01	Bienes agropecuarios, mineros y otros		
1308	Productos terminados		8250
1308.03	Productos agrarios		
----- x -----			

3.6 Registro contable: Activo biológico reclasificado como activo no corriente mantenido para la venta

Una entidad decide la venta de un activo biológico, y tiene los siguientes valores en libros:

Costo de adquisición S/. 2 700
 Depreciación acumulada S/. 900
 Valor neto S/. 1 800

----- x -----		D	H
1302	Bienes para la venta	1800	
1302.05	Otros activos		
1507	Otros activos		2700
1507.01	Bienes agropecuarios, mineros y otros		
1508.04	Agotamiento de bienes agropecuarios, mineros y otros	900	
----- x -----			

4. Disposiciones varias

Los bienes pecuarios (animales de trabajo), utilizados para la realización de servicios, no son objetos de este procedimiento, estos se registrarán a valor histórico hasta que demuestren signos de decrepitud, procediéndose entonces a nueva valuación para efectos de una adecuada presentación en la información patrimonial de la entidad.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Arrendamiento financiero
Numero de procedimiento: 026 (2012)
Política contable: 068 (2012) - Arrendamiento financiero

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre Arrendamiento financiero.

2. Base legal

- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que actualiza el nuevo Plan Contable Gubernamental
- NICSP 13 - Arrendamientos
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.
- Ley N° 28563, establece como una de las modalidades de endeudamiento público de mediano y largo plazo a las operaciones de Leasing Financiero.

3. Aspectos a considerar

Intervienen tres participantes: Arrendador, arrendatario y la empresa proveedora de bien materia del leasing.

El arrendatario no tendrá la propiedad del bien, sino tan solo su posesión, lo que en caso de producirse un impago en la cuota facilita la recuperación del activo a la empresa financiera, la propiedad es transferida al final del plazo.

El arrendamiento contiene opción de compra. Que permitirá al arrendatario obtener la propiedad del bien.

El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo.

El activo es de naturaleza especializada y no es fácilmente reemplazable.

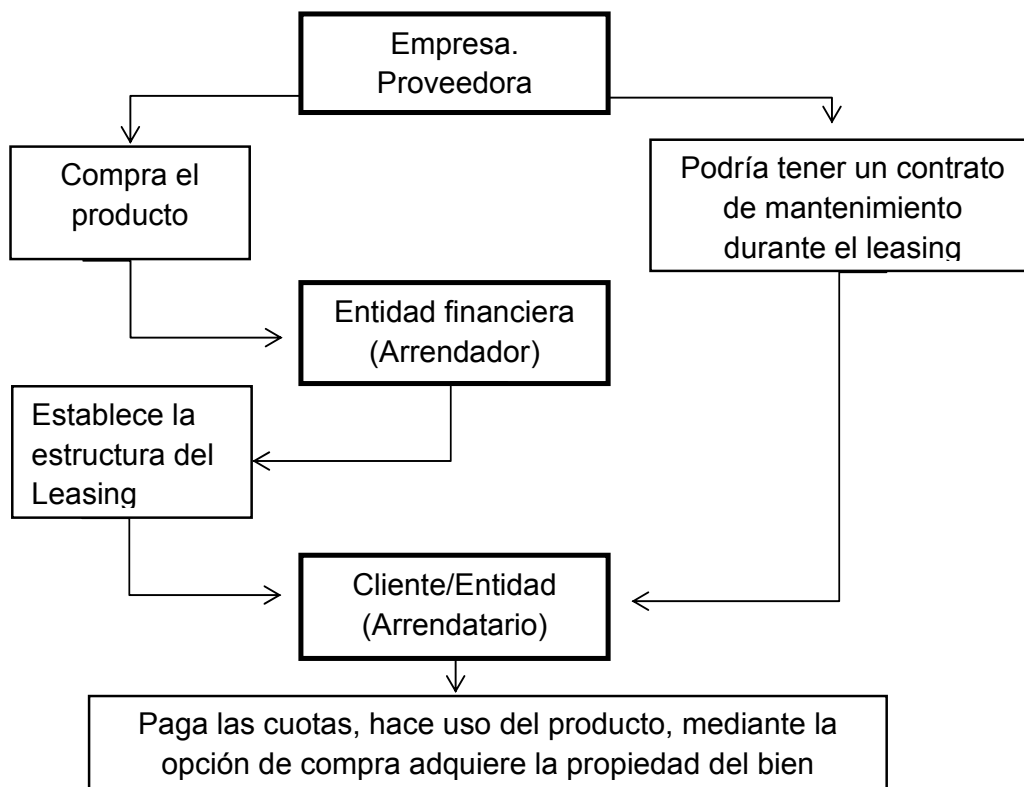
El arrendatario asume las pérdidas de cancelación del arrendador.

El arrendador tiene la opción de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, a un precio inferior a los habituales del mercado.

El reconocimiento de los intereses contenidos en los contratos de arrendamiento se hace en cuentas de orden y conforme se van registrando, disminuye el monto de interés controlado dedichas cuentas.

4. Procedimiento

Esquema grafico del funcionamiento del arrendamiento financiero.



Ejemplo N° 1 La entidad YYY, adquiere un vehículo en arrendamiento financiero, de acuerdo con los siguientes datos:

Moneda	: Nuevos soles
Precio de Venta (incl. IGV)	: 93,707
Capital financiado	: 71,273
Plazo (N° de pagos)	: 36
Periodicidad	: Mensual
Tasa Efectiva anual (TEA)	: 7.40%
Monto total a pagar (1)	: 94,570.87
Opción de compra	: 3.00
Comisión de estructuración	: 0.78% 731 + IGV

Cuota	SIN IGV				CON IGV		
	Cuota sin IGV (VCM)	Amortización (AA)	Interes (IM)	Saldo de capital (FKK)	IGV de la cuota	Cuota con Igv	Saldo total a pagar
				71,273			93,707
1	2,206	1,781	425	69,492	397	2,603	91,104
2	2,206	1,791	415	67,701	397	2,603	88,501
3	2,206	1,802	404	65,899	397	2,603	85,898
4	2,206	1,813	393	64,086	397	2,603	83,295
...							
32	2,206	2,141	65	8,694	397	2,603	10,412
33	2,206	2,154	52	6,540	397	2,603	7,809
34	2,206	2,167	39	4,373	397	2,603	5,206
35	2,206	2,180	26	2,193	397	2,603	2,603
36	2,206	2,193	13	0	397	2,603	0
OC	2.63				0		3

(1) Incluye el capital financiado, intereses, IGV comisión de estructuración y la opción de compra

Asientos contables:

'-----x1-----		
1503.03	Adquiridos En Arrendamiento Financiero	71,275
2103.02	Activos No Financieros Por Pagar	71,275
Glosa: Reconocimiento del activo + opción de compra		
'-----x2-----		
9101.05	Contrato De Arrendamiento Aprobado	8,140
9102.05	Contrato De Arrendamiento En Ejecución	8,140
Glosa: Reconocimiento de los intereses		
'-----x3-----		
5602.02	Comisiones Y Otros Gastos De La Deuda Interna	731
2101.01	Impuestos Y Contribuciones (IGV)	132
2103.99	Otras Cuentas Por Pagar	863
Glosa: Reconocimiento de la comisión de estructuración		
'-----x4-----		
5601.02	Intereses De Deuda Interna	425
2103.02	Activos No Financieros Por Pagar	1,781
2101.01	Impuestos Y Contribuciones (IGV)	397
2103.99	Otras Cuentas Por Pagar	2,603
Glosa: Reconocimiento de la primera cuota		
'-----x5-----		
9102.05	Contrato De Arrendamiento En Ejecución	425
9101.05	Contrato De Arrendamiento Aprobado	425
Glosa: control de los intereses, primera cuota		

'-----x6-----'		
2103.99	Otras Cuentas Por Pagar	2,603
1101.03	Depósitos En Instituciones Financieras Públicas	2,603
	Glosa: Pago de la primera cuota	
'-----x7-----'		
5801.02	Adquirido en Arrendamiento Financiero	1,485
1508.02	Depreciación Acumulada De Vehículos, Maquinarias Y Otros	1,485
	Glosa: Estimación de la depreciación del activo mes 1	

5. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Activos no corrientes disponibles para la venta
Numero de procedimiento: 027 (2012)
Política contable: 071 (2012)-Activos no corrientes disponibles para la venta

1. Objetivo

Especificar el tratamiento contable de los activos clasificados como mantenidos para la venta.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Criterios de reclasificación

La reclasificación a activos no corrientes mantenidos para la venta exige el cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. El activo ha de estar disponible en sus condiciones actuales para su venta inmediata.
2. Su venta ha de ser altamente probable, para ello deben concurrir las siguientes circunstancias:
 - a. La entidad ha iniciado un plan para vender el activo (está buscando comprador y tiene intención de vender el activo).
 - b. El activo se ofrece a un precio de venta parecido a su valor razonable actual.
 - c. Se espera que la venta se realice en el plazo de un año desde la fecha de clasificación del activo como disponible para la venta, salvo que, por hechos o circunstancias fuera del control de la entidad, el plazo de venta se tenga que alargar y exista evidencia suficiente de que la empresa siga comprometida con el plan de venta.

- d. De la actuación de la entidad se deduzca que es improbable que vaya a abandonar el plan de venta, vaya a haber cambios significativos o que vaya a ser retirado.

3.2 Transferencias

3.2.1 Traslado de Propiedad, planta y equipo a activos no corrientes mantenidos para la venta.

Ejemplo de aplicación:

El 01 de febrero del año en curso, una entidad decide poner a la venta un vehículo de transporte que se encuentra registrado en libros:

- Camioneta 4 x 4, todo terreno:
 Costo de adquisición S/. 75 800
 Depreciación acumulada S/. 56 850
 Valor neto S/. 18 950

El reconocimiento de la transferencia de Propiedad, planta y equipo a activo no corriente mantenido para la venta es de la siguiente forma:

----- x -----		D	H
1302	Bienes para la venta	18 950	
1302.02	Edificios, vehículos, maquinaria y equipo		
1503	Vehículos, maq. y otros		75 800
1503.01	Vehículos		
1508	Depreciación, amortiza- ción y agotamiento	56 850	
1508.02	Depreciación acumulada de vehículos		
----- x -----			

3.2.2 Venta de activos no corrientes mantenidos para la venta

El 15 de marzo del año en curso se vende la camioneta 4 x 4 todo terreno reclasificada en el mes anterior como activo no corriente mantenido para la venta, por S/. 20 000

- Reconocimiento de la venta de la camioneta:

----- x -----		D	H
1201.0301	Venta de bienes	20 000	
4602	Venta de vehículos, maqui- narias y otros		20 000
4602.01	Venta de vehículos		
----- x -----			

- Reconocimiento del costo de enajenación:

----- X -----		D	H
5701	Costo de venta activos no financieros	18 950	
1302	Bienes para la venta		18 950
1302.02	Edificios, vehículos, maquinaria y equipo		
----- X -----			

4. Disposiciones varias

El Plan Contable Gubernamental no contiene una cuenta específica para activos no corrientes mantenidos para la venta, en tal sentido este procedimiento recomienda el registro de estos activos en la cuenta “1302 Bienes para la venta” en el rubro de existencias hasta la incorporación de las cuentas en el PCG, y será de responsabilidad de el titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces de llevar el control pertinente.

La entidad no depreciará el activo no corriente mientras esté clasificado como mantenido para la venta, o mientras forme parte de un grupo enajenable de elementos clasificado como mantenido para la venta.

Cuando un activo deje de cumplir los requisitos para ser clasificado como activo mantenido para la venta se vuelve a incorporar al inmovilizado o a la partida que corresponda y se valora por el menor entre:

- Valor en libros que tenía antes de su clasificación, incorporando las amortizaciones o depreciaciones y correcciones que se hubieran realizado durante el período que se ha mantenido como activo para la venta.
- Valor recuperable, entendido como el mayor entre el valor razonable menos costos de venta y el valor en uso.

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Nombre del procedimiento: Préstamos a largo plazo y deuda pública
Numero de procedimiento: 028 (2012)
Política contable: 103 (2012) - Préstamos a largo plazo y deuda pública

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación de la política contable sobre deuda pública

2. Base legal

- Ley N°28563, Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento, y sus modificatorias.
- Ley N° 28112, Ley marco de la administración financiera del sector público.
- LEY N° 29814, Ley de endeudamiento del sector público para el año fiscal 2012.
- NICSP 29: Instrumentos financieros: reconocimiento y medición.

3. Aspectos a considerar

La deuda pública la componen la deuda pública interna y la deuda pública externa, en ellos se encuentran los créditos, bonos, leasing financiero y contratos.

4. Procedimiento

Valor presente.

Tanto los activos como los pasivos se llevan a valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera que genere la partida y descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de operación.

Valor amortizado.

El costo amortizado es un método de valoración de instrumentos financieros, concretamente de instrumentos de deuda, ampliamente utilizado en el marco de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF),

El costo amortizado de un instrumento financiero es el importe al que inicialmente fue valorado un activo financiero o un pasivo financiero, menos los reembolsos de principal que se hubieran producido, más o menos, según proceda, la parte imputada en la cuenta de pérdidas y ganancias, mediante la utilización del método de tasa de interés efectivo, de la diferencia entre el importe inicial y el valor de reembolso en el vencimiento y, para el caso de los activos financieros, menos cualquier reducción de valor por deterioro que hubiera sido reconocida, ya sea

directamente como una disminución del importe del activo o mediante una cuenta correctora de su valor.

Tasa de interese efectivo, es el tipo de actualización que iguala el valor en libros de un instrumento financiero con los flujos de efectivo estimados a lo largo de la vida esperada del instrumento, a partir de sus condiciones contractuales y sin considerar las pérdidas por riesgo de crédito futuras; en su cálculo se incluirán las comisiones financieras que se carguen por adelantado en la concesión de financiación”.

Los pasos para aplicar el costo amortizado son:

1.- *Calculo de los flujos de caja de la operación.* Estimar cuales serán todos los flujos inherentes a la operación.

2.- *Calculo de la tasa de interese efectiva de la operación.* El mismo que aplicado para el descuento de los flujos futuros, iguala la suma de estos a la inversión inicial.

3.- *Determinación del costo amortizado.* El importe neto inicial, restando los devengos de intereses y utilizando la tasa de interés efectiva, menos los pagos efectuados.

Ejemplo N°1 Reconocimiento de un préstamo

La Entidad A adquiere un préstamo con el Gobierno de Japón para el proyecto de ampliación de la Frontera Eléctrica, así como también el mejoramiento y ampliación del Sistema de agua y alcantarillado. El principal asciende a 4,915.0 mil u.m., los intereses a 1,076.0 mil u.m..

‘-----x1-----		
1101	CAJA Y BANCOS	
1101.03	Depósitos En Instituciones Financieras Públicas	
1101.030104	Endeudamiento Externo	4915.0
2301	DEUDA PUBLICA	
2301.01	Deuda Externa	
2301.010103	De África, Asia Y Oceanía	4915.0
	Glosa: Reconocimiento del préstamo externo	
‘-----x2-----		
9101	CONTRATOS Y COMPROMISOS APROBADOS	
9101.03	Contrato De Arrendamiento Aprobado	1076.0
9102	CONTRATOS Y COMPROMISOS POR EL CONTRARIO	
9102.03	Contratos De Préstamos Externos Por Utilizar	1076.0
	Glosa: Reconocimiento de los intereses	

Reconocimiento de los intereses derivados de la deuda contraída devengados a la fecha de su vencimiento.

'-----x3-----		
5601	INTERESES DE LA DEUDA	
5601.01	Intereses De La Deuda Externa	
5601.010103	De África, Asia Y Oceanía	XXX
2301	DEUDA PUBLICA	
2301.01	Deuda Externa	
2301.010502	Intereses	XXX
	Glosa: Reconocimiento del interés devengado de la deuda	
'-----x4-----		
9102	CONTRATOS Y COMPROMISOS POR EL CONTRARIO	
9102.03	Contratos De Préstamos Externos Por Utilizar	XXX
9101	CONTRATOS Y COMPROMISOS APROBADOS	
9101.03	Contrato De Arrendamiento Aprobado	XXX
	Glosa: Reconocimiento del devengo en cuentas de control	

Cobertura de riesgo.

Es una operación que busca eliminar la incertidumbre en los precios de algún bien o servicio, un tipo de seguro que ayuda a reducir el riesgo financiero, el objetivo de las coberturas es reducir el riesgo en lugar de ganar efectivo adicional. Por lo tanto, lo que tiene que ocurrir es que la entidad (inversor) invierte en dos productos que son negativamente correlativos, de tal manera que cualquier ganancia y pérdida se cancelen entre sí y el riesgo sea mínimo.

Ejemplo N° 2, Cobertura de riesgo.

La Entidad A ha distribuido en este periodo activos por 100 millones de u.m. y pasivos por 80 millones de u.m. Todos los pasivos se reembolsan cuando son reclamados.

Por motivos de gestión del riesgo la Entidad A decide, cubrir la posición neta de 20 millones de u.m., en consecuencia contrata una permuta financiera de tasas de interés (swap) el 1 de enero de 20X1 en la que paga a una tasa de interés fijo y recibe a una tasa de interés variable en función del índice LIBOR, por un importe nominal del principal de 20 millones de u.m. y una duración de tres meses.

Para el ejemplo asume ciertas simplificaciones como:

- (a) el cupón de la parte fija de la permuta financiera es igual al cupón fijo del activo;

- (b) el cupón de la parte fija de la permuta financiera se paga en las mismas fechas que los intereses del activo; y
 (c) el interés en la parte variable de la permuta financiera es la tasa LIBOR al cierre. Como resultado, el cambio en el valor razonable de la permuta financiera se produce en su totalidad por la parte a interés fijo, dado que la parte a interés variable no está expuesta a cambios en su valor razonable debido a cambios en las tasas de interés.

Para el ejemplo la Entidad A comprueba la eficacia del instrumento de cobertura mensualmente.

El valor razonable de un activo equivalente no prepagable de 20 millones de u.m., sin considerar los cambios en el valor que no sean atribuibles a los movimientos de las tasas de interés, en diferentes momentos durante el periodo de la cobertura, son los siguientes:

	1 Ene 20X1	31 Ene 20X1	1 Feb 20X1	28 Feb 20X1	31 Mar 20X1
Valor razonable del activo	20.000.000	20.047.408	20.047.408	20.023.795	Nulo

El valor razonable de la permuta financiera en diferentes momentos durante el periodo de la cobertura es el siguiente:

	1 Ene 20X1	31 Ene 20X1	1 Feb 20X1	28 Feb 20X1	31 Mar 20X1
Valor razonable del pasivo	0	-47.408	-47.408	-23.795	0

El 31 de enero de 20X1 (al final del mes 1), cuando la Entidad A comprueba la eficacia, el LIBOR ha disminuido. Basándose en la experiencia histórica de los prepagos, la Entidad A estima que, como consecuencia de lo anterior, los prepagos se producirán antes de lo que se había previamente estimado. Por ello procede a reestimar el importe de los activos asignados a este periodo (excluyendo aquellos nuevos activos originados durante el mes) y los sitúa en 96 millones de u.m.

La Entidad A calcula el cambio en el valor razonable de la partida cubierta, teniendo en cuenta el cambio en los prepagos estimados,

$$(96 \text{ millones} \times 20\%) = 19.2 \text{ millones}$$

$$[47.408 \text{ u.m.} \times (19,2 \text{ millones de u.m.} \div 20 \text{ millones de u.m.})] = 41.551 \text{ u.m.}$$

$$(47.408 \text{ u.m.} - 41.551 \text{ u.m.}) = 1,897 \text{ u.m.}$$

Esto representa la **ineficacia** en la relación de cobertura que surge por el cambio en las fechas de prepago estimadas.

El 1 de febrero de 20X1, la Entidad A vende una parte de los activos, un $8\frac{1}{3}$ por ciento de los activos asignados al periodo tres meses, es decir, 8 millones de u.m. Esto es un $8\frac{1}{3}$ por ciento de la partida separada del balance de 45.511 u.m., es decir 3.793 u.m. Los ingresos recibidos son 8.018.400 u.m., equivalentes al valor razonable de los activos

Ahora se tiene activos por valor de 88 millones de u.m. y pasivos por importe de 80 millones de u.m. en este periodo. Por lo tanto, el importe neto que la Entidad A quiere cubrir es ahora de 8 millones de u.m. y, consecuentemente, designa 8 millones de u.m. como importe cubierto.

La Entidad A decide ajustar el instrumento de cobertura mediante la designación de únicamente una proporción de la permuta financiera (swap) original como instrumento de cobertura. En consecuencia, designa como instrumento de cobertura 8 millones de u.m., o el 40 por ciento del importe nominal de la permuta financiera (swap) original, con un periodo de vencimiento de dos meses y un valor razonable de 18.963 u.m., la cantidad restante 22.755 no se encontraría cubierta, que se amortizara en los meses restantes. $(22.755 \div 2)$.

Para reconocer el cambio en el valor razonable de la parte de la permuta financiera (swap) designada como instrumento de cobertura (8 millones u.m.) $(9.518 \text{ u.m.} - 18.963 \text{ u.m.}) = 9.445 \text{ u.m.}$

El 28 de febrero del 20X1, la Entidad A comprueba nuevamente la eficacia del (swap), y el LIBOR permanece sin cambios.

$20.023.795 \text{ u.m.} \times (8 \text{ millones u.m.} \div 20 \text{ millones u.m.}) = 8.009.518 \text{ u.m.}$

Para reconocer el cambio en el valor razonable del importe cubierto $(8.009.518 \text{ u.m.} - 8.018.963 \text{ u.m.}) = 9.445 \text{ u.m.}$

El efecto neto en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo (excluidos los ingresos y gastos por intereses) es cero, reflejando que la cobertura ha sido totalmente efectiva.

El 28 de febrero del 20X1, el valor razonable de la permuta financiera de tasa de interés (swap) utilizada con un principal nominal de 8 millones de u.m. es (9.518) u.m.

Durante el tercer mes no hay más cambios en el importe de activos o pasivos para el periodo de tres meses. El 31 de marzo de 20X1 los activos y la permuta financiera (swap) vencen y todos los saldos son reconocidos en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo.

El efecto neto en el resultado (ahorro o desahorro) del periodo (excluidos los ingresos y gastos por intereses) es cero, lo que refleja que la cobertura ha sido totalmente efectiva.

Descripción	1 Ene 20X1	31 Ene 20x1	1 Feb 20X1	28 Feb 20X1	31 Mar 20X1
Importe de los activos cubiertos	20.000.000	19.200.000	8.000.000	8.000.000	8.000.000
a) Cambios en la partida separada					
saldo amortizar	0	0	0	22.755	11.377
saldo restante	0	0	45.511	18.963	9.518
Menos. Ajuste por venta de activos	0	0	-3.793	0	0
Ajustes por cambios en el valor razonable del activo cubierto	0	45.11	0	-9.445	-9.518
Amortización	0	0	0	-11.378	-11.378
Periodo siguiente:					
saldo amortizar	0	0	22.755	11.377	0
saludos restantes	0	45.511	18.963	9.518	0
b) Valor razonable del derivado					
20.000.000 u.m.	0	47.408	-	-	-
12.000.000 u.m.	0	-	28.445	No designado como instrumento de cobertura	
8.000.000 u.m.	0	-	18.963	9.518	0
Total	0	47.408	47.408	9.518	0
Cambio den la partida: activo					
	0	45.511	N/a	-9.445	-9.518
Cambio en el valor razonable					
	0	-47.408	N/a	9.445	9.518
		-1.897	N/a	0	0
Amortización	0	0		-11.378	-11.377

Entre otros instrumentos derivados se tiene, contratos forward, futuros, opciones.

5. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación dela información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Revaluaciones
Numero de procedimiento: 029 (2012)
Política contable: 151 (2012)-Revaluaciones

1. Objetivo

Dar a conocer la metodología a seguir para el tratamiento de las revaluaciones.

2. Base legal

- Directiva N° 001-2011-EF/51.01; Preparación y presentación de la información financiera presupuestaria trimestral y semestral por entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que actualiza el nuevo Plan Contable Gubernamental
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

3. Procedimiento

a. Metodología para el tratamiento de las revaluaciones

Relacionada a una medición posterior practicada a los bienes del activo fijo. Es así que entre las políticas de toda entidad se deberá adoptar por un modelo de costo o revalorización.

Para el sector gubernamental no financiero *“La revaluación, surte efecto en la oportunidad señalada por ley, si tiene un origen legal, o en la fecha en que el cuerpo de gobierno de la entidad aprueba formalmente la revaluación, en el caso de tener un origen distinto al legal”.*

Se observa que el PCG, no tiene contemplada la cuenta de excedente de revaluación, es de sugerir su reincorporación, para una eventual revaluación de activos.

b. Contenido

En un proceso de revaluación, el tratamiento de la depreciación puede ser de dos maneras:

a) Reexpresada proporcionalmente al cambio en el importe en libros bruto del activo, de manera que el importe en libros del mismo después de la revaluación sea igual a su importe revaluado.

b) Eliminada contra el importe en libros bruto del activo, de manera que lo que se reexpresa es el importe neto resultante, hasta alcanzar el importe revaluado del activo. Este método se utiliza habitualmente en edificios.

Ejemplificando el primer método:

Cuenta contables	Valor en libros	%	Valor revaluado	Incremento
Activo (Edificio)	75,000	100	100,000	25,000
Depreciación	-45,000	-60	-60,000	-15,000
Totales	30,000.00	40	40,000.00	10,000.00

El asiento contable será:

-----x1-----

1501	Edificios y estructuras	25,000	
1508.01	Depreciación acumul. de edif. y estruc.		15,000
XXX	Excedente de revaluación		10,000
	Reconocimiento de la revaluación del activo		

El activo revaluado para el ejemplo será llevado a resultados acumulados a medida que es utilizado, suponiendo que el activo tiene una vida restante de 5 años.

Años restantes	saldo a depreciar antes de la revaluación	Incremento por revaluación.	Total
2012	6,000	2,000	8,000
2013	6,000	2,000	8,000
2014	6,000	2,000	8,000
2015	6,000	2,000	8,000
2016	6,000	2,000	8,000
	30,000	10,000	40,000

El asiento será:

-----x2-----

5801.01	Depreciación de edificios y estruc.	6,000	
1508.01	Depreciación acumulada de edif. y estruc.		6,000
	Registro de la depreciación año 2012		

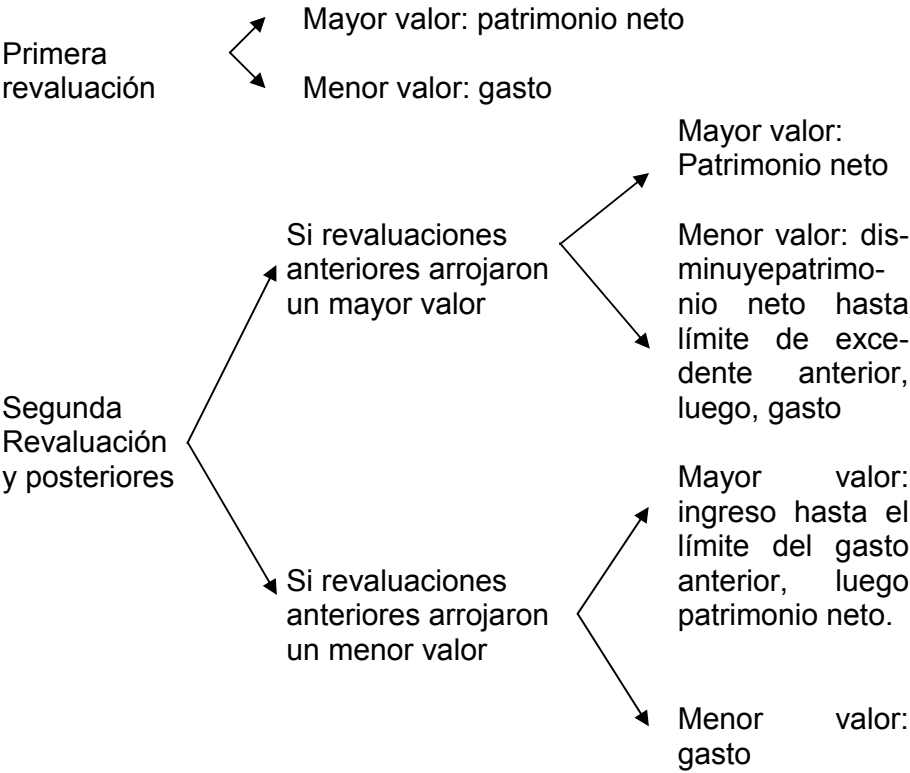
La capitalización del excedente de revaluación

-----x3-----

XXX	Excedente de revaluación	2,000	
3401	Resultados acumulados		2,000
	Capitalización del excedente de revaluación año 2012		

c. Otras consideraciones:

Efectos contables de una revaluación



4. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Incorporación de bienes
Número del procedimiento: 030 (2012)
Política contable: 152 (2012) - Incorporaciones, transferencias de activos y transferencias de pasivos

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para la incorporación de bienes muebles e inmuebles al patrimonio de las entidades públicas y el registro en la contabilidad de las entidades públicas.

2. Base legal

- Constitución Política del Perú, artículo 73;
- Ley N° 29151, Ley General del Sistema Nacional de Bienes Estatales;
- Decreto Supremo N° 007-2008-Vivienda, aprueba el reglamento de la Ley N° 29151;
- Resolución N° 158-97/SBS de Superintendencia de Bienes Nacionales (SBN);
- Resolución N° 021-2002/SBN-GO, aprueba la Directiva N° 004-2002/SBN, procedimientos para el alta y baja de los bienes de propiedad del Estado y su recepción por la Superintendencia de Bienes Nacionales;
- Resolución N° 039-98 /SBS que aprueba el reglamento para el inventario nacional de bienes muebles del Estado;
- Decreto Supremo N° 023-2004-PCM, Artículo 2°;
- Ley N° 29608, dispone el saneamiento de la información contable en todas las entidades y empresas del sector público.

3. Aspectos a considerar

- 3.1 Los bienes estatales comprenden los bienes muebles e inmuebles de dominio privado y de dominio público, que tienen como titular al Estado o cualquier entidad pública, independientemente del nivel de gobierno al que pertenezcan;
- 3.2 El ingreso de bienes al patrimonio institucional, es un acto de incorporación a la entidad que origina acciones administrativas para certificarlo, acreditar condiciones e ingresar los bienes al patrimonio institucional. Los bienes muebles ingresarán a la entidad a través del almacén para su posterior distribución a los usuarios.
- 3.3 Todos los bienes de propiedad del Estado a cargo del Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local, se someten al régimen del registro

jurídico, administrativo y contable, conforme a las normas legales de la materia y aquellas que integran el Sistema Nacional de Bienes Nacionales.

4. Clasificación de los bienes estatales¹⁴

La jerarquización de los bienes del Estado, es la siguiente:

4.1 De alcance local:

- Los bienes muebles e inmuebles de uso público destinados a servicios públicos municipales;
- Los edificios municipales y sus instalaciones y en general, todos los bienes adquiridos construidos y sostenidos por la municipalidad;
- Los terrenos eriazos, abandonados y ribereños que le transfiera el Gobierno Nacional;
- Los bienes muebles e inmuebles que les transfieran los sectores del Gobierno Nacional o Gobierno Regional, para el cumplimiento de sus fines institucionales;
- Los legados o donaciones que se instituyan en su favor;
- Los bienes que adquiera, conforme a Ley;

4.2 De alcance regional

- Los bienes muebles e inmuebles que les fueron transferidos por los consejos transitorios de administración regional, en el marco del proceso de la descentralización;
- Los bienes muebles e inmuebles que les fueron transferidos por los consejos transitorios de administración regional, en el marco del proceso de la descentralización, y que a la fecha son materia de ordenamiento y saneamiento, conforme a Ley;
- Los bienes muebles e inmuebles que les transfieran los sectores del gobierno nacional, para el cumplimiento de sus fines institucionales, conforme a los planes anuales de transferencia de competencias sectoriales;
- Los bienes que adquiera, conforme a Ley.

4.3 De alcance nacional

- Los terrenos urbanos y eriazos de propiedad del Estado inscritos en los Registros Públicos a favor del Estado o de una entidad pública conformante del Gobierno Nacional;
- Los terrenos urbanos y eriazos de propiedad del Estado no inscritos en los Registros Públicos como propiedad privada, ni en el Sistema de Información de Bienes de Propiedad Estatal;
- Los bienes muebles e inmuebles del Estado no registrados en los Gobiernos Regionales, ni en los Gobierno Locales, excepto los que estén en proceso de ordenamiento o saneamiento;

¹⁴ D.S. 023-2004- PCM, artículo 2º.

- La infraestructura pública a cargo de la administración de entidades públicas conformantes del gobierno nacional, excepto las Empresas Estatales que deberán ser jerarquizadas mediante norma específica;
- La infraestructura y equipos de la Defensa Nacional y Seguridad Nacional, Orden Interno, Fuerza Armada y de la Policía Nacional;
- Los bienes muebles e inmuebles reservados para la administración de una entidad pública, conforme a norma legal expresa;
- Los bienes muebles e inmuebles del Gobierno Nacional en el extranjero, en calidad de sedes diplomáticas, militares, policiales, incluyendo aquellos reconocidos como tales por las leyes y tratados internacionales;
- Los bienes que adquiera conforme a Ley.

5. Procedimientos

5.1 El registro de bienes en la Superintendencia de Bienes Nacionales

- La Superintendencia Nacional de Bienes Estatales es la encargada de registrar el patrimonio mobiliario del Estado, cuya información es remitida por las entidades que conforman el Sistema Nacional de Bienes Estatales – SBN.;
- La información de los inventarios patrimoniales de bienes muebles debe ser remitida a la Superintendencia Nacional de Bienes Estatales entre los meses de enero y marzo de cada año, teniendo como de fecha cierre el 31 de diciembre del año inmediato anterior a su respectiva presentación.
- La Superintendencia Nacional de Bienes Estatales, en su calidad de ente rector, administra el patrimonio mobiliario del Estado, con la finalidad de lograr una adecuada y eficiente administración de la propiedad mobiliaria por parte de cada una de las entidades del Estado. Asimismo, también cumple con esta función mediante los actos de disposición y administración de la propiedad mobiliaria estatal que autoriza o recomienda realizar a las entidades públicas.

5.2 Incorporación de bienes muebles al patrimonio en las entidades públicas

- El alta de bienes consiste en la incorporación física y contable de bienes muebles al patrimonio de la entidad pública, la cual se autoriza mediante resolución administrativa con indicación expresa de las causales que la originaron.
- Los bienes muebles que no cuenten con documentación que sustente su valor, deben ser valorizados mediante tasación (valor revaluado) para proceder al alta en el patrimonio de la entidad. En los casos en que se realice la tasación de los bienes muebles, ésta deberá efectuarse siempre a valor comercial, de conformidad a lo regulado en el Reglamento Nacional de Tasaciones del Perú, aprobado por la Resolución Ministerial N° 126-2007-VIVENDA;
- La Oficina Responsable del Control Patrimonial en cada entidad pública es la encargada de elaborar el Informe Técnico que determine los bienes muebles a darse de alta. Asimismo, elaborará el proyecto de Resolución que apruebe dicho procedimiento;

- La Oficina General de Administración - OGA o la oficina que haga sus veces, de encontrar conforme el citado informe que determine los bienes muebles a darse de alta, la misma que deberá especificar lo siguiente:
 - La causal del alta;
 - La cantidad de bienes muebles;
 - El total del valor de los bienes muebles;
 - La relación valorizada de los bienes.
- Los bienes cuya alta haya sido aprobada serán incorporados al Registro Patrimonial por la Oficina de Control Patrimonial de la entidad;
- La Unidad Orgánica Responsable del Control Patrimonial es la encargada de asignar el correspondiente Código Patrimonial e incorporar al Registro Patrimonial de su entidad los bienes muebles cuya alta ha sido aprobada por la OGA.
- Están sujetos a codificación los bienes comprendidos en el Catálogo Nacional de Bienes Muebles del Estado, en los cuales concurren las características siguientes:
 - Los bienes muebles de propiedad de la entidad;
 - Los bienes que tengan una vida útil mayor a 12 meses;
 - Que no estén sujetos a operaciones de venta;
- La identificación de los bienes se realiza mediante cualquiera de las formas siguientes: (i) escribiendo con tinta indeleble en una etiqueta para tal fin; (ii) grabando directamente en el bien; (iii) adhiriendo placas, láminas o etiquetas; y (iv) cualquier otra forma que permita la adecuada identificación;
- En caso de que el bien mueble no se encuentre descrito en el Catálogo Nacional de Bienes Muebles del Estado, la entidad pública deberá solicitar a la Superintendencia de Bienes Estatales – SBN, su incorporación, para lo cual deberá presentar la Ficha de incorporación de Tipos de Bienes Muebles al Catálogo Nacional de Bienes Muebles del Estado.

5.3 *Incorporación de bienes inmuebles al patrimonio en las entidades públicas*

- El saneamiento de los bienes inmuebles comprende todas las acciones destinadas a lograr que en los Registros Públicos figure inscrita la realidad jurídica actual de los inmuebles de las entidades públicas y registrada en la contabilidad;
- Las inscripciones registrales comprenden, entre otros actos, los siguientes:
 - Inscripción del dominio;
 - Aclaraciones y rectificaciones de los asientos registrales que lo ameriten;
 - Cualquier otro acto cuya inscripción sea necesaria para el saneamiento de los inmuebles de propiedad estatal;

- La Oficina de Control Patrimonial institucional procederá a efectuar un registro administrativo en el margsí de bienes inmuebles de propiedad de la entidad.

6. Registro contable

- 6.1 Una vez realizada la inscripción de los bienes muebles e inmuebles de propiedad de la entidad, se procederá a su respectivo registro contable para su presentación en los estados financieros de la entidad, siguiendo los lineamientos de las políticas contables del sector gubernamental no financiero;
- 6.2 Las cuentas contables a ser utilizadas comprendidas en el Plan contable gubernamental, serán, entre otras, las siguientes:

Cuenta 1501 Edificios y estructuras;
Cuenta 1502 Activos no producidos;
Cuenta 1503 Vehículos, maquinarias y otros;

7. Responsabilidades

Son responsables de la acciones de incorporación de los bienes muebles e inmuebles al patrimonio institucional y en la contabilidad institucional, en el ámbito de sus competencias:

- El Director General de Administración u oficina que haga sus veces;
- El Director de la Oficina de Control Patrimonial institucional;
- El Contador General de la entidad;

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP-MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Pensiones de jubilación
Número del procedimiento: 031 (2012)
Política contable: 210 (2012) Pensiones de jubilación

1. Objetivo

Dictar los procedimientos para el tratamiento contable para el registro y control de las reservas pensionarias, reservas no pensionarias y reservas para contingencias; así como lo correspondiente al registro de los pasivos previsionales a cargo del Estado, de acuerdo con lo señalado en el D.S. N° 026-2003-EF.

2. Base legal

- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad;
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01;
- Decreto Ley N° 20530, Régimen de Pensiones y Compensación por Servicios Civiles Prestados al Estado no comprendidos en el Decreto Ley 19990;
- Decreto Ley N° 19990 Sistema Nacional de Pensiones;
- Decreto Legislativo N° 817 Ley del Régimen Previsional a cargo del Estado;
- Decreto de Urgencia N° 067-98 Aprueba Valorización y Alcance de la Reserva del Sistema Nacional de Pensiones;
- Decreto Supremo N° 069-2001-PCM, Establece disposiciones relativas a la constitución de reservas actuariales necesarias para afrontar obligaciones previsionales de los regímenes pensionarios a cargo de la ONP;
- Decreto Supremo N° 106-2002-EF, Disposiciones para cálculo y registro de pasivos previsionales y la constitución de reservas actuariales;
- Decreto Supremo N° 026-2003-EF, Disposiciones para el registro y control de las obligaciones previsionales a cargo del Estado;
- Resolución de Contaduría N° 159-2003-EF-93.01

3. Aspectos a considerar

Para fines del presente procedimiento es importante considerar las siguientes definiciones:

Calculo actuarial

Estudio efectuado generalmente por un Actuario utilizando una metodología de cálculo actuarial, basada en algoritmos matemáticos de probabilidades, con el objeto de determinar a una fecha específica la Reserva Pensionaria que permita afrontar las obligaciones previsionales de los pensionistas hasta su extinción.

Reserva actuarial:

Valor de las obligaciones previsionales a una fecha determinada resultante del cálculo actuarial que se efectúa para un régimen previsional específico. Comprende las reservas pensionarias, reservas no pensionarias y reservas para contingencias, hasta la extinción de las respectivas obligaciones.

Reserva pensionaria:

Parte de la reserva actuarial referida al valor de las prestaciones económicas pensionarias a una fecha determinada de un régimen previsional específico. Comprende al flujo estimado de pago de pensiones a los pensionistas registrados a esa fecha, incluyendo las pensiones por derecho derivado del titular de la pensión;

Reserva no pensionaria:

Parte de la reserva actuarial referida al valor de las prestaciones económicas no pensionarias a una fecha determinada de un régimen previsional específico. Comprende al flujo estimado del futuro pago de pensiones a los trabajadores en actividad registrados en esa fecha, incluyendo las pensiones por derecho derivado del titular de la pensión, disminuido del flujo de aportaciones estimadas de la misma población de trabajadores;

Reservas para contingencias:

Parte de la reserva actuarial referida al valor de las contingencias estimadas a una fecha determinada de un régimen previsional específico. Corresponde al flujo estimado del probable pago de pensiones adicionales o de incrementos en las pensiones cuyo origen es un proceso judicial o administrativo

Período medio:

Promedio aritmético de años pensionables, hasta la extinción de los beneficios pensionarios, en razón del número de pensionistas para los cuales se efectúa el cálculo de las reservas pensionarias;

Período de servicio activo:

Promedio aritmético de años de servicio activo, hasta alcanzar la jubilación, en razón del número de trabajadores para los cuales se efectúa el cálculo de las reservas no pensionarias.

4. Procedimientos

4.1 Reconocimiento

Las pensiones de jubilación se calculan aplicando técnicas actuariales, las que implican una expectativa de vida, una remuneración pensionable. El pasivo correspondiente se va ajustando al cierre de cada período, y los efectos por

referencia al período anterior, se incorporan en los resultados del período corriente.

El reconocimiento del gasto, se realiza de acuerdo con los conceptos siguientes:

- Reservas pensionarias: Las obligaciones previsionales correspondientes, registradas en cuentas de orden, se reconocerán como gasto en ejercicios sucesivos, repartiéndolas linealmente sobre la base del período medio determinado en el cálculo actuarial efectuado por la ONP, hasta que los beneficios queden cubiertos en su totalidad;
- Reservas no pensionarias: Las obligaciones previsionales, registradas en cuentas de orden, se reconocerán como gasto en ejercicios sucesivos, repartiéndolas linealmente sobre la base de los períodos de servicio activo determinados en el cálculo actuarial efectuado por la ONP, hasta la generación del derecho a pensión;
- Reservas para contingencias: Se reconocerán como gasto en razón de su ocurrencia a partir del momento en que la entidad se convierta en parte obligada por mandato legal.

4.2 Procedimiento contable

El procedimiento contable que deben observar las entidades del sector público que financien el pago de sus obligaciones previsionales con recurso del Tesoro Público – Régimen pensionario del Decreto Ley 20530 y Régimen pensionario del Decreto Ley N° 19990, es el siguiente:

4.2.1 Por el reconocimiento de las obligaciones previsionales obtenidas mediante cálculo actuarial:

Código	Cuenta	Debe	Haber
9107	Obligaciones previsionales	xx	
9107.01	Sistema nacional de pensiones D.L. N° 19990		
9107.0101	Pensionistas		
9107.0102	Trabajadores activos		
9107.02	Régimen de pensiones D.L. 20530		
9107.03	Otros regímenes		
9108	Control de obligaciones previsionales		xx
9108.01	Control sistema nacional de pensiones D.L. 19990		
9108.01.01	Pensionistas		
9108.0102	Trabajadores activos		
9108.02	Control régimen de pensiones D.L. 20530		
9108.0201	Pensionistas		
9108.0202	Trabajadores activos		
9108.03	Otros regímenes		

4.2.2 Por el registro anual de las provisiones del ejercicio equivalente a la alícuota del importe neto de las obligaciones previsionales

Código	Cuenta	Debe	Haber
5802	Provisiones del ejercicio	xx	
5802.02	Provisiones diversas		
2102	Remuneraciones, pensiones y beneficios por pagar		xx
2102.05	Obligaciones previsionales		
2102.0501	Pensiones		
2102.050101	Régimen de pensiones D.L. 20530		
2102.050102	Régimen de pensiones D.L. 19990		
2102.0502	Trabajadores activos		
2102.050201	Trabajadores activos D.L. 20530		
2102.050202	Trabajadores activos D.L. 19990		
2102.050204	Otros regímenes de trabajadores activos		

4.2.3 Por la reversión del asiento en cuentas de orden por la provisión del ejercicio registrada.

Código	Cuenta	Debe	Haber
9108	Control de obligaciones previsionales	xx	
9108.01	Control sistema nacional de pensiones D.L. 19990		
9108.01.01	Pensionistas		
9108.0102	Trabajadores activos		
9108.02	Control régimen de pensiones D.L. 20530		
9108.0201	Pensionistas		
9108.0202	Trabajadores activos		
9108.03	Otros regímenes		
9107	Obligaciones previsionales		xx
9107.01	Sistema nacional de pensiones D.L. N° 19990		
9107.0101	Pensionistas		
9107.0102	Trabajadores activos		
9107.02	Régimen de pensiones D.L. 20530		
9107.03	Otros regímenes		

4.2.4 Por el registro contable del compromiso, devengado, girado y pago de planillas de pensiones

El registro se efectúa siguiendo el procedimiento establecido en la dinámica de cuentas del plan contable del sistema de contabilidad gubernamental

4.2.5 Registro de regularización

Después del registro contable efectuado señalado en el numeral anterior, se registra el siguiente asiento contable:

Código	Cuenta	Debe	Haber
2102	Remuneraciones, pensiones y beneficios por pagar	xx	
2102.05	Obligaciones previsionales		
2102.0501	Pensiones		
2102.050101	Régimen de pensiones D.L. 20530		
2102.050102	Régimen de pensiones D.L. 19990		
2102.0502	Trabajadores activos		
2102.050201	Trabajadores activos D.L. 20530		
2102.050202	Trabajadores activos D.L. 19990		
2102.050204	Otros regímenes de trabajadores activos		
5201.01	Pensiones		xx
5201.0101	Pensiones		
5201.010101	Régimen de pensiones D.L. N° 20530		
5201.010102	Sistema nacional de pensiones D.L. N° 19990		
5201.010103	Régimen de pensiones D.L. 19846		
5201.010199	Otros regímenes de pensiones		

4.2.6 Ajustes por los montos obtenidos de futuros cálculos actuariales

El importe total de las obligaciones previsionales registrado en cuentas de orden, se ajustará por los montos obtenidos en futuros cálculos actuariales con relación al cálculo actuarial anterior. En este caso la variación se aplicará directamente a la cuenta 5802 Provisiones del ejercicio, con abono a la cuenta 2102 .05 Obligaciones previsionales. Igual procedimiento se seguirá cuando el monto de la planilla exceda al monto de la provisión.

ANEXO

Obligaciones previsionales

Conceptos por regímenes de pensiones	Saldo anterior al:	Movimiento		Saldo actual al:
		Aumentos	Disminuciones	
<u>Sistema nacional de pensiones D.L. 19990</u> - Ajuste por nuevo cálculo actuarial - Aplicación a provisiones del ejercicio - Aplicación a resultados acumulados - Otros				
<u>Régimen de pensiones D.L. 20530</u> - Ajuste por nuevo cálculo actuarial - Aplicación a provisiones del ejercicio - Aplicación a resultados acumulados - Otros				
<u>Régimen de pensiones ...</u> - Ajuste por nuevo cálculo actuarial - Aplicación a provisiones del ejercicio - Aplicación a resultados acumulados - Otros				

Nota: Explicar los montos consignados en “otros”

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Costos de financiación
Numero de procedimiento: 032 (2012)
Política contable: 211 (2012)-Costos de financiación

1. Objetivo

Especificar el tratamiento contable de los costos de financiación.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.

3. Procedimiento

3.1 Definiciones básicas

Activo calificado:

Es el activo que necesariamente toma un tiempo considerable para estar listo para la venta o su uso esperado.

Ejemplos de activos calificados son los inventarios que requieren un período de tiempo considerable para estar en condiciones vendibles, las plantas industriales, instalaciones de generación de energía, construcción de edificios, propiedades que representan inversiones. Las demás inversiones y los inventarios que son rutinariamente fabricados o, de lo contrario producidos en grandes cantidades y en forma repetitivo en un período corto de tiempo, no constituyen activos calificados. Tampoco lo son los activos que están listos para su uso o para su venta al momento de ser adquiridos.

3.2 Costos de financiación utilizando una tasa ponderada

Ejemplo de aplicación:

Una entidad ha iniciado en el mes de octubre del 2011, la construcción de una edificación con fines administrativos, trabajos que se estiman serán culminados en diciembre del 2012, al finalizar el mes de diciembre del 2011, la cuenta de trabajos en curso tiene las siguientes cifras:

Fecha de desembolso	Monto S/.
01.10.2011	250 000.00
15.10.2011	150 000.00
01.11.2011	70 000.00
15.12.2011	100 000.00
Total al 31.12.2011	570 000.00

De igual modo la entidad incurrió en préstamos bancarios, los cuales no puede identificar en que montos fueron destinados a financiar la construcción del edificio administrativo.

Préstamos	Fecha del desembolso	Monto S/.	Tasa de interés efectiva
Préstamo 01	01.10.2011	500 000.00	12%
Préstamo 02	01.11.2011	300 000.00	13%

Si el financiamiento no fue específicamente contratado para el activo calificado, pero se destina a dichos activos, los costos de financiación capitalizables serán calculados utilizando la tasa ponderada aplicable a todo el financiamiento vigente durante el periodo.

Primero determinaremos el importe por intereses cobrados por el banco en relación de los préstamos obtenidos:

Préstamo 01:

Fecha	Monto S/.	Interés 12%
01.10.2011	500 000.00	
31.10.2011		5 000.00
30.11.2011		5 000.00
31.12.2011		5 000.00
Total		15 000.00

Préstamo 02:

Fecha	Monto S/.	Interés 13%
01.11.2011	300 000.00	
30.11.2011		3 250.00
31.12.2011		3 250.00
Total		6 500.00

En el momento en que devenguen los intereses efectuados por el banco, estos serán cargados a resultados en la cuenta de Gastos Financieros, deduciendo el importe de los intereses por capitalizar por la construcción en curso del edificio administrativo. Se debe capitalizar estos intereses determinando el importe proporcional de los préstamos obtenidos destinados a la construcción de la edificación.

En estas situaciones se debe establecer una tasa de capitalización de los desembolsos efectuados sobre ese activo, para lo cual se determinara una tasa de promedio ponderado que relacione los costos de financiamiento con los préstamos obtenidos. La determinación es mediante el siguiente cálculo:

Préstamos	Desembolso S/.	Tasa	Interés en un año
Préstamo 01	500 000.00	12%	60 000.00
Préstamo 02	300 000.00	13%	39 000.00
Total	800 000.00		99 000.00

$$\text{Tasa promedio ponderado} = \frac{99\,000.00}{800\,000.00}$$

$$\text{Tasa promedio ponderado} = 12.375\%$$

A continuación se aplica la tasa calculada a los desembolsos efectuados en la construcción del edificio administrativo:

Fecha de cálculo	Nro. de días	Desembolso acumulado S/.	% interés	Monto capitalizable
15.10.2011	15	250 000.00	12%	1 250.00
31.10.2011	15	400 000.00	12%	2 000.00
30.11.2011	30	470 000.00	12.375%	4 846.88
15.12.2011	15	470 000.00	12.375%	2 423.44
31.12.2011	15	570 000.00	12.375%	2 939.06
Total				13 459.38

El cuadro anterior significa que el monto acumulado en los trabajos en curso del edificio administrativo al 31 de diciembre del 2011, le corresponde S/.13 459.38 de los costos por interés, por lo que los asientos de capitalización serán los siguientes:

- Reconocimiento de los intereses devengados al 31 de octubre del 2011:

----- x -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	3 250.00	
2201.02	Deuda de corto plazo		3 250.00
----- x -----			

- Reconocimiento de los intereses devengados al 30 de noviembre del 2011:

----- x -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	4 846.88	
2201.02	Deuda de corto plazo		4 846.88

----- X -----

- Reconocimiento de los intereses devengados al 31 de diciembre del 2011:

----- X -----		D	H
1501.07	Construcción de edificios no residenciales	5 362.50	
2201.02	Deuda de corto plazo		5 362.50
----- X -----			

4. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

**Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Documentos y libros contables

Numero de procedimiento: 033 (2012)

Política contable:

1. Objetivo

Dar a conocer los documentos y libros contables que serán utilizados por las entidades del sector público no financiero. Dictar procedimientos para el llenado y control de los libros contables principales y auxiliares acordes con el Nuevo Plan Contable Gubernamental, a fin de tener una información suficientemente clara y detallada que sustente los estados financieros que muestran la real situación financiera de cada entidad.

2. Base legal

- Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Artículos 14 y 16.
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Nuevo Plan Contable Gubernamental.
- Directiva N° 001-2011-EF/51.01 - Preparación y presentación de información financiera y presupuestaria trimestral y semestral por las entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01, que aprueba el Compendio de normatividad contable.
- Resolución de Contaduría N° 180-2005-EF/93.01.

3. Aspectos a considerar

- Documentación fuente que sustenta el registro contable.
- Libros contables principales y auxiliares
- Legalización de libros contables

4. Procedimiento

4.1 Documentos que intervienen en la adquisición y control de los bienes y servicios que sustentan el registro contable

Documentos fuente:

4.1.1 Área de bienes

- Orden de compra – Guía de internamiento
- Orden de servicio
- Pedido – Comprobante de salida (PECOSA)
- Inventario físico

- Existencias valoradas de almacén
- Control visible de almacén

Documentos contables:

- Orden de compra – Guía de internamiento
- Pedido – Comprobante de salida (PECOSA)
- Nota de entrada al almacén

4.1.2 Área de fondos

- Recibo de ingresos
- Papeleta de depósitos
- Nota de cargo
- Nota de abono
- Comprobantes de pago
- Planillas de haberes y pensiones
- Valorización de obra
- Otros

4.1.3 Área de presupuesto

Los documentos que sustenten las operaciones contables de bienes, servicios y de fondos servirán para la afectación presupuestaria, en lo que corresponda.

4.1.4 Área de operaciones complementarias

Los documentos que se utilizan en las áreas antes referidas, también son documentos fuente de esta área, además otros documentos tales como Resoluciones, Declaraciones Juradas, Contratos, Cartas Fianza, etc.

4.2 Libros contables principales y auxiliares que deben llevar las entidades del sector público no financiero

Las entidades del sector público no financiero registrarán sus transacciones en los libros contables que a continuación se indican:

4.2.1 Libros principales

- Libro Inventarios y balances
- Libro diario
- Libro Mayor

4.2.2 Libros auxiliares

- Caja
- Libro bancos (para cada una de las cuentas o subcuentas corrientes)

- Registro de ventas e ingresos
- Registro de compras
- Registro de fondos para pagos en efectivo
- Y otros que requiera la entidad, de acuerdo a sus necesidades

4.3 Forma de llenado de libros contables principales y auxiliares

Los libros y registros que se encuentren obligados a llevar, deberán contener:

a. Contar con datos de cabecera:

- Denominación del libro o registro.
- Período y/o ejercicio al que corresponde la información registrada.
- Número de RUC de la entidad, denominación y/o razón social de éste.

Tratándose de libros o registros llevados en forma manual, bastará con incluir estos datos en el primer folio de cada período o ejercicio.

b. Contener el registro de las operaciones:

- En orden cronológico o correlativo, salvo que por norma especial se establezca un orden pre-determinado.
- De manera legible, sin espacios ni líneas en blanco, interpolaciones, enmendaduras, ni señales de haber sido alteradas.
- Utilizando el Plan Contable Gubernamental vigente en el país.
- Totalizando sus importes por cada folio, columna o cuenta contable hasta obtener el total general del período o ejercicio gravable, según corresponda. Lo indicado no será exigible a los libros o registros que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas, en los cuales la totalización se efectuará finalizado el período o ejercicio.
Los totales acumulados en cada folio, serán trasladados al folio siguiente precedidos de la frase "VAN". En la primera línea del folio siguiente se registrará el total acumulado del folio anterior precedido de la frase "VIENEN". Culminado el período o ejercicio gravable, se realizará el correspondiente cierre registrando el total general.
De no realizarse operaciones en un determinado período o ejercicio gravable, se registrará la leyenda "SIN TRANSACCIONES" en el folio correspondiente.
- En moneda nacional y en castellano,

c. Incluir los registros o asientos de ajuste, reclasificación o rectificación que correspondan así como las operaciones que se omitieron registrar meses o ejercicios respecto de los cuales ya se realizó la totalización correspondiente.

- d. Contener folios originales, no admitiéndose la adhesión de hojas o folios, salvo disposición legal en contrario.
- e. Tratándose del Libro de Inventarios y Balances, deberá ser firmado al cierre de cada período o ejercicio gravable, según corresponda, por la administración o dirección de la entidad en turno, así como por el contador público colegiado responsable de su elaboración.

4.4 Contenido de los libros contables principales y auxiliares

4.4.1 Libro de inventarios y balances

El Libro Inventarios y Balances es un libro principal y obligatorio de foliación simple, su finalidad principal es de mostrar la situación financiera de la entidad, en este libro se registran todos los activos, pasivos y patrimonio que tiene la entidad.

Este libro se utiliza por lo general dos veces al año, uno al inicio de las operaciones (cualquier mes del año llamado inventario inicial) y otro al finalizar el periodo o ejercicio.

Se debe revelar información de la entidad como:

- La relación exacta de dinero, valores, créditos, efectos por cobrar, bienes muebles e inmuebles, mercaderías y otros, que constituyan el activo de la entidad.
- La relación exacta de las deudas y toda clase de obligaciones pendientes, si las tuviere, y que formen el pasivo de la entidad.
- Fijará en su caso, la diferencia exacta entre el activo y el pasivo, que será el patrimonio con que inicia su gestión.

Cuando se trate de la creación, fusión o transferencia de activos, pasivos y patrimonio a otra entidad, deberá figurar en este libro y ser coincidente con la verificación física de los mismos.

4.4.2 Libro diario

El libro Diario será de foliación simple y contendrá en cada folio el movimiento diario del debe y del haber.

4.4.3 Libro mayor

En este libro principal se registrarán todas las cuentas asentadas en el libro Diario.

4.4.4 Libro caja

En este libro se debe registrar mensualmente toda la información, proveniente del movimiento del efectivo y del equivalente de efectivo.

4.4.5 Registro de ventas e ingresos

Este registro deberá contener, en columnas separadas, la información mínima que se detalla a continuación:

- Número correlativo del registro o código único de la transacción.
- Fecha de emisión del comprobante de pago o documento.
- En los casos de empresas de servicios públicos, adicionalmente deberá registrar la fecha de vencimiento y/o pago del servicio.
- Tipo de comprobante de pago o documento (según anexo 1).
- Número de serie del comprobante de pago, documento o de la máquina registradora, según corresponda.
- Número del comprobante de pago o documento, en forma correlativa por serie o por número de la máquina registradora, según corresponda.
- Tipo de documento de identidad del cliente (según anexo 2).
- Número de RUC del cliente, cuando cuente con éste, o número de documento de identidad; según corresponda.
- Apellidos y Nombres, denominación o razón social del cliente. En caso de personas naturales se debe consignar los datos en el siguiente orden: apellido paterno, apellido materno y nombre completo.
- Valor de la exportación, de acuerdo al monto total facturado.
- Base imponible de la operación gravada con el Impuesto General a las Ventas.
- Importe total de las operaciones exoneradas o inafectas.
- Impuesto Selectivo al Consumo, de ser el caso.
- Impuesto General a las Ventas y/o Impuesto de Promoción Municipal, de ser el caso.
- Otros tributos y cargos que no forman parte de la base imponible.
- Importe total del comprobante de pago.
- Tipo de cambio utilizado conforme lo dispuesto en la POC 000 Transacciones en moneda extranjera.
- En el caso de las notas de débito o las notas de crédito, adicionalmente, se hará referencia al comprobante de pago que se modifica, para lo cual se deberá registrar la siguiente información: fecha de emisión del comprobante de pago que se modifica, tipo de comprobante de pago que se modifica (según anexo 1), número de serie del comprobante de pago que se modifica, número del comprobante de pago que se modifica.

4.4.6 Registro de compras

Este registro deberá contener, en columnas separadas, la información mínima que se detalla a continuación:

- Número correlativo del registro o código único de la operación de compra.
- Fecha de emisión del comprobante de pago o documento.
- Fecha de vencimiento o fecha de pago en los casos de servicios de suministros de energía eléctrica, agua potable y servicios telefónicos, télex y telegráficos, lo que ocurra primero.

- Tipo de comprobante de pago o documento (según anexo 1).
- Serie del comprobante de pago o documento.
- Número del comprobante de pago o documento.
- Tipo de documento de identidad del proveedor (según tabla 2).
- Número de RUC del proveedor, o número de documento de identidad; según corresponda.
- Apellidos y Nombres, denominación o razón social del proveedor. En caso de personas naturales se debe consignar los datos en el siguiente orden: apellido paterno, apellido materno y nombre completo.
- Base imponible de las adquisiciones gravadas con el Impuesto general a las ventas.
- Monto del Impuesto General a las Ventas.
- Valor de las adquisiciones no gravadas.
- Otros tributos y cargos que no formen parte de la base imponible.
- Importe total de las adquisiciones registradas según comprobantes de pago.
- Número de la constancia de depósito de detracción, cuando corresponda.
- Fecha de emisión de la constancia de depósito de detracción, cuando corresponda.
- Tipo de cambio utilizado conforme lo dispuesto en la POC 000 Transacciones en moneda extranjera.
- En el caso de las notas de débito o las notas de crédito, adicionalmente, se hará referencia al comprobante de pago que se modifica, para lo cual se deberá registrar la siguiente información: fecha de emisión del comprobante de pago que se modifica, tipo de comprobante de pago que se modifica (según anexo 1), número de serie del comprobante de pago que se modifica, número del comprobante de pago que se modifica.
- El monto ajustado de la base imponible y/o del impuesto o valor, según corresponda, señalado en las notas de crédito, se consignará respectivamente, en las columnas utilizadas para registrar los datos vinculados a las adquisiciones gravadas y a operaciones no gravadas
- El monto de la base imponible y/o impuesto o valor, según corresponda, señalados en las notas de débito, se consignarán respectivamente en las columnas indicadas en el párrafo anterior.

4.4.7 Fondo para pagos en efectivo.

Se utilizará el documento denominado “Rendición del fondo para pagos en efectivo”.

4.4.8 Bancos

Se deberá aperturar para cada cuenta corriente.

4.4.9 Registro auxiliar de Inmuebles, maquinaria y equipo

En cuanto al auxiliar Inmuebles, Maquinaria y Equipo, se debe llevar en forma individual por cada bien, indicando la fecha de adquisición, monto, fecha de salida para su uso, adiciones y mejoras, ajuste, para facilitar el proceso de su depreciación y/o revaluación.

Este registro deberá contener, en columnas separadas, la información mínima que se detalla a continuación:

- Código relacionado con el activo
- Cuenta contable del activo fijo
- Detalle del activo fijo (descripción, marca, modelo, descripción física)
- Ubicación
- Persona o puesto de trabajo responsable de la custodia y el mantenimiento del activo.
- Fecha de adquisición
- Fecha de inicio del uso del activo
- Saldo inicial
- Adquisiciones, adiciones.
- Mejoras
- Retiros y/o bajas
- Otros ajustes
- Valor histórico del activo fijo al 31.12.XX
- Método aplicado de depreciación
- Número de autorización de la depreciación
- Porcentaje de depreciación
- Depreciación acumulada al cierre del ejercicio anterior
- Depreciación del ejercicio
- Depreciación relacionada con los retiros y/o bajas
- Depreciación relacionada con otros ajustes
- Depreciación acumulada histórica
- Fecha de la última prueba de deterioro del valor y cualquier evidencia de deterioro del valor.

El registro de las operaciones de los libros Auxiliares mencionados deberá efectuarse en el formato Auxiliar Estándar del Sistema de Contabilidad Gubernamental, excepto el Registro de Ventas y el de Compras.

En lo referente a los auxiliares Documentos por Cobrar, Documentos por Pagar, Anticipos Concedidos, Encargos Otorgados, Encargos recibidos; estos registros deberán tener una información más detallada para facilitar su análisis.

5. Legalización de libros contables

Los libros contables principales deben ser legalizados antes de uso. Igual procedimiento se deberá seguir cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas previamente foliadas.

Los directores generales de administración o funcionarios que hagan sus veces en las entidades del sector público usuarias del sistema de contabilidad gubernamental, llevarán un registro en el que se inscribirán los libros principales y auxiliares antes de ser usados. En los libros auxiliares, tendrán a su cargo además su foliación, rubricación y autorización de uso.

Los libros contables que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas, deben empastarse sin omitir las hojas que hayan sido anuladas.

5.1 Oportunidad de la legalización

Los libros y registros deberán ser legalizados antes de su uso, incluso cuando sean llevados en hojas sueltas o continuas.

Para la legalización del segundo y siguientes libros y registros, de una misma denominación, se deberá tener en cuenta:

- a. Tratándose de libros o registros llevados en forma manual, se deberá acreditar que se ha concluido con el anterior. Dicha acreditación se efectuará con la presentación del libro o registro anterior concluido o fotocopia legalizada por notario del folio donde conste la legalización y del último folio del mencionado libro o registro.
- b. Tratándose de libros o registros que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas, se deberá presentar el último folio legalizado por notario del libro o registro anterior.
- c. Tratándose de libros y registros perdidos o destruidos por siniestro, asalto u otros, se deberá presentar la comunicación que se ha establecido para ese efecto.

5.2 Empaste de los libros y registros

Los libros y registros que se lleven utilizando hojas sueltas o continuas deberán empastarse, de ser posible, hasta por un ejercicio gravable, debiéndose efectuar, como máximo, dentro de los cuatro (4) primeros meses del ejercicio gravable siguiente al que correspondan las operaciones contenidas en dichos libros o registros.

Cuando el número de hojas sueltas o continuas a empastar sea menor a veinte (20), el empaste podrá comprender dos (2) o más ejercicios gravables, debiéndose efectuar, como máximo, dentro de los cuatro (4) primeros meses del ejercicio gravable siguiente a aquél en que se reunieron veinte (20) hojas sueltas o continuas.

Los empastes deberán incluir las hojas que hayan sido anuladas. A tal efecto, la anulación se realizará tachándolas o inutilizándolas de manera visible.

Las hojas sueltas o continuas correspondientes a un libro o registro de una misma denominación, que no hubieran sido utilizadas para el registro de operaciones del ejercicio del que se trate, podrán emplearse para el registro de operaciones del ejercicio inmediato siguiente.

De realizarse el empaste en varios tomos, cada uno incluirá como primera página una fotocopia del folio que contenga la legalización del libro o registro al que corresponde.

Los libros y registros contables vinculados a materia tributaria, se ceñirán a las disposiciones que sobre el particular se encuentren vigentes.

6. Plazo máximo para efectuar el registro contable

El plazo máximo para efectuar el registro de transacciones contables no podrá exceder de quince (15) días útiles contados a partir del primer día útil de realizado el hecho económico, salvo situaciones no previstas debidamente sustentadas.

7. Disposiciones varias

El titular del área de contabilidad o quienes hagan sus veces, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos establecidos.

ANEXO 1

TIPO DE COMPROBANTE DE PAGO O DOCUMENTO

N°	DESCRIPCIÓN
00	Otros
01	Factura
02	Recibo por Honorarios
03	Boleta de Venta
04	Liquidación de compra
05	Boleto de compañía de aviación comercial por el servicio de transporte aéreo de pasajeros
06	Carta de porte aéreo por el servicio de transporte de carga aérea
07	Nota de crédito
08	Nota de débito
09	Guía de remisión – Remitente
10	Recibo por Arrendamiento
11	Póliza emitida por las Bolsas de Valores, Bolsas de Productos o Agentes de Intermediación por operaciones realizadas en las Bolsas de Valores o Productos o fuera de las mismas, autorizadas por CONASEV.
12	Ticket o cinta emitido por máquina registradora
13	Documento emitido por bancos, instituciones financieras, crediticias y de seguros que se encuentren bajo el control de la Superintendencia de Banca y Seguros
14	Recibo por servicios públicos de suministro de energía eléctrica, agua, teléfono, télex y telegráficos y otros servicios complementarios que se incluyan en el recibo de servicio público.
15	Boleto emitido por las empresas de transporte público urbano de pasajeros
16	Boleto de viaje emitido por las empresas de transporte público interprovincial de pasajeros dentro del país
17	Documento emitido por la Iglesia Católica por el arrendamiento de bienes inmuebles
18	Documento emitido por las Administradoras Privadas de Fondo de Pensiones que se encuentran bajo la supervisión de la Superintendencia de Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones.
19	Boleto o entrada por atracciones y espectáculos públicos
20	Comprobante de Retención
21	Conocimiento de embarque por el servicio de transporte de carga marítima
22	Comprobante por Operaciones No Habituales
23	Pólizas de Adjudicación emitidas con ocasión del remate o adjudicación de bienes por venta forzada, por los martilleros o las entidades que rematen o subasten bienes por cuenta de terceros
24	Certificado de pago de regalías emitidas por PERUPETRO S.A
25	Documento de Atribución (Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo, Art. 19°, último párrafo, R.S. N° 022-98-SUNAT).
26	Recibo por el Pago de la Tarifa por Uso de Agua Superficial con fines agrarios y por el pago de la Cuota para la ejecución de una determinada obra o actividad acordada por la Asamblea General de la Comisión de Regantes o Resolución expedida por el Jefe de la Unidad de Aguas y de Riego (Decreto Supremo N° 003-90-AG, Arts. 28 y 48)
27	Seguro Complementario de Trabajo de Riesgo
28	Tarifa Unificada de Uso de Aeropuerto
29	Documentos emitidos por la COFOPRI en calidad de oferta de venta de terrenos, los correspondientes a las subastas públicas y a la retribución de los servicios que presta
30	Documentos emitidos por las empresas que desempeñan el rol adquirente en los sistemas de pago mediante tarjetas de crédito y débito
31	Guía de Remisión - Transportista
32	Documentos emitidos por las empresas recaudadoras de la denominada Garantía de Red Principal a la que hace referencia el numeral 7.6 del artículo 7° de la Ley N° 27133 – Ley de Promoción del Desarrollo de la Industria del Gas Natural

34	Documento del Operador
35	Documento del Partícipe
36	Recibo de Distribución de Gas Natural
37	Documentos que emitan los concesionarios del servicio de revisiones técnicas vehiculares, por la prestación de dicho servicio
40	Constancia de Depósito - IVAP (Ley 28211)
50	Declaración Única de Aduanas - Importación definitiva
52	Despacho Simplificado - Importación Simplificada
53	Declaración de Mensajería o Courier
54	Liquidación de Cobranza
87	Nota de Crédito Especial
88	Nota de Débito Especial
91	Comprobante de No Domiciliado
96	Exceso de crédito fiscal por retiro de bienes
97	Nota de Crédito - No Domiciliado
98	Nota de Débito - No Domiciliado
99	Otros - Consolidado de Boletas de Venta

ANEXO 2

TIPO DE DOCUMENTO DE IDENTIDAD

N°	DESCRIPCIÓN
0	OTROS TIPOS DE DOCUMENTOS
1	DOCUMENTO NACIONAL DE IDENTIDAD (DNI)
4	CARNET DE EXTRANJERIA
6	REGISTRO ÚNICO DE CONTRIBUYENTES
7	PASAPORTE
A	CÉDULA DIPLOMÁTICA DE IDENTIDAD

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Provisión y pasivos contingentes
Numero de procedimiento: 034 (2012)
Política contable: 104 (2012) - Provisiones
250 (2012) - Contingencias

1. Objetivo

Asegurar que se utilicen las bases apropiadas para el reconocimiento y la medición de las provisiones.

2. Base legal

- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que actualiza el nuevo Plan Contable Gubernamental
- NICSP N°19 Provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes.
- Estudio N°14 Transición a la base contable de acumulación: directrices para entidades del sector público
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

3. Aspectos a considerar

Pasivo contingente, donde la obligación presente es incierto y existe una probabilidad posible o probable¹⁵, que ocurra.
No siempre resulta evidente la existencia de una obligación presente.

4. Procedimiento

Se reconoce una provisión: cuando la obligación cumple la definición de pasivo, es probable que requiera la salida de beneficios y puede ser medido con fiabilidad.

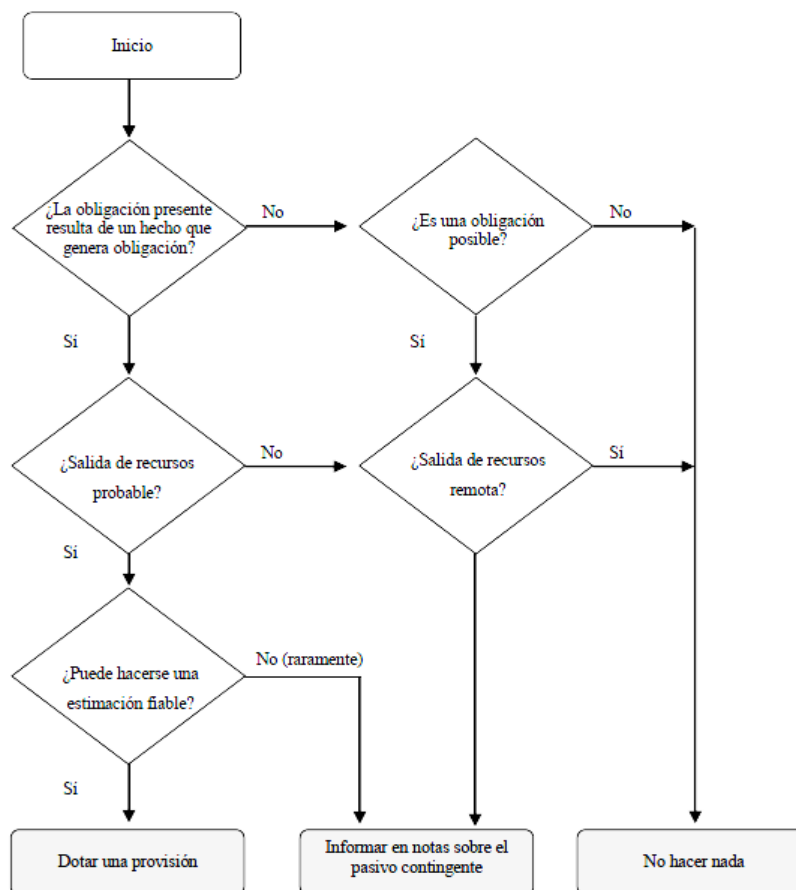
Ejemplos de partidas por las que se puede reconocer provisiones: están los costos de reestructuración, limpieza ambiental, contratos de carácter oneroso, litigios.

El importe reconocido como provisión debe ser la mejor estimación, en la fecha de los estados financieros, del desembolso necesario para cancelar el pasivo (obligación presente).¹⁶

¹⁵ POC 000(2012) contingencias

¹⁶ Estudio N°14 ¶ 7.48

La figura a continuación extraída del apéndice B de la NICSP 19, deberá leerse en el contexto del texto completo de la norma.



Ejemplo N° 1 Desechos

Enunciado: Los desechos del proceso de recojo de basura de la municipalidad XXX contaminaron las aguas subterráneas de la población aledaña al vertedero. En una demanda presentada contra la entidad, los miembros de la comunidad local buscan el resarcimiento por daños y perjuicios a su salud causados por la contaminación.

La entidad reconoce su infracción y el tribunal tiene que decidir la cuantía de la indemnización que otorgará a los miembros de la comunidad local. No se sabe con certeza cuándo se emitirá el fallo pero los abogados de la entidad esperan que esto ocurra en unos dos años y calculan que la indemnización otorgada por el tribunal será entre 100,000 u.m. y 150,000 u.m. con probabilidades de 30% y 70% respectivamente.

La entidad tiene un pasivo en el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento (es decir, una provisión). Al final del periodo sobre el que se informa, la entidad tiene la obligación legal de indemnizar a los miembros de la comunidad local por los daños y perjuicios ocasionados. Dado que el tribunal tiene que

decidir la cuantía de la indemnización a pagar, el importe de la indemnización futura es incierto, además, el calendario incierto del proceso legal es un factor de incertidumbre para el vencimiento del pago por los daños y perjuicios.

La mejor estimación del importe requerido para cancelar la obligación sería 150,000 um.

Ejemplo N° 2 Indemnizaciones

El Gobierno Regional YYY ha rescindido contratos laborales a un grupo de trabajadores de su plantilla, los trabajadores han interpuesto demandas laborales por considerar el despido arbitrario.

Los asesores laborales del departamento de personal estiman que existe un alto grado de probabilidad de que el fallo judicial sea desfavorable para la entidad y de que el pago de las indemnizaciones correspondientes se realice en los siguientes años, el coste estimado de las indemnizaciones asciende a 320.000 um.

Trascurridos seis meses, se emite el fallo exigiendo a la Entidad al pago de las indemnizaciones por un importe de 315.000 um.

Año 2X01	‘-----x1-----	
5802	PROVISIONES DEL EJERCICIO	
5802.01	Sentencias Judiciales, Laudos Arbitrales Y Otros	
5802.010101	Personal Administrativo	320.000
2401	PROVISIONES	
2401.01	A Trabajadores Gubernamentales	
2401.010101	Personal Administrativo	320000
	Glosa: reconocimiento de la provisión por reestructuración	
Año 2X02	‘-----X2-----	
2401	PROVISIONES	
2401.01	A Trabajadores Gubernamentales	
2401.010101	Personal Administrativo	315.000
1101	Caja	
1101.03	Depósitos En Instituciones Financieras Públicas	
1101.030106	Transferencias	315.000
	Glosa: Pagos por indemnizaciones	
Año 2X02	‘-----X3-----	
2401	PROVISIONES	
2401.01	A Trabajadores Gubernamentales	
2401.010101	Personal Administrativo	5.000
5802	PROVISIONES DEL EJERCICIO	
5802.01	Sentencias Judiciales, Laudos Arbitrales Y Otros	

5802.010101 Personal Administrativo 5.000
 Glosa: Reversión de la provisión que
 resulto excesiva

Ejemplo N° 3 costos de reestructuración.

La entidad ZZZ ha comenzado, al final del año 20X1, un conjunto de iniciativas de reestructuración destinadas a un programa de reducción de costes de servicio con objeto de incrementar la productividad y el rendimiento económico, que se desarrollará a lo largo de tres años.

La reestructuración conlleva la externalización de ciertos de trabajos que realizaban los propios empleados.

El valor actual de la estimación de los gastos de suprimir los puestos de trabajo asciende a 780.000 um, de los cuales se estima que 90.000 um. serán minutas de abogados, y el resto indemnizaciones a los trabajadores afectados.

La entidad reconoce la correspondiente provisión.

Al final del ejercicio, año 20X2:

- Se incrementa la provisión inicial en 160.000um, en concepto de indemnizaciones.
- Se imputan gastos financieros por 40.000 um.

Año 2X01	'-----x1-----		
5802	PROVISIONES DEL EJERCICIO		
5802.01	Sentencias Judiciales, Laudos Arbitrales Y Otros		
5802.010101	Personal Administrativo	780.000	
5802.010301	A Personas Jurídicas	90.000	
2401	PROVISIONES		
2401.02	Provisiones Diversas		
2401.0202	Para Reestructuraciones		870.000
	Glosa: reconocimiento de la provisión por reestructuración		
Año 2X02	'-----X2-----		
5802	PROVISIONES DEL EJERCICIO		
5802.01	Sentencias Judiciales, Laudos Arbitrales Y Otros		
5802.010101	Personal Administrativo	160.000	
5802.02	Provisiones Diversas	40.000	
2401	PROVISIONES		
2401.02	Provisiones Diversas		200.000
2401.0202	Para Reestructuraciones		

Glosa: Reconocimiento del incremento de
indemnizaciones y gastos financieros

5. Disposiciones varias

Al determinar el importe de una provisión debe tenerse en cuenta sucesos futuros esperados que pueden influir en el importe previsto para cancelar la obligación, no obstante, es necesario que exista evidencia objetiva suficiente de que puedan ocurrir dichos sucesos¹⁷.

El titular del área de contabilidad o quien haga su vez, tiene responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable de acuerdo a las disposiciones y plazos.

¹⁷ Estudio N°14 ¶ 7.51

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Cálculo de la tasa de interés efectiva y su aplicación a la política contable de medición al costo amortizado
Numero de procedimiento: 035 (2012)
Política contable: Diversas relacionadas con instrumentos financieros (activos y pasivos)

6. Objetivo

Dictar los procedimientos para la aplicación del método de la tasa de interés efectiva para el cálculo de los rendimientos y los costos financieros asociados a cuentas por cobrar y cuentas por pagar, sujetas a compensaciones de interés y similares, cuando se sigue la política contable del costo amortizado.

7. Base legal

- Directiva N° 001-2011-EF/51.01; Preparación y presentación de la información financiera presupuestaria trimestral y semestral por entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- NICSP 28 Instrumentos financieros: Presentación
- NICSP 29 Instrumentos financieros: Reconocimiento y medición
- NICSP 30 Instrumentos financieros: Información a revelar
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; Oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

8. Aspectos a considerar

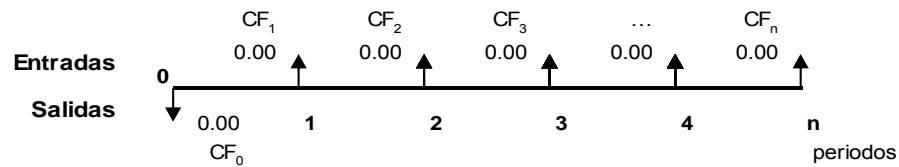
La tasa de interés efectiva asociada a un instrumento financiero es aquella que igual los flujos de efectivo de entrada y salida a lo largo de la vida del instrumento. Su cálculo se determina por la forma financiera de la tasa de interés de retorno (TIR).

Esa tasa de interés efectiva aplicada al saldo de capital permite la distribución de los rendimientos o costos financieros a la misma tasa durante todo el plazo del instrumento.

9. Procedimiento

La tasa de interés efectiva se calcula por el método de ensayo – error hasta que los flujos de entrada y salida de efectivo se igualan.

El planteamiento de los flujos es como sigue:



Actividad	Período	Monto
Adquisición de activo financiero	0	0.00
Ingreso por intereses	1	0.00
Ingreso por intereses	2	0.00
Ingreso por intereses	3	0.00
Ingreso por intereses	4	0.00
Ingreso por intereses + venta de activo financiero	n	0.00

$$TIR = CF_0 + CF_1 / (1+i)^1 + CF_2 / (1+i)^2 + (CF_3 / (1+i)^3 + \dots + CF_n / (1+i)^n$$

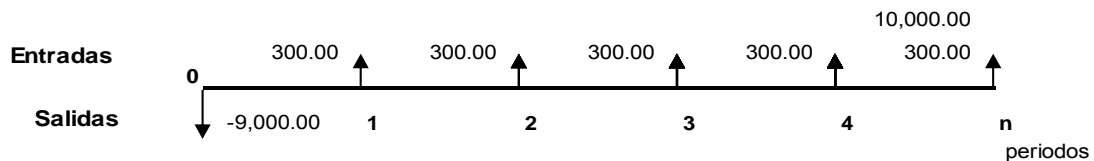
TIR = #NUM!

Ejemplo: costo amortizado en el reconocimiento de intereses en bono adquirido

La entidad ABC ha adquirido un bono por S/. 9 000, a (5) cinco años instrumento que tiene un valor nominal de S/. 10 000. La tasa de interés efectiva anual ofrecida por el instrumento es de (3) tres por ciento incurrido, pagadera al cierre de cada año.

Se pide calcular el rendimiento financiero al cierre de cada año.

Planteamiento:



Actividad	Período	Monto
Adquisición de bono		
valor nominal		10,000.00
valor de compra	0	-9,000.00
Intereses	1	300.00
Intereses	2	300.00
Intereses	3	300.00
Intereses	4	300.00
Intereses + venta de activo	5	10,300.00

TIR = 5%

10. Disposiciones varias

El cálculo debe efectuarse mensualmente, asumiendo un año de 360 días para propósitos del cálculo de la tasa de interés efectiva mensual.

Proyecto: Manuales de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP – MEF

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Identificación del tipo de concesión y su reconocimiento
Numero de procedimiento: 036 (2012)
Política contable: 205 Concesiones

11. Objetivo

Dictar los procedimientos para la identificación del tipo de concesión y su reconocimiento.

12. Base legal

- Directiva N° 001-2011-EF/51.01; Preparación y presentación de la información financiera presupuestaria trimestral y semestral por entidades usuarias del sistema de contabilidad gubernamental.
- Ley N° 24680 Sistema Nacional de Contabilidad
- NICSP 32 Acuerdos de Concesión: El Concedente
- Resolución N° 005-94-EF/93.01 del CNC; Oficializa la aplicación de Normas Internacionales de Contabilidad.

13. Aspectos a considerar

Existen dos modalidades para reconocer los activos de la concesión en la contabilidad del concedente, cuyos indicadores se revisan en este procedimiento. Además, corresponde señalar los componentes de pago a los concesionarios, cuando ellos se acuerdan.

14. Procedimiento

Naturaleza

Las modalidades de concesiones son variadas, todas referidas a infraestructura. Es un acuerdo que hace el Estado¹⁸ en calidad de concedente con terceros privados denominados concesionarios. En virtud del acuerdo de concesión, el concesionario usa los activos de la concesión para proporcionar un servicio público por cuenta del concedente por un tiempo acordado, denominado el plazo de la concesión; y, el concesionario es compensado por sus servicios durante el plazo de la concesión.

El propósito de un acuerdo de concesión es el aprovechamiento económico mediante su gestión por parte de terceros: de activos de infraestructura que posee el

¹⁸ En el Perú solamente el Estado (Gobiernos central, regional o municipal) puede realizar contratos de concesión.

concedente (el Estado o las empresas públicas)¹⁹; y/o activos que construye el concesionario, los que pasan a ser propiedad del concedente en la oportunidad estipulada en el contrato. En el caso de la infraestructura de propiedad previa del concedente, los contratos de concesión pueden estipular mejoras en esos activos, financiadas y/o ejecutadas por el concesionario.

Una operación de arrendamiento financiero es una de financiación, mientras que un acuerdo de concesión, siempre requiere además su operación (y mantenimiento) por parte del concesionario, es decir, por un periodo de tiempo, el aprovechamiento económico de la infraestructura es del concesionario.

Formas de contratación de concesiones en el Perú

Dos modalidades de concesiones han sido consideradas en los contratos celebrados en el Perú.

Por los activos que se operan en la concesión:

BOT (*build, operate and transfer*, por sus siglas en inglés): contratos COT (construir, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se distingue porque el concesionario (operador), no es propietario de los terrenos necesarios para la concesión. En el Perú, los contratos de concesión celebrados hasta la fecha son de esta modalidad; y,

BOOT (*build, ownership, operate and transfer*, por sus siglas en inglés): contratos CPOT (construir, propiedad, operar y transferir), en castellano. Esta modalidad se distingue porque el concesionario (operador), es propietario de los terrenos necesarios para la concesión.

Ambas modalidades pueden suponer la transferencia de activos existentes del sector público, pero en ambos casos, el concesionario debe construir bienes (infraestructura y equipamiento) adicionales.

Por su financiamiento:

Concesión auto-sostenible: cuando la probabilidad de que el proyecto genere fondos suficientes por su operación (por sí misma) para cubrir la inversión y mantenimiento es alta. En estos casos los contratos tienen cláusulas de garantía para el concesionario donde el Estado cubre el diferencial acordado, lo que constituye un subsidio.

Concesión cofinanciada: donde el proyecto no es sostenible por sí mismo, comprometiéndose el Estado a cubrir los diferenciales por la inversión y/u operación. En consecuencia, subsidia la inversión en infraestructura o la operación.

¹⁹ De acuerdo con la legislación en el Perú, solamente el Estado puede celebrar contratos de concesión, actuando como Concedente. Cuando los activos concesionados existen en propiedad de empresas públicas, los activos son previamente transferidos al ente del Estado que actúa como concedente.

Aunque no es uniforme, los contratos de concesión contienen las siguientes remuneraciones o pagos al concesionario:

Remuneración por inversión – RPI (denominación utilizada en saneamiento) y *Pago anual por obras – PAO* (denominación utilizada en redes viales): corresponde al pago por la inversión en infraestructura y equipos efectuada por el concesionario.

Remuneración por operación – RPO (denominación utilizada en saneamiento) y *Pago anual por mantenimiento y operación – PAMO* (denominación utilizada en redes viales).

Los acuerdos de concesión pueden incorporar empresas públicas, lo que origina que las transacciones asociadas a esos acuerdos puedan reflejarse en distintos entes, al menor una entidad gubernamental y una empresa pública por el lado del concedente.

En el Perú, el Estado, actuando como concedente, mantiene los activos de la concesión, mientras que la recepción o atención del servicio es encargada a una empresa pública, pudiendo también disponer que esa empresa pública cumpla con pagar las obligaciones asociadas.

Este es el caso de las concesiones relacionadas con el servicio de agua y alcantarillado, por ejemplo.

El concedente, una entidad de gobierno, reconoce el activo o los activos de la concesión, clasificándolos de acuerdo con su naturaleza.

El pasivo reconocido por el concedente paralelamente a los activos de la concesión puede ser compensado, de acuerdo con la norma bajo comentario, bajo dos modelos: a) efectuando pagos al concesionario, lo que se denomina el modelo del pasivo financiero; b) compensando al concesionario por otros medios, como cuando se le otorga el derecho a recibir ingresos de terceras partes usuarios de los servicios producidos con los activos de la concesión; c) otorgando al concesionario el acceso a otro activo generador de ingresos, para su explotación por el concesionario.

En el caso en que el concesionario está autorizado para recibir ingresos directamente de terceras partes usuarios, el activo o activos de la concesión que recibe el Estado concesionarios no es pagado por el último, por lo que lo recibe a título gratuito. En estos casos, el pasivo es del tipo diferido (ganancia diferida), y se amortiza contra ingresos durante el plazo de la concesión, asociándolo con el gasto por depreciación que se reconoce.

Si el contrato de concesión estipula un pago por obra, ello es indicador suficiente de que el modelo es del pasivo financiero. En algunos casos, el pago por obra podría estar contenido en una tarifa única, la que incluiría además el pago por operación y los intereses, lo que se despeja mediante indagación con el organismo promotor de la inversión participante en la concesión.

Cuando los activos de la concesión construidos por el concesionario no son pagados por el Estado, el pasivo diferido asociado no distingue entre capital e intereses, reconociéndose su amortización como ingresos conjuntamente.

Contabilidad del concedente

Reconocimiento inicial:

a) De activos entregados:

Cuenta	Debe	Haber
Activos entregados en concesión	xxx	
Activos (cuentas de acumulación previa en la entidad del Estado o empresa pública)		Xxx
Reconocimiento de activos propiedad del Estado en la contabilidad del concedente, entregados para su operación al concesionario.		

b) De activos recibidos, por los que corresponde pagar:

Cuenta	Debe	Haber
Activos recibidos del concesionario	xxx	
Pasivo financiero (por activo inmovilizado)		Xxx
Intereses por devengar	xxx	
Pasivo por intereses		Xxx
Reconocimiento de activos recibidos del concesionario en virtud del acuerdo de concesión en la oportunidad indicada en dicho acuerdo o la ley en ausencia de estipulación específica, cuando el Estado paga por esos activos. El pasivo financiero se reconoce sin considerar los costos financieros, los que se reconocen por separado. Para efectos de presentación en los estados financieros, los saldos de intereses por devengar y pasivo por intereses, que siempre tendrán el mismo saldo, se compensan.		

c) De activos recibidos, sin contraprestación del Estado:

Cuenta	Debe	Haber
Activos entregados en concesión	xxx	
Ingreso diferido concesiones		Xxx
Reconocimiento de activos construidos y/o adquiridos por el concesionario que pasan a ser propiedad del Estado..		

Reconocimiento posterior:

d) De pagos por los activos recibidos, construidos por el concesionario:

Cuenta	Debe	Haber
Pasivo financiero (por activo inmovilizado)	xxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		Xxx
Reconocimiento del pago del capital		

e) De pagos por intereses:

Cuenta	Debe	Haber
Gasto por intereses	xxx	
Intereses por devengar		xxx
Pasivo por intereses	xxx	
Efectivo y equivalentes de efectivo		xxx
Por el devengo de intereses y su pago.		

f) Amortización del ingreso diferido:

Cuenta	Debe	Haber
Ingreso diferido concesiones	xxx	
Ingresos por activos recibidos en concesiones		xxx
Por el devengo de ingresos en activos recibidos de concesionarios, determinado sobre una base lineal en alícuotas.		

15. Disposiciones varias

En aquellos casos en que el responsable de los pagos sea una empresa pública, mientras que el concedente es una entidad del Estado, la empresa pública reconocerá una cuenta por cobrar con la entidad del Estado, y ésta una cuenta por pagar con la empresa pública, lo que se reconocerá mediante comunicación originada en la empresa.

**Proyecto: Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público
DGCP- MEF**

Procedimientos contables del sector público no financiero

Nombre del procedimiento: Transición de la primera aplicación de las políticas contables (POC)
Número del procedimiento: 037 (2012) Primera aplicación de las políticas contables (POC)
Política contable: Ninguna

1. Objetivo

Establecer los procedimientos para el proceso de transición de la primera aplicación de las políticas contables (POC) por las entidades del sector público no financiero.

