

LA DIVERSIDAD DE CRITERIOS EN EL CONTROL CONTABLE GUBERNAMENTAL

THE DIVERSITY OF DISCERNMENT ON THE CONTROL ACCOUNTING GOVERNMENTAL

JULIO FLORES KONJA*
JUAN MIÑANO LECAROS**

[Recepción: Abril de 2009 / Conformidad: Mayo de 2009]

RESUMEN

Los estados financieros, que periódicamente exponen las administraciones públicas en nuestro medio, reflejan la diversidad de criterios de control contable gubernamental, apartándose de la normativa presupuestaria, pues de acuerdo al artículo 77 de nuestra Constitución Política, el Estado administra un presupuesto, que es un flujo de efectivo, y su dinámica de ingresos y gastos es contabilizado y reflejado en los estados financieros.

Por ello, el alejamiento del principio contable gubernamental del “paralelismo y simultaneidad contable” es apreciado en una lectura a los estados financieros, que para el presente trabajo hemos tomado en consideración la información financiera contenida en la Cuenta General de la República del año 2006.

Las apreciaciones que exponemos permitirán la unificación de criterios en la elaboración y presentación de los estados financieros, tal como se prescribe en las diversas Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NIC-SP).

Palabras clave: Criterios, control contable, presupuesto, NIC-SP, gestión contable.

ABSTRACT

The financial states, a means of periodic public management in ours showing, reflect several discernment of accounting control governmental, to side on the regulatory budget, then to agree at 77° article we ours Political Constitution , the public management at budget, the same is cash flow and dynamic ours of income and expense , is accountibily and reflecty to Financial States.

For that reason, away of doctrine accounting governmental of “parallelism and simultaneous “, is appraisal in ours readyng of Financial States, we hope present work to take into consideration, the information financial in to General Accounts of Republic from 2006.

The appreciations we exhibitions, to contribute at receive of critery unifications in to making and presentation from Financial States, that as the prescribe of International Accounting Standars of Governmental (IAS-G).

Keywords: Discernment, accounting control, budget, IAS-G, accounting governmental.

INTRODUCCIÓN

Básicamente, la diversidad de criterios en el control gubernamental se refleja en la auditoría a los estados financieros. Tal es el caso del rubro de Caja y Banco, como parte integrante del Activo Corriente, en el Balance General. Sucede que de acuerdo a la normativa de ejecución presupuestaria¹ y a la Directiva de Tesorería², ambos obviamente de aplicación a las entidades gubernamentales, no es factible realizar mayor gasto de aquel presupuestado y que haya sido formalizado en las etapas de comprometido, devengado, girado y pagado.

Entonces, no puede darse la figura del sobregiro bancario y considerarse luego como parte integrante del pasivo corriente, tal como se realiza en la gestión privada. Sin embargo, en muchas oportunidades es aceptado y mostrado en el Balance General, tal es el caso que se refleja en la Cuenta General de la República del 2006, tanto a nivel de Gobierno Nacional y de Gobierno Local³.

Otro aspecto muy común, que evidencia la diversidad de criterios en la gestión contable, es la referente a las Cuentas por Cobrar, específicamente a aquellas deudas comprometidas en el año fiscal, pero que son pagadas en los primeros periodos del ejercicio fiscal siguiente. Siguiendo la lógica normativa presupuestaria, al 31 de diciembre se concluyen las gestiones presupuestarias de ingresos y gastos. Por consiguiente, aquello que es liquidado posteriormente a esa fecha debe ser mostrado como parte integrante del Activo no Corriente, es decir: Cuentas por Cobrar a Largo Plazo, sin embargo, muchas

entidades lo exponen como parte integrante del Activo Corriente, bajo el argumento de haberse emitido el comprobante de pago en dicho año fiscal que acaba de concluir.

Respecto al Pasivo, en el sector del Pasivo Corriente, se expone el rubro “Obligaciones Tesoro Público”, que como saldo contable no significa la obligación de pago de deuda alguna. Todo lo contrario, son saldos que contienen las deudas asumidas por la entidad pública con cargo a la fuente de financiamiento de Recursos Ordinarios, pero que los beneficiarios del mismo, no han hecho efectivo el cobro en el Banco de la Nación, pues, según el Estado Bancario del periodo, son cheques girados o abonos en Cuenta Corriente Interbancaria no cobrados. Pero dicha aplicación contenida en la dinámica contable de esa partida según el Nuevo Plan Contable Gubernamental, posterior al cobro del cheque o abono en Cuenta Corriente Interbancaria a favor del beneficiario, esta operación se reflejará en el Estado Bancario y recién la entidad podrá registrar como ingreso, por intermedio de la cuenta “Transferencias Corrientes”, para ser mostrado en el Estado de Gestión.

Un rubro que también debe ser materia de una revisión es la “Reserva”, que se expone en el sector del Patrimonio, toda vez que la entidad no obtiene pérdida o ganancia al final del periodo. Lo que este último permitiría, en el supuesto de obtenerse superávit, es efectuar la reserva correspondiente.

Con relación al Estado de Gestión, hay dos aspectos centrales que exigen una reflexión para la unificación de criterios. El primero es lo relacionado al rubro “Transferencias Corrientes”, que en el párrafo ante-

- 1 Directiva N° 003-07-EF/7601, “Ejecución Presupuestaria en el Gobierno Nacional, Regional y Local”; Boletín de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, Lima 21 de enero del 2007.
- 2 Resolución Directoral N° 02-07-EF/77.15, “Directiva de Tesorería”, “Boletín de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano”, Lima 27 de Enero de 2007.
- 3 Decreto Legislativo N° 993, aprueban Cuenta General de la República del año 2006, Boletín de Normas Legales del Diario Oficial “El Peruano”, Lima, 21 de febrero del 2008, página 366978.

GOBIERNO NACIONAL / BALANCE GENERAL (En miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CONCEPTO	VALORES HISTÓRICOS	
	2006	2005
ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		
Caja y Bancos (Nota 3)	16 022 737,0	12 543 701,7
Valores Negociables	1 300,0	15 753,1
Cuentas por Cobrar (Nota 4)	15 753 680,4	15 232 528,4
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(14 511 914,8)	(10 753 630,3)
Otras Ctas. por Cobrar (Nota 5)	22 006 493,5	29 876 146,1
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(13 818 894,0)	(9 848 913,5)
Existencias (Nota 6)	1 758 386,6	1 552 260,7
Menos: Prov. Desva. de Existencias	(9 072,3)	(31 197,8)
Gastos Pagados por Anticipado (Nota 7)	8 284 673,1	7 478 837,9
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	35 487 389,5	46 065 486,3
ACTIVO NO CORRIENTE		
Cuentas por Cobrar a Largo Plazo (Nota 8)	658 075,7	6 607 785,5
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(76 601,5)	(76 402,0)
Otras Ctas. por Cobrar a Largo Plazo (Nota 9)	19 127 602,3	12 573 858,9
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(2 407 341,7)	(3 796 042,9)
Inversiones (Nota 10)	12 949 460,6	13 703 616,5
Menos: Prov. para Fluct. de Valores	(1 851,9)	(1 851,9)
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Nota 11)	50 218 921,6	52 028 214,3
Menos: Depreciación Acumulada	(24 523 536,3)	(23 385 720,8)
Menos: Prov. por Desv. de los Bienes	(31 312,4)	(31 224,7)
Infraestructura Pública (Nota 12)	16 204 327,7	15 447 485,7
Menos: Depreciación Acumulada	(6 406 776,5)	(5 744 573,0)
Otras Cuentas del Activo (Nota 13)	51 982 992,5	53 193 985,0
Menos: Amortización y Agotamiento	(2 360 340,8)	(2 468 381,8)
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	115 333 619,3	118 050 748,8
PASIVO Y PATRIMONIO		
PASIVO CORRIENTE		
Obligaciones Tesoro Público	441 620,2	562 143,5
Sobregiros Bancarios	2 213,6	816 110,1
Cuentas por Pagar	2 233 013,9	1 635 958,5
Parte Cte. Deudas a Largo Plazo (Nota 14)	10 993 490,2	11 175 131,6
Otras Ctas. del Pasivo	2 491 268,3	1 122 859,3
TOTAL PASIVO CORRIENTE	16 161 606,2	15 312 203,0
PASIVO NO CORRIENTE		
Deudas a Largo Plazo (Nota 15)	142 359 388,1	149 728 528,7
Provisión para Beneficios Sociales (Nota 16)	30 844 766,3	23 771 769,2
Ingresos Diferidos	662 771,5	739 310,6
Otras Ctas. del Pasivo (Nota 17)	10 316 151,7	11 015 360,2
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	184 183 077,6	185 254 968,7
TOTAL PASIVO	200 344 683,8	200 567 171,7
PATRIMONIO		
Hacienda Nacional (Nota 18)	71 665 680,0	72 412 923,7
Hacienda Nacional Adicional (Nota 19)	201 862 114,3	185 074 487,0
Excedente de Revaluación	19 734,6	19 734,6
Reservas	148 001,8	107 508,3
Resultados Acumulados (Nota 20)	(323 219 205,7)	(294 065 590,2)
TOTAL PATRIMONIO	(49 523 675,0)	(36 450 936,6)

GOBIERNOS LOCALES / BALANCE GENERAL (En miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CONCEPTO	VALORES HISTÓRICOS	
	2006	2005
ACTIVO		
ACTIVO CORRIENTE		
Caja Bancos (Nota 3)	1 601 940,3	1 457 651,2
Valores Negociables	8,7	8,7
Cuentas por Cobrar (Nota 4)	2 610 200,2	3 021 657,6
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(1 040 781,6)	(1 171 664,9)
Otras Ctas. por Cobrar (Nota 5)	1 109 757,4	1 152 785,5
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(317 964,8)	(330 866,8)
Existencias (Nota 6)	185 908,1	154 622,8
Menos: Prov. Desva. de Existencias	-239,9	-348,8
Gastos Pagados por Anticipado (Nota 7)	716 061,4	550 719,7
TOTAL ACTIVO CORRIENTE	4 864 889,8	4 834 565,0
ACTIVO NO CORRIENTE		
Cuentas por Cobrar a Largo Plazo (Nota 8)	245 413,4	143 514,4
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(190 875,9)	(112 021,7)
Otras Ctas. por Cobrar a Largo Plazo	181 876,0	89 655,6
Menos: Provisión Cobranza Dudosa	(152 886,7)	(56 805,6)
Inversiones (Nota 9)	1 938 863,5	1 710 613,8
Menos: Prov. para Fluct. de Valores	(5 951,7)	(10 579,0)
Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Nota 10)	17 906 263,4	15 960 654,7
Menos: Depreciación Acumulada	(2 607 801,6)	(2 489 837,4)
Menos: Prov. por Dev. de los Bienes	-61,4	-61,4
Infraestructura Pública (Nota 11)	9 767 992,0	8 799 654,0
Menos: Depreciación Acumulada	(2 118 730,1)	(1 847 905,8)
Otras Cuentas del Activo (Nota 12)	1 081 695,2	907 291,7
Menos: Amortización y Agotamiento	(227 943,5)	(194 257,5)
TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE	25 817 852,6	22 899 915,8
TOTAL ACTIVO	30 682 742,4	27 734 480,8
Cuentas de Orden (Nota 22)	5 212 289,7	5 739 972,8
ACTIVO TOTAL	35 895 032,1	33 474 453,6
PASIVO Y PATRIMONIO		
PASIVO CORRIENTE		
Obligaciones Tesoro Público	15 063,3	11 780,3
Sobregiros Bancarios	17 392,5	20 567,0
Cuentas por Pagar (Nota 13)	1 371 011,5	1 349 091,4
Parte Cte. Deudas a Largo Plazo (Nota 14)	325 324,5	462 549,3
Otras Ctas. del Pasivo (Nota 15)	621 341,6	491 200,2
TOTAL PASIVO CORRIENTE	2 350 133,4	2 335 188,2
PASIVO NO CORRIENTE		
Deudas a Largo Plazo (Nota 16)	494 011,4	562 357,7
Provisión para Beneficios Sociales (Nota 17)	482 891,6	441 997,3
Ingresos Diferidos (Nota 18)	507 493,7	700 347,3
Otras Ctas. del Pasivo	23 382,0	43 680,9
TOTAL PASIVO NO CORRIENTE	1 507 778,7	1 748 383,2
TOTAL PASIVO	3 857 912,1	4 083 571,4
PATRIMONIO		
Hacienda Nacional (Nota 19)	30 650 797,7	28 162 113,8
Hacienda Nacional Adicional (Nota 20)	4 278 094,5	2 907 990,2
Excedente de Revaluación	9 909,2	187,1
Resultados Acumulados (Nota 21)	(8 113 971,1)	(7 419 381,7)
TOTAL PATRIMONIO	26 824 830,3	23 650 909,4
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	30 682 742,4	27 734 480,8
Cuentas de Orden (Nota 22)	5 212 289,7	5 739 972,8

GOBIERNO NACIONAL
ESTADO DE GESTIÓN
(En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CUADRO N° 9

Por los años terminados al 31 de diciembre de:

CONCEPTO	2006	2005
INGRESOS		
Ingresos Tributarios (Nota 22)	56 997 351,7	47 779 320,6
Menos: Liber. Inc. y Dev. Tributarios	(6 598 123,9)	(6 593 295,9)
Ingresos No Tributarios y Ventas Netas	3 756 486,6	3 290 214,3
Transferencias Corrientes Recibidas (Nota 23)	62 887,8	
TOTAL INGRESOS	54 218 602,2	44 476 239,0
COSTOS Y GASTOS		
Costo de Ventas	(1 337 586,8)	(1 099 853,7)
Gastos de Ventas	(8 657,9)	(8 219,9)
Gastos Administrativos (Nota 24)	(6 083 201,5)	(5 434 458,4)
Gastos de Personal (Nota 25)	(6 994 026,4)	(6 433 902,7)
Provisiones del Ejercicio (Nota 26)	(39 145 348,3)	(34 395 790,5)
TOTAL COSTOS Y GASTOS	(53 568 820,9)	(47 372 225,2)
RESULTADO OPERACIONAL	649 781,3	(2 895 986,2)
OTROS INGRESOS Y GASTOS		
Ingresos Financieros (Nota 27)	11 064 726,6	9 727 660,4
Ingresos Diversos de Gestión	1 102 338,0	2 686 818,0
Gastos Div. de Gestión y Subv. Otorgadas (Nota 28)	(5 941 163,3)	(7 947 788,1)
Gastos Financieros (Nota 29)	(10 278 525,3)	(9 639 464,3)
Transferencias Ctes. Otorgadas (Nota 30)	(9 513,1)	
Ingresos Extraordinarios (Nota 31)	2 726 382,2	1 221 169,7
Gastos Extraordinarios (Nota 32)	(2 237 386,0)	(1 559 034,5)
Ingresos de Ejercicios Anteriores (Nota 33)	26 054 251,8	11 932 932,7
Gastos de Ejercicios Anteriores (Nota 34)	(19 883 743,0)	(4 621 249,8)
Otros Ingresos	64 094,2	49 004,9
Otros Ingresos	(130 031,4)	(219 242,8)
REIE (898)		
TOTAL OTROS INGRESOS Y GASTOS	2 531 430,7	1 630 806,2
RESULT. DEL EJERCICIO SUPERAVIT (DÉFICIT)	3 181 212,0	(1 265 180,0)

GOBIERNOS LOCALES
ESTADO DE GESTIÓN
 (En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CUADRO N° 34

Por los años terminados al 31 de diciembre de:

CONCEPTO	2006	2005
INGRESOS		
Ingresos Tributarios (Nota 23)	1 910 503,4	1 879 481,4
Menos: Liber. Inc. y Dev. Tributarios	(30 135,3)	(20 181,8)
Ingresos No Tributarios (Nota 24)	803 183,4	908 854,0
Transferencias Corrientes Recibidas (Nota 25)	1 903 851,1	1 566 805,2
TOTAL INGRESOS	4 587 402,6	4 334 958,8
COSTOS Y GASTOS		
Costo de Ventas	(51 175,1)	(49 362,3)
Gastos de Ventas	(44 932,2)	(31 383,9)
Gastos Administrativos (Nota 26)	(1 863 939,9)	(1 631 179,1)
Gastos de Personal (Nota 27)	(997 907,2)	(965 941,5)
Provisiones del Ejercicio (Nota 28)	(1 245 908,1)	(1 241 397,3)
TOTAL COSTOS Y GASTOS	(4 203 862,5)	(3 919 264,1)
RESULTADO OPERACIONAL	383 540,1	415 694,7
OTROS INGRESOS Y GASTOS		
Ingresos Financieros	42 092,3	65 498,6
Ingresos Diversos de Gestión	41 072,4	30 280,5
Gastos Div. de Gestión y Subv. Otorgadas (Nota 29)	(595 931,2)	(632 394,0)
Gastos Financieros	(90 022,7)	(111 577,9)
Transferencias Ctes. Otorgadas (Nota 30)	(138 132,2)	(121 356,8)
Ingresos Extraordinarios	67 170,7	109 201,4
Gastos Extraordinarios	(50 916,2)	(81 999,1)
Ingresos de Ejercicios Anteriores (Nota 31)	643 129,9	639 968,7
Gastos de Ejercicios Anteriores (Nota 32)	(694 852,5)	(536 993,6)
Otros Ingresos	10 724,1	2 208,0
Otros Egresos	(83 335,7)	(45 504,9)
TOTAL OTROS INGRESOS Y GASTOS	(849 001,1)	(682 669,1)
RESULT. DEL EJERCICIO SUPERAVIT (DÉFICIT)	(465 461,0)	(266 974,4)

GOBIERNO NACIONAL / ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

(En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CUADRO N° 10

Por los años terminados al 31 de Diciembre de:

CONCEPTO	HACIENDA NACIONAL	HACIENDA NACIONAL ADICIONAL	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN	RESERVAS	RESULTADOS ACUMULADOS	TOTAL
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004	70 201 470,2	167 393 866,2	21 142,4		(244 018 279,7)	(6 401 800,9)
Ajuste Ejercicios Anteriores	(18 648,4)	9 521,9			(15 939 640,8)	(15 939 767,3)
Cambios en Políticas Cont. y Correc. Errores sus.			(1 407,8)	104 656,7	(75 522,2)	27 726,7
Transferencias y Remesas recib. del Tesoro Público		34 142 530,7				34 142 530,7
Transferencias y Remesas entreg. al Tesoro Público		(35 762 638,0)				(35 762 638,0)
Aportes del Estado y Otras Acciones		13 797,0				13 797,0
Transferencias y Remesas recib. de Otras Entidades		49 677 016,2				49 677 016,2
Transferencias y Remesas entreg. a Otras Entidades	(1 032,1)	(55 368 099,8)				(55 369 131,9)
Donaciones Recibidas		123 305,1				123 305,1
Otras Variaciones	(2 768 372,5)	(3 110 384,2)		2 851,6	179 110,9	(5 696 794,4)
Superávit (Déficit) del Ejercicio	4 999 506,5	27 955 571,9			(1 265 180,0)	(1 265 180,0)
Traslado entre Cuentas Patrimoniales					(32 955 078,4)	0,0
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2005	72 412 923,7	185 074 487,0	19 734,6	107 508,3	(294 065 590,2)	(36 450 936,6)
Ajuste Ejercicios Anteriores	(132 108,1)	14 180,9			(35 397,1)	(153 324,3)
Cambios en Políticas Cont. y Correc. Errores sus.					(139 670,6)	(139 670,6)
Transferencias y Remesas recib. del Tesoro Público		37 517 579,3				37 517 579,3
Transferencias y Remesas entreg. al Tesoro Público		(45 269 212,5)				(45 269 212,5)
Transferencias y Remesas recib. de Otras Entidades		50 339 663,7				50 339 663,7
Transferencias y Remesas entreg. a Otras Entidades	(334,7)	(50 322 030,8)				(50 322 365,5)
Otras Variaciones		89 081,5				89 081,5
Reservas	(2 224 830,1)	(5 090 295,7)		5 841,0	1 041 069,7	(8 350 354,5)
Superávit (Déficit) del Ejercicio				34 652,5		34 652,5
Traslado entre Cuentas Patrimoniales	1 610 029,2	29 508 660,9			3 181 212,0	318 121,2
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2006	71 665 680,0	201 862 114,3	19 734,6	148 001,8	(323 219 205,7)	(49 523 675,0)

GOBIERNOS LOCALES / ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO NETO

(En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

CONCEPTO	HACIENDA NACIONAL	HACIENDA NACIONAL ADICIONAL	EXCEDENTE DE REVALUACIÓN	Por los años terminados al 31 de diciembre de:	
				RESULTADOS ACUMULADOS	TOTAL
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2004	25 352 973,1	2 561 196,2	187,1	(6 514 849,3)	21 399 507,1
Ajuste Ejercicios Anteriores	(101 208,5)	(15 425,4)		(6 191,6)	(122 825,5)
Cambios en Políticas Cont. y Correc. Errores sus.	590,6			(217 599,3)	(217 008,7)
Transferencias y Remesas recib. del Tesoro Público		32 406,7			32 406,7
Transferencias y Remesas entreg. al Tesoro Público					0,0
Aportes del Estado y Otras Acciones		15 097,6			15 097,6
Transferencias y Remesas recib. de Otras Entidades		2 796 428,0			2 796 428,0
Transferencias y Remesas entreg. a Otras Entidades		(55 665,9)			(55 665,9)
Donaciones Recibidas		32 128,8			32 128,8
Otras Variaciones	265 710,6	25 688,4		(253 583,3)	37 815,7
Revaluación de Activos					0,0
Reservas					0,0
Superávit (Déficit) del Ejercicio	2 644 048,0	(2 483 864,2)		(266 974,4)	(266 974,4)
Trasladados entre Cuentas Patrimoniales	28 162 113,8	2 907 990,2	187,1	(7 419 381,7)	23 650 909,4
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2005	(10 571,0)	(19 139,7)	187,1	(30 755,8)	(60 466,5)
Ajuste Ejercicios Anteriores				(1 905,6)	(1 905,6)
Cambios en Políticas Cont. y Correc. Errores sus.		97 934,2			97 934,2
Transferencias y Remesas recib. del Tesoro Público		(194,8)			(194,8)
Transferencias y Remesas entreg. al Tesoro Público		17 010,0			17 010,0
Aportes del Estado y otras acciones		3 837 697,8			3 837 697,8
Transferencias y Remesa recib. de Otras Entidades		(113 289,8)			(113 289,8)
Transferencias y Remesa entreg. a Otras Entidades		49 427,9			49 427,9
Donaciones Recibidas					0,0
Revaluación de Activos			9 722,1		9 722,1
Reservas					0,0
Otras Variaciones	(496 253,0)	278 006,3		21 693,3	(196 553,4)
Superávit (Déficit) del Ejercicio	2 995 507,9	(2 777 347,6)		(465 461,0)	(465 461,0)
Trasladados entre Cuentas Patrimoniales	30 650 797,7	4 278 094,5	9 909,2	(218 160,3)	26 824 830,3
SALDOS AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2006				(8 113 971,1)	

GOBIERNO NACIONAL / ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

(En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

Cuadro N° 11

Por los años terminados al 31 de diciembre del:

CONCEPTO	2006	2005
A. ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Cobranza de Impuestos, Tasas y Contribuciones	51 737 817,9	41 199 157,3
Cobranza de Venta de Bienes y Servicios y Rentas de la Propiedad	3 976 660,1	3 628 021,6
Donaciones Corrientes en Efectivo	80 687,0	73 423,4
Transferencias Corrientes Recibidas	62 887,8	9 840,0
Otros	4 308 913,0	4 056 125,8
REIE (Entrada de Fondos)		
MENOS		
Pago a Proveedores de Bienes y Servicios	(5 657 578,9)	(5 304 485,5)
Pago de Remuneraciones y Obligaciones Sociales	(7 472 864,0)	(6 925 455,0)
Pago de Pensiones y Otros Beneficios	(7 296 180,1)	(6 119 937,5)
Transferencias Corrientes Entregadas	(9 513,1)	(2 419,4)
Pagos de Tributos	(57 419,8)	(65 543,3)
Otros	(13 657 138,8)	(12 711 648,1)
REIE (Salida de Fondos)		
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE OPERACIÓN	26 016 271,1	17 841 918,1
B. ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Cobranza de Venta de Valores e Inversiones	293,0	28 941,1
Cobranza de Venta de Inmuebles, Maquinaria y Equipo	7 595,8	11 376,3
Cobranza de Venta de Otras Cuentas del Activo	141,7	872,5
Otros	280 653,9	201 553,9
MENOS		
Pago por Compra de Valores e Inversiones	(349,2)	(446,9)
Pago por Compra de Inmuebles, Maquinaria y Equipo	(656 365,5)	(728 033,7)
Pago en Construcciones en Curso	(871 973,8)	(1 236 177,9)
Pago por Compras de Otras Cuentas del Activo	(773 791,8)	(968 302,0)
Otros	(1 883 335,9)	(1 962 828,8)
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE INVERSIÓN	(3 897 131,8)	(4 653 045,5)
C. ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
Cobranza de Emisión de Acciones		13 797,0
Cobranza por Recursos Obtenidos de Emisión	855,7	1 438,2
Donaciones de Capital en Efectivo	53 880,4	75 978,1
Transferencias de Capital Recibidas	79 483 906,8	77 720 857,0
Préstamos Internos y/o Externos	587 306,8	750 149,8
Otros	946 307,9	531 381,6
MENOS		
Transferencias de Capital Entregadas	(87 993 978,2)	(82 087 928,8)
Amortización de Préstamos e Intereses	(9 964 587,6)	(9 733 779,1)
Otros	(1 495 462,0)	(549 141,0)
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE FINANCIAMIENTO	(18 381 770,2)	(13 277 247,2)
D. AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DEL EFECTIVO	3 737 369,1	(88 374,6)
E. SALDO EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL INICIO DEL EJERCICIO	12 285 367,9	12 632 076,3
F. SALDO EFECTIVO Y EQUIVALENTE DEL EFECTIVO AL FINALIZAR EL EJERCICIO	16 022 737,0	12 543 701,7

GOBIERNOS LOCALES / ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO

(En Miles de Nuevos Soles a Valores Históricos)

Cuadro N° 36

Por los años terminados al 31 de diciembre del:

CONCEPTO	2006	2005
A. ACTIVIDADES DE OPERACIÓN		
Cobranza de Impuestos, Tasas y Contribuciones	1 698 212,00	1 692 524,0
Cobranza de Venta de Bienes y Servicios y Rentas de la Propiedad	744 566,9	688 631,0
Donaciones Corrientes en Efectivo	24 300,1	9 839,7
Transferencias Corrientes Recibidas	1 903 798,8	1 566 800,3
Otros	111 155,4	132 754,6
MENOS		
Pago a Proveedores de Bienes y Servicios	(2 536 780,0)	(2 212 182,4)
Pago de Remuneraciones y Obligaciones Sociales	(1 073 459,2)	(987 105,3)
Pago de Pensiones y Otros Beneficios	(222 770,6)	(224 935,8)
Transferencias Corrientes Entregadas	(138 132,2)	(121 336,2)
Pagos de Tributos	(3 423,2)	(3 448,4)
Otros	(422 123,0)	(348 724,3)
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE OPERACIÓN	85 345,0	192 817,2
B. ACTIVIDADES DE INVERSIÓN		
Cobranza de Venta de Inmuebles, Maquinaria y Equipo	7 768,2	8 410,1
Cobranza de Venta de Otras Cuentas del Activo	414,6	3 071,0
Otros	13 691,3	25 796,0
MENOS		
Pago por Compra de Inmuebles, Maquinaria y Equipo	(246 189,8)	(176 729,2)
Pago en Construcciones en Curso	(2 954 284,7)	(1 747 988,5)
Pago por Compras de Otras Cuentas del Activo	(181 819,2)	(148 695,0)
Otros	(210 279,8)	(79 631,3)
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE INVERSIÓN	(3 570 699,4)	(2 115 766,9)
C. ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO		
Cobranza de Emisión de Acciones	17 510,2	8 100,9
Cobranza por Recursos Obtenidos por emisión	3 871,3	4 104,6
Donaciones de Capital en Efectivo	42 562,4	32 077,3
Transferencias de Capital Recibidas	3 899 537,1	2 788 142,0
Préstamos Internos y/o Externos	42 880,3	173 441,8
Otros	83 986,5	33 141,3
MENOS		
Transferencias de Capital Entregadas	(21 473,7)	(37 708,2)
Amortización de Préstamos e Intereses	(301 756,3)	(418 586,4)
Otros	(114 672,0)	(37 342,1)
AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO PROVENIENTE DE LA ACTIVIDAD DE FINANCIAMIENTO	3 652 445,8	2 545 371,2
D. AUMENTO (DISMINUCIÓN) DEL EFECTIVO Y EQUIVALENTE DEL EFECTIVO	167 091,4	622 421,5
E. SALDO EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO AL INICIO DEL EJERCICIO	1 434 848,9	835 229,7
F. SALDO EFECTIVO Y EQUIVALENTE DEL EFECTIVO AL FINALIZAR EL EJERCICIO	1 601 940,3	1 457 651,2

rior hemos expuesto ampliamente y el otro se relaciona con el rubro de “Provisiones del Ejercicio”, pues son prácticas contables comunes exigidas por la dinámica de cuentas del nuevo plan contable gubernamental.

Las provisiones contables del periodo son cinco: Provisión de Cuentas de Cobranza Dudosa, Provisión de Desvalorización de Existencias, Provisión de Depreciación, Agotamiento de Inmuebles, Maquinaria y Equipo, Provisión de Amortización de Intangibles y Provisión de Compensación por Tiempo de Servicio.

Obviamente, estas prácticas contables no están presupuestadas y, por otro lado, no significa una salida de dinero de carácter inmediato. Sin embargo, su exposición en el Estado de Gestión incide en el resultado del periodo. Consecuentemente, la mayoría de las entidades públicas, expone como resultado del periodo déficit y asimismo en el Balance General, Sector del Patrimonio, se aprecia déficit en el rubro “Resultados Acumulados”, en tal sentido, no significa que la entidad “sea gastadora” o refleje “pérdidas”. Para una mejor ilustración, podemos apreciar el Estado de Gestión del Gobierno Nacional, así como también el correspondiente a los Gobiernos Locales, expuesta en la Cuenta General de la República del 2006, aprobado por el Decreto Legislativo N° 993.⁴

Respecto al Estado de Cambios en el Patrimonio Neto, se aprecian dos aspectos trascendentales, uno relacionado al rubro “Reservas”, que ya lo hemos tratado en el Balance General, y el otro, relacionado al rubro “Resultados Acumulados”, que también lo hemos tratado anteriormente.

Sin embargo, en el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto del Gobierno Nacional, que forma parte integrante de la Cuenta General de la República del 2006, se aprecia que el rubro “Reservas”, expone saldo. Y por otro lado, el rubro “Resultados Acumulados”, expone el déficit de S/. 323'219,205.70, el cual como hemos expuesto anteriormente, no significa “Pérdida”. En igual sentido para las entidades de los Gobiernos Locales, para el mismo periodo: Reservas S/. 0.00, Resultados Acumulados S/. (8'113,971.10).⁵

El Estado de Flujos de Efectivo es sencillamente un Libro Auxiliar de Caja y Bancos. Los ingresos y gastos están clasificados por actividades de operación (ingresos y gastos corrientes), por actividades de inversión (ingresos y gastos por inmuebles, maquinarias y equipo y otras cuentas del activo), y por actividades de financiamiento (ingresos y gastos por préstamos e intereses).

Sin embargo, cabe precisar que en el rubro de ingresos, la dinámica contable de la partida: “Transferencia Corriente”, “Obligaciones Tesoro Público” y “Sobregiro Bancario”, obviamente incide en el resultado final del Estado de Flujos de efectivo, que debe ser igual a lo que se expone en el rubro Caja y Banco del Balance General.

Una explícita apreciación de lo manifestado, lo podemos evidenciar en el Estado de Flujos de Efectivo a nivel de Gobierno Nacional y de Gobierno Local, que se expone en la Cuenta General de la República correspondiente al año 2006, el mismo que cuando se compatibilizan los saldos entre el rubro Caja y Bancos, es igual al saldo de efectivo y equivalente de efectivo al finalizar el ejercicio

4 Decreto Legislativo N° 993, aprueban Cuenta General de la República correspondiente al año 2006, Boletín de Normas Legales del Diario Oficial “El Peruano”, Lima, 21 de febrero del 2008, página 3669782 Resolución Directoral N° 02-07-EF/77.15, “Directiva de Tesorería”, “Boletín de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano”, Lima 27 de Enero de 2007.

5 Decreto Legislativo N° 993, aprueban Cuenta General de la República del año 2006, Boletín de Normas Legales del Diario Oficial “El Peruano”, Lima, 21 de febrero del 2008, página 366978.

que muestra los Estados de Flujos de Efectivo de las entidades públicas respectivamente indicados.⁶

CONCLUSIONES

La existencia de diversos criterios en el control contable gubernamental se refleja por:

Inexistencia de un Centro Superior de Gestión Pública, donde los funcionarios y servidores públicos, serían capacitados periódicamente en temas de presupuesto, tesorería y contabilidad, entre otros.

La ausencia de difusión de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NIC-SP)

La ausencia de difusión de normas y regulaciones de presupuesto, tesorería y contabilidad.

La errónea percepción de que los criterios y prácticas contables del sector privado tienen la misma equivalencia en el sector público. Tal es el caso de las llamadas “provisiones”, que en la gestión pública deviene de la cobranza dudosa, la desvalorización de existencias, la depreciación de bienes del activo fijo, la amortización de intangibles y la compensación por tiempo de servicios.

Sin embargo, en la gestión privada, la práctica contable de “provisión”, tiene una connotación de carácter permanente, por ejemplo, si se tiene un ingreso o gasto, se debe realizar primeramente la “provisión”, lo que obviamente tiene un impacto en los estados financieros, específicamente, en aquel que muestra el resultado del periodo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

1. *Constitución Política del Perú*, Separata Especial Diario El Peruano, Lima, diciembre de 1993.
2. Directiva N°. 003-2007-EF/76.01, “Ejecución Presupuestaria en el Gobierno Nacional, Regional y Local.
3. Resolución Directoral N°. 02-2007-EF/77.15, “Directiva de Tesorería”.
4. Decreto Legislativo N°. 993, Cuenta General de la República 2006.
5. Normas Internacionales de Contabilidad-Sector Público, volumen del I al VIII, Dirección Nacional de Contabilidad Pública.

6 Decreto Legislativo N° 993, aprueban Cuenta General de la República del año 2006, Boletín de Normas Legales del Diario Oficial “El Peruano”, Lima, 21 de febrero del 2008, página 366978.