

CIENCIA CONTABLE: VISIÓN Y PERSPECTIVA

5 años de
de la PUCP



Capítulo 29

Libro homenaje
de la Facultad de Ciencias C

Óscar Alfredo Díaz Becerra
José Carlos Dextre Flores
Editores

BIBLIOTECA NACIONAL DEL PERÚ
Centro Bibliográfico Nacional

657 Ciencia contable: visión y perspectiva / Óscar Alfredo Díaz Becerra, José Carlos Dextre Flores,
C4 editores.-- 1a ed.-- Lima: Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial, 2017
(Lima: Tarea Asociación Gráfica Educativa).
 405 p.: il., diagrs.; 24 cm.

 «Libro homenaje por los 85 años de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP».
 Incluye bibliografías.

 D.L. 2017-15495
 ISBN 978-612-317-308-1

1. Contabilidad - Ensayos, conferencias, etc. 2. Contabilidad - Normas 3. Contadores - Ética profesional 4. Auditoría - Normas 5. Finanzas públicas - Contabilidad 6. Contabilidad tributaria I. Díaz Becerra, Óscar Alfredo, 1962-, editor II. Dextre Flores, José Carlos, 1944-, editor III. Pontificia Universidad Católica del Perú

BNP: 2017-2877

Ciencia contable: visión y perspectiva

Libro homenaje por los 85 años de la Facultad de Ciencias Contables de la PUCP

Óscar Alfredo Díaz Becerra y José Carlos Dextre Flores, editores

© Pontificia Universidad Católica del Perú, Fondo Editorial, 2017

Av. Universitaria 1801, Lima 32, Perú

feditor@pucp.edu.pe

www.fondoeditorial.pucp.edu.pe

Diseño, diagramación, corrección de estilo
y cuidado de la edición: Fondo Editorial PUCP

Primera edición: noviembre de 2017

Tiraje: 500 ejemplares

Prohibida la reproducción de este libro por cualquier medio, total o parcialmente,
sin permiso expreso de los editores.

Hecho el Depósito Legal en la Biblioteca Nacional del Perú N° 2017-15495

ISBN: 978-612-317-308-1

Registro del Proyecto Editorial: 31501361701192

Impreso en Tarea Asociación Gráfica Educativa
Pasaje María Auxