

Directiva N° 001-2018-EF/51.01
Resolución Directoral N° 003-2018-EF/51.01

METODOLOGÍA PARA EL REGISTRO CONTABLE Y PRESENTACIÓN DE LOS INGRESOS DINERARIOS POR LA EJECUCIÓN DE GARANTÍAS, INDEMNIZACIÓN O LIQUIDACIÓN DE SEGUROS Y SIMILARES EN ENTIDADES GUBERNAMENTALES

1. OBJETO

Establecer la metodología para el registro contable uniforme de los ingresos dinerarios por la ejecución de garantías, indemnización o liquidación de seguros y similares, para su adecuada presentación en los estados financieros de las entidades gubernamentales y la elaboración de la Cuenta General de la República.

2. BASE LEGAL

- a) Texto Único Ordenado de la Ley N° 27444, Ley del Procedimiento Administrativo General, aprobado con Decreto Supremo N° 006-2017-JUS.
- b) Ley N° 28112, Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público.
- c) Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, modificada por la Ley N° 29537.
- d) Ley N° 30225, Ley de Contrataciones del Estado, modificado por el Decreto Legislativo N° 1341.
- e) Decreto Legislativo N° 1071, Decreto Legislativo que norma el Arbitraje.
- f) Código Civil: Título X "Fianza" de la Sección Segunda: Contratos Nominados del Libro VII: Fuentes de las Obligaciones.
- g) Resolución Directoral N° 001-2018-EF/51.01, que aprueba el Plan Contable Gubernamental y la Dinámica Contable.
- h) Resolución Directoral N° 011-2013-EF/51.01, que oficializa las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público - NICSP, emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público de la Federación Internacional de Contadores (IFAC).
- i) Resolución Directoral N° 030-2010-EF/76.01, que aprueba la Directiva N° 005-2010-EF/76.01, Directiva para la Ejecución Presupuestaria y su Anexo y sus modificatorias.

3. ALCANCE

Se encuentran comprendidas las siguientes entidades: Ministerios, Poderes y Otras Entidades del Estado, Entidades Captadoras de Recursos Financieros, Instituciones Públicas Descentralizadas, Universidades Públicas, Organismos Descentralizados Autónomos, Fondo Consolidado de Reservas Previsionales – FCR, Superintendencia de Banca, Seguros y AFP, Sociedades de Beneficencia Pública, Gobiernos Regionales, Mancomunidades Regionales, Gobiernos Locales, Institutos Viales Provinciales y Mancomunidades Municipales, así como Otras Entidades Gubernamentales señaladas por dispositivo legal expreso, usuarias del Sistema Contable Gubernamental, con excepción de las Empresas del Estado.

4. DEFINICIONES

- a) **Carta Fianza:** contrato de garantía del cumplimiento de pago de una obligación ajena, suscrito entre el fiador y el deudor, que se materializa en un documento valorado emitido por un fiador (banco o entidad financiera) a favor de un acreedor (entidad contratante) garantizando las obligaciones del deudor (solicitante) en caso de incumplimiento del deudor, el fiador asume la obligación.
- b) **Contratista:** el proveedor que celebre un contrato con una entidad gubernamental, de conformidad con las disposiciones de la Ley de Contrataciones del Estado y de su Reglamento, entre otras normas que resulten aplicables.

- c) **Contrato:** es el acuerdo para crear, regular, modificar o extinguir una relación jurídica dentro de los alcances de la Ley de Contrataciones del Estado y su Reglamento o normas que resulten aplicables.
- d) **Fiador:** (Derecho Civil) Persona que garantiza con su patrimonio que el acreedor verá pagada su creencia en caso de insolvencia del deudor. Persona que se obliga hacia el acreedor, junto al deudor principal, para garantizar la ejecución de la obligación.
- e) **Garantía:** obligación accesoria destinada a asegurar y proteger el cumplimiento de una obligación principal.
- f) **Indemnización de seguros:** es el desembolso que efectúa la aseguradora al producirse un siniestro amparado en la póliza.
- g) **Multas:** sanción pecuniaria que se impone a los responsables de infracciones. Aplicación de sanciones por infracciones de las normas legales.
- h) **Proveedor:** la persona natural o jurídica que vende o arrienda bienes, presta servicios generales o de consultoría o ejecuta obras.
- i) **SIAF-SP:** Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público.

5. PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA EL TRATAMIENTO DE LAS GARANTÍAS A TRAVÉS DE CARTAS FIANZA

5.1. Cartas fianza recibidas no provenientes de adelantos otorgados¹

5.1.1. Recepción y devolución de la carta fianza

- a) Las Cartas Fianza (CF) que las entidades gubernamentales reciban de proveedores de bienes o servicios, contratistas de obras o de terceros obligados a ello, serán registradas por la Oficina de Contabilidad en las respectivas cuentas de orden, sin afectar la situación financiera de la entidad gubernamental receptora.
- b) Conforme al cumplimiento de las prestaciones estipuladas en el contrato, convenio (o documento equivalente) por parte de los proveedores, contratistas o de terceros obligados a ello y cuando de acuerdo a la norma aplicable la entidad gubernamental devuelva una CF, la Oficina de Contabilidad registrará la disminución del saldo de las cuentas de orden del literal a).

5.1.2. Ejecución de la carta fianza por incumplimiento de contrato

De producirse el incumplimiento de las prestaciones estipuladas en el contrato, convenio (o documento equivalente) por parte de los proveedores, contratistas o de terceros obligados y si en observancia de la normatividad aplicable la entidad gubernamental ejecuta una CF a su favor, la Oficina de Contabilidad procederá de la siguiente manera, hasta que de acuerdo al informe de la oficina correspondiente, la decisión de la autoridad (u órgano) competente quede consentida:

- a) Registrará los recursos recibidos del fiador en la cuenta bancaria que determine la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público (DGETP), incrementando la cuenta Fondos Sujetos A Restricción, al no corresponder a fondos disponibles para la entidad gubernamental. El saldo de esta cuenta será presentado en el rubro Otras Cuentas del Activo del Estado de Situación Financiera.
- b) Registrará un pasivo a favor del proveedor, contratista o del tercero, incrementando la cuenta Otras Cuentas por Pagar.

¹ Conforme al literal z) del inciso 8.1 del Texto Ordenado de la Directiva N° 003-2016-EF/51.01, aprobada con Resolución Directoral N° 004-2018-EF/51.01, el inciso 5.1 de la presente Directiva incluye garantías de fiel cumplimiento y a otras en cuanto corresponda, en el marco de las disposiciones del Sistema Nacional de Presupuesto y del Sistema Nacional de Tesorería.

- c) Registrará la disminución del saldo de las cuentas de orden contabilizadas por el literal a) del inciso 5.1.1, por el importe que hubiera sido ejecutado a su favor.

Las cuentas indicadas en los literales a) y b) serán contabilizadas de acuerdo al registro administrativo de ingresos sin clasificador: I-000000-579 realizado en el SIAF-SP.

5.1.3. Reclamación del proveedor, contratista o de terceros por la ejecución de la garantía

Cuando el proveedor, contratista o tercero recurra a una instancia administrativa, arbitral, judicial o similar al discrepar de la decisión adoptada por la entidad gubernamental, la Oficina de Contabilidad procederá a registrar la controversia en las respectivas cuentas de orden de contingencias según los procedimientos contables establecidos para el tratamiento de Pasivos Contingentes, Provisiones y Obligaciones Derivadas de Demandas Judiciales y Arbitrales del numeral 5 del Texto Ordenado de la Directiva N° 004-2015-EF/51.01.

5.1.4. Resolución de la reclamación a favor del proveedor, contratista o de terceros

En el caso que la ejecución de la CF efectuada por la entidad gubernamental quede desestimada (o revocada) por la autoridad (u órgano) competente y se realice la devolución de los recursos ejecutados, la Oficina de Contabilidad procederá de la siguiente manera:

- a) Registrará la disminución del saldo en las cuentas del activo y pasivo reconocidos en aplicación de los literales a) y b) del inciso 5.1.2. Para ello se ingresará previamente en el Módulo Administrativo del SIAF-SP, el gasto sin clasificador: G-000000-578.
- b) Registrará los movimientos contables que correspondan según los procedimientos establecidos para el tratamiento de Pasivos Contingentes, Provisiones y Obligaciones Derivadas de Demandas Judiciales y Arbitrales del numeral 5 del Texto Ordenado de la Directiva N° 004-2015-EF/51.01.

5.1.5. Resolución de la reclamación a favor de la entidad gubernamental

Cuando de acuerdo a lo determinado por la autoridad (u órgano) competente, la decisión de ejecutar una CF a favor de la entidad gubernamental tenga la condición de consentida y no exista la posibilidad que el proveedor, contratista o terceros interpongan recurso alguno en contra de dicha decisión, la Oficina de Contabilidad procederá de la siguiente manera:

- a) Registrará la disminución del saldo en las cuentas del activo y pasivo reconocidos en aplicación de los literales a) y b) del inciso 5.1.2. Para ello se ingresará previamente en el Módulo Administrativo del SIAF-SP, el correspondiente gasto sin clasificador: G-000000-578.
- b) En los casos en los cuales los recursos ejecutados se originan de fuentes de financiamiento distintas de Recursos Ordinarios, habiendo realizado el giro del literal a) para su depósito (en la cuenta bancaria que determine la DGETP) a favor de la entidad, registrará el incremento de los ingresos en la cuenta de resultados Ejecución de Garantías; así como un incremento en la cuenta Caja y Bancos. Las cuentas contables indicadas, corresponden a la ejecución del ingreso presupuestario registrado por la entidad gubernamental en el Módulo Administrativo del SIAF-SP, de acuerdo al clasificador de ingresos y fuente de financiamiento establecida por la Dirección General de Presupuesto Público (DGPP).
- c) En los casos en los cuales los recursos ejecutados se originan de la fuente de financiamiento Recursos Ordinarios, habiendo realizado el giro del literal a) para su depósito a favor de la DGETP, registrará el incremento de los ingresos en la cuenta de resultados Ejecución de Garantías y de la cuenta Caja y Bancos; para ello, se registrará un ingreso sin clasificador: I-000000-128 en el Módulo Administrativo del SIAF-SP. Además, registrará el incremento de los gastos en las cuentas de resultados Traspasos y Remesas Otorgados Corrientes o

Trasposos y Remesas Otorgados de Capital y la disminución de la cuenta Caja y Bancos; para ello, se registrará un gasto sin clasificador: G-000000-056.

- d) Registrará los movimientos contables que correspondan según los procedimientos establecidos para el tratamiento de Pasivos Contingentes, Provisiones y Obligaciones Derivadas de Demandas Judiciales y Arbitrales del numeral 5 del Texto Ordenado de la Directiva N° 004-2015-EF/51.01.

5.2. Cartas fianza recibidas por adelantos otorgados²

Cuando de acuerdo a lo establecido por la autoridad (u órgano) competente, la decisión de ejecutar una CF a favor de la entidad gubernamental recibida por concepto de adelantos otorgados por ésta, tenga la condición de consentida y no existiera la posibilidad que el proveedor, contratista o terceros interpongan recurso alguno en contra de dicha decisión, la Oficina de Contabilidad procederá de acuerdo a los incisos 5.1.1 al 5.1.4, según corresponda. Asimismo, la Oficina de Contabilidad realizará lo siguiente:

- a) En los casos en los cuales los adelantos otorgados hubieran sido financiados con la fuente de financiamiento Recursos Ordinarios, la entidad gubernamental procederá conforme a las disposiciones del Sistema Nacional de Tesorería, ajustará contablemente el resultado del período por los Trasposos del Tesoro Público y disminuirá el saldo de la cuenta Anticipo a Contratistas y Proveedores.
- b) En los casos en los cuales los adelantos otorgados hubieran sido financiados con fuentes de financiamiento distintas a Recursos Ordinarios, la entidad gubernamental procederá conforme a las disposiciones del Sistema Nacional de Tesorería, contabilizará un incremento en la cuenta Caja y Bancos y disminuirá el saldo de la cuenta Anticipo a Contratistas y Proveedores.

5.3. El tratamiento contable para aquellos casos particulares no previstos en el presente numeral será establecido por la DGCP, conforme a las solicitudes de las entidades gubernamentales.

6. PROCEDIMIENTO CONTABLE PARA INDEMNIZACIONES O LIQUIDACIÓN DE SEGUROS, CLÁUSULAS PENALES Y ANÁLOGAS Y MULTAS

6.1. Procedimiento contable para cláusulas penales (y análogas) y multas

- 6.1.1. Las captaciones obtenidas por las entidades gubernamentales por concepto de cláusulas penales (y análogas) y multas a proveedores, contratistas o a terceros, que sean materia de alguna controversia serán tratadas de acuerdo al procedimiento del numeral 5 de esta Directiva en cuanto resulte aplicable, reconociéndolas inicialmente como Fondos Sujetos A Restricción y Otras Cuentas por Pagar, hasta que la decisión de la autoridad (u órgano) competente quede consentida de acuerdo a lo informado por la oficina correspondiente en la entidad gubernamental.

² El inciso 5.2 de esta Directiva ha sido sustituido con el literal z) del inciso 8.1 del Texto Ordenado de la Directiva N° 003-2016-EF/51.01, aprobada con Resolución Directoral N° 004-2018-EF/51.01, quedando redactado de la siguiente manera:

“Cuando de acuerdo a lo establecido por la autoridad (u órgano) competente, la decisión de ejecutar una carta fianza (o similar) a favor de la entidad gubernamental recibida por concepto de adelantos otorgados, tenga la condición de consentida (o firme) y no existiera la posibilidad que el proveedor, contratista o terceros interpongan recurso alguno en contra de dicha decisión, la entidad procede de acuerdo a los incisos 5.1.1 al 5.1.4 de la Directiva N° 001-2018-EF/51.01, aprobada con Resolución Directoral N° 003-2018-EF/51.01. La entidad gubernamental registra la transacción conforme a las disposiciones del Sistema Nacional de Presupuesto y del Sistema Nacional de Tesorería. La Oficina de Contabilidad contabiliza un incremento en la cuenta Caja y Bancos y una disminución del saldo de la cuenta Anticipos a Contratistas y Proveedores” (...).

6.1.2. Las penalidades (y análogas) y las multas que generen derechos a favor de la entidad gubernamental, respecto a las cuales aún no se haya producido su captación, serán reconocidas como cuentas de ingresos del período cuando las cuentas por cobrar cumplan la definición de activo y satisfagan los criterios para su reconocimiento, según lo dispuesto en la NICSP 23 Ingresos de Transacciones sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias).

6.2. Procedimiento contable para para indemnizaciones o liquidación de seguros

6.2.1. La ocurrencia de siniestros respecto a activos que se encuentren asegurados, conlleva el reconocimiento de la respectiva cuenta por cobrar a la empresa aseguradora (o similar), la disminución del valor en libros del activo, su depreciación acumulada, desvalorización y el deterioro, según corresponda; así como la imputación al resultado del periodo con el cual se relacionan los hechos.

6.2.2. Cuando la entidad gubernamental efectúe el cobro en efectivo de la indemnización a la empresa aseguradora (o similar), registrará la ejecución presupuestaria del ingreso conforme a los procedimientos del Sistema Nacional de Presupuesto. El registro contable conllevará un incremento en la cuenta Caja y Bancos por la entrada de efectivo y una disminución de la cuenta por cobrar reconocida según el inciso 6.2.1.

6.2.3. Cuando la empresa aseguradora (o similar) reponga los bienes que hubieran resultado siniestrados, la entidad gubernamental registrará un incremento en la cuenta del activo repuesto y una disminución de la cuenta por cobrar reconocida según el inciso 6.2.1.

6.3. El tratamiento contable para aquellos casos particulares no previstos en el presente numeral será establecido por la DGCP, conforme a las solicitudes de las entidades gubernamentales.

7. INFORMACIÓN A REVELAR

La entidad gubernamental revelará en notas a los estados financieros los hechos económicos comprendidos en la presente Directiva, de acuerdo a su materialidad, en cada uno de los rubros del Estado de Situación Financiera y del Estado de Gestión que correspondan.

8. RESPONSABILIDADES

El Director General de Administración, el Jefe de la Oficina de Tesorería, el Jefe de la Oficina de Contabilidad o quienes haga sus veces en las entidades gubernamentales, realizarán las acciones necesarias para el cumplimiento de la presente Directiva.

9. VIGENCIA

La presente Directiva regirá a partir del ejercicio fiscal 2018.