2. Base legal

- Ley N° 28112, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público;
- Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, modificada por la Ley N° 29537;
- Resolución de Contaduría N° 067-97-EF/93.01 que aprueba el compendio de Normatividad Contable y sus modificatorias;
- Resolución Directoral N° 009-2012-EF/51.01 que aprueba el Plan Contable Gubernamental;
- Directiva N° 003-2010-EF/93.01 “Cierre contable y presentación de información para la elaboración de la Cuenta General de la República”
- Ley N° 27658, Ley Marco de Modernización de la Gestión del Estado;
- Decreto Supremo N° 000 Aprobación del Manual de políticas contables y consolidación de estados financieros del sector público.

3. Alcance

Unidades Ejecutoras y Pliegos del sector público no financiero.

4. Aspectos a considerar

Son los correspondientes al reconocimiento en la primera aplicación total o parcial de las POC.

5. Procedimientos

En la primera aplicación de las políticas contables (POC) la entidad deberá:

- 5.1 Incluir una declaración sin reservas de cumplimiento con las POC, en las notas a los estados financieros;

- 5.2 cumplir con los requerimientos de las POC al final del primer periodo sobre el que se informa, incluyendo los requerimientos de medición de activos y pasivos reconocidos;
- 5.3 elaborar el estado de situación financiera de apertura como punto de partida para su contabilidad según las POC, cuidando de: (a) reconocer todos los activos y pasivos requeridos por las POC; (b) no reconocer como activos o pasivos partidas que las POC no permiten; y (c) presentar los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto de acuerdo con las POC;
- 5.4 explicar cómo la transición de las políticas contables anteriores a las POC han afectado la situación financiera, el resultado integral de gestión y los flujos de efectivo de la entidad, incluyendo las conciliaciones de los importes según las políticas contables anteriores con los importes según las POC. Véase anexo N° 1 con modelos de las conciliaciones requeridas;
- 5.5 presentar tres estados de situación financiera, dos estados de gestión integral, dos estados de cambios en el patrimonio neto, dos estados de flujos de efectivo y las notas relacionadas con información comparativa, de acuerdo con las POC;
- 5.6 autorización de la emisión de los primeros estados financieros elaborados de acuerdo con las POC. El titular de la entidad es el funcionario que los autoriza, dejando constancia con su firma, conjuntamente con el director de la oficina general de administración o quien haga sus veces y el contador general de la entidad; y,
- 5.7 el titular de la entidad o la máxima autoridad individual o colegiada y los directores generales de administración, los directores de contabilidad o quienes hagan sus veces, tienen responsabilidad administrativa y la obligación de cumplir con la presentación de la información contable a la Dirección General de Contabilidad Pública.

Anexo 1

TRANSICIÓN A LAS POC

Ejemplo de declaración de cumplimiento con las POC

Los estados financieros al 31 de diciembre de 20X2 y 20X1, incluyendo el estado de situación financiera al 31 de diciembre de 20X0 (ó 1° de enero de 20X1, fecha de transición a las POC), son los primeros elaborados de acuerdo con las POC, aplicados uniformemente en los referidos estados financieros, en cumplimiento del Decreto Supremo N° XXXX, de fecha XX de XXXX de 20XX.

Ejemplo de conciliación del patrimonio al 1° de enero y 31 de diciembre de 20X1 y conciliación del resultado de gestión integral y de los flujos de efectivo del año 20X1,

A continuación, se presenta los estados de situación financiera al 1° de enero y 31 de diciembre de 20X1, de gestión integral y de flujos de efectivo del año 20X1, elaborados de acuerdo con las políticas contables anteriores (PCGA anteriores) aprobadas por la Dirección General de Contabilidad Pública, mostrando la

conciliación de las cifras .según los PCGA anteriores con las cifras elaboradas de acuerdo con las POC y, en columnas separadas, los efectos del cambio de base contable distinguiendo los cambios de política contable de la corrección de errores, con las explicaciones correspondientes. Los PCGA anteriores comprenden principalmente las directivas, instructivos y pronunciamientos específicos emitidos por la Dirección General de Contabilidad Pública, así como las NICSP oficializadas por el Consejo Normativo de Contabilidad, en su versión en castellano de diversas fechas entre los años 2000 y 2004; y no incluyen las NICSP emitidas entre el 2005 y el 2012.

Conciliación del patrimonio al 1º de enero de 20X1 (fecha de transición a las POC)

Descripción	PCGA anteriores	Cambios de políticas	Corrección de errores	Presenta ción según POC
Activo	S/.	S/.	S/.	S/.
Activo corriente				
Caja y bancos				
Inversiones disponibles				
Cuentas por cobrar, neto				
Impuestos y contribuciones				
Derechos y tasas administrativas				
Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios				
Cuentas por cobrar al personal				
Cuentas por cobrar – Promoción de la inversión privada				
Préstamos, neto				
Otras cuentas por cobrar				
Existencias, neto				
Servicios y otros contratados por anticipado				
Total del activo corriente				
Activo no corriente				
Cuentas por cobrar a largo plazo				
Inversiones, neto				
Inversión inmobiliaria				
Propiedades, planta y equipo, neto				
Estructuras, neto				
Bienes artísticos, objetos				

de valor y culturales				
Activos biológicos				
Intangibles, neto				
Total del activo no corriente				
Total del activo				
Pasivo				
Pasivo corriente				
Obligaciones tesoro público				
Sobregiros bancarios				
Operaciones de crédito				
Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios				
Impuestos, contribuciones y tasas por pagar				
Remuneraciones y beneficios sociales por pagar				
Obligaciones previsionales				
Parte corriente de la deuda a largo plazo				
Provisiones a corto plazo				
Otras cuentas por pagar				
Total del pasivo corriente				
Pasivo no corriente				
Deudas a largo plazo				
Obligaciones previsionales				
Provisiones a largo plazo				
Cuentas por pagar a largo plazo				
Ingresos diferidos				
Total pasivo no corriente				
Total del pasivo				
Patrimonio neto				
Hacienda nacional				
Hacienda nacional adicional				
Reservas				
Resultados acumulados				
Total del patrimonio neto				
Total del pasivo y patrimonio neto				

Notas a la conciliación del patrimonio al 1 de enero de 20X1, por cada rubro de activo, pasivo y patrimonio reexpresado por los efectos de cambios en las políticas contables y corrección de errores, así por ejemplo:

a) la estimación para las cuentas por cobrar comerciales de dudosa cobranza según los PCGA anteriores es calculada para las cuentas por cobrar con antigüedad mayor de XX meses. De acuerdo con las POC, el importe de la pérdida de S/. XXX es medido en función del porcentaje real de incobrables histórico promedio de los últimos cinco años, siguiendo el procedimiento 000 (2012) para la estimación de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar;

b) se ha reconocido un pasivo por pensiones de S/. XXX que no estaba reconocido según PCGA anteriores, resultante de la adecuación al procedimiento de reconocimiento gradual de la obligación previsional, en función del plazo medio pensionable, siguiendo el procedimiento 000 (2012) para pensiones de jubilación;

c) se ha incorporado propiedad, planta y equipo por S/. XXX, de acuerdo con las acciones de saneamiento contable;

d) se ha retirado bienes de propiedad, planta y equipo por S/. XXX al completarse las acciones de saneamiento contable.

e) los ejemplos descritos en los literales a), b), c) y d) se resumen como sigue:
S/.

Estimación de cuentas de cobranza dudosa (nota a)	XXX
Pasivo por pensiones de jubilación (nota b)	XXX
Incorporación de propiedad, planta y equipo (nota c)	XXX
Retiro de bienes de propiedad, planta y equipo (Nota d)	<u>XXX</u>
Total	<u>XXX</u>

Conciliación del patrimonio al 31 de diciembre de 20X1 (fecha de transición a las POC)

Descripción	PCGA anteriores	Cambios de políticas	Corrección de errores	Presentación según POC
Activo	S/.	S/.	S/.	S/.
Activo corriente				
Caja y bancos				
Inversiones disponibles				
Cuentas por cobrar, neto				
Impuestos y contribuciones				
Derechos y tasas administrativas				
Cuentas por cobrar por venta de bienes y servicios				
Cuentas por cobrar al personal				
Cuentas por cobrar –				

Promoción de la inversión privada				
Préstamos, neto				
Otras cuentas por cobrar				
Existencias, neto				
Servicios y otros contratados por anticipado				
Total del activo corriente				
Activo no corriente				
Cuentas por cobrar a largo plazo				
Inversiones, neto				
Inversión inmobiliaria				
Propiedades, planta y equipo, neto				
Estructuras, neto				
Bienes artísticos, objetos de valor y culturales				
Activos biológicos				
Intangibles, neto				
Total del activo no corriente				
Total del activo				
Pasivo				
Pasivo corriente				
Obligaciones tesoro público				
Sobregiros bancarios				
Operaciones de crédito				
Cuentas por pagar a proveedores de bienes y servicios				
Impuestos, contribuciones y tasas por pagar				
Remuneraciones y beneficios sociales por pagar				
Obligaciones previsionales				
Parte corriente de la deuda a largo plazo				
Provisiones a corto plazo				
Otras cuentas por pagar				
Total del pasivo corriente				
Pasivo no corriente				
Deudas a largo plazo				
Obligaciones previsionales				
Provisiones a largo plazo				
Cuentas por pagar a largo plazo				

Ingresos diferidos				
Total pasivo no corriente				
Total del pasivo				
Patrimonio neto				
Hacienda nacional				
Hacienda nacional adicional				
Reservas				
Resultados acumulados				
Total del patrimonio neto				
Total del pasivo y patrimonio neto				

Notas a la conciliación del patrimonio al 31 de diciembre de 20X1, por cada rubro de activo, pasivo y patrimonio reexpresado por los efectos de cambios en las políticas contables y corrección de errores, así por ejemplo:

a) la estimación para las cuentas por cobrar comerciales de dudosa cobranza según los PCGA anteriores es calculada para las cuentas por cobrar con antigüedad mayor de XX meses. De acuerdo con las POC, el importe de la pérdida de S/. XXX es medido en función del porcentaje real de incobrables histórico promedio de los últimos cinco años, siguiendo el procedimiento 000 (2012) para la estimación de cobranza dudosa y castigo de cuentas por cobrar;

b) se ha reconocido un pasivo por pensiones de S/. XXX que no estaba reconocido según PCGA anteriores, resultante de la adecuación al procedimiento de reconocimiento gradual de la obligación previsional, en función del plazo medio pensionable, siguiendo el procedimiento 000 (2012) para pensiones de jubilación;

c) se ha incorporado propiedad, planta y equipo por S/. XXX, de acuerdo con las acciones de saneamiento contable;

d) se ha retirado bienes de propiedad, planta y equipo por S/. XXX al completarse las acciones de saneamiento contable.

d) los ejemplos descritos en los literales a), b), c) y d) se resumen como sigue:

	S/.	
Estimación de cuentas de cobranza dudosa (a)	XXX	
Pasivo por pensiones de jubilación (b)	XXX	
Incorporación de propiedad, planta y equipo (c)	XXX	
Retiro de bienes de propiedad, planta y equipo (d)	<u>XXX</u>	
Total		<u>XXX</u>

Conciliación del patrimonio neto

Descripción	Al 01.01.20X1	Al 31.12.20X1
Patrimonio neto según PCGA anteriores		
Más (menos)		
Ingresos de años anteriores (Nota XX)		
Gastos de años anteriores (Nota XX)		
Patrimonio neto de acuerdo con POC		

Conciliación del resultado integral total para 20X1:

Descripción	PCGA anteriores	Cambios de políticas	Corrección de errores	Presentación según POC
Ingresos	S/.	S/.	S/.	S/.
Ingresos tributarios netos: Impuestos				
Contribuciones a la seguridad social				
Contribuciones sociales				
Total de ingresos tributarios netos y contribuciones				
Ingresos por derechos y tasas administrativas netos				
Multas y sanciones tributarias y otros				
Total de ingresos por tributos				
Ingresos no tributarios				
Venta de bienes				
Prestación de servicios				
Ingresos por rentas de la propiedad				
Total de ventas de bienes, servicios y rentas de la propiedad				
Donaciones y transferencias recibidas				
Trasposos y remesas recibidos				
Ingresos promoción de la inversión privada				
Ingresos financieros				
Venta de activos inmovilizados, neto				
Otros ingresos neto				

Total de ingresos no tributarios				
Total de ingresos				
Gastos				
Remuneración a empleados				
Gastos por pensiones, prestaciones y asistencia social				
Gastos en bienes y servicios administración				
Estimaciones y provisiones del ejercicio				
Costo de ventas de bienes y servicios				
Donaciones y transferencias otorgadas				
Traspasos y remesas otorgados				
Gastos financieros				
Otros gastos				
Total gastos				
Superávit (déficit) del periodo				
Más (menos) ingresos o gastos reconocidos en el patrimonio				
Ingresos de años anteriores				
Gastos de años anteriores				
Cambios en políticas contables				
Total de superávit (déficit) integral del periodo				

Notas para la conciliación del resultado integral total para 20X1:

Describir la naturaleza y monto de los efectos de los cambios de políticas contables y corrección de errores, por cada rubro afectado de ingresos y gastos del año 20X1; incluyendo los ingresos de años anteriores, gastos de años anteriores y cambios en políticas contables reconocidos en el patrimonio por los ajustes del saneamiento contable Ley 29808 y directivas de la Dirección General de Contabilidad Pública.

Conciliación del estado de flujos de efectivo para 20X1

Presentar la conciliación de las cifras del estado de flujos de efectivo del año 20X1, según los PCGA anteriores, con las cifras elaboradas de acuerdo con las POC y, en columnas separadas, mostrar los efectos significativos del cambio de base contable, distinguiendo los cambios de política contable de la corrección de errores, con las explicaciones correspondientes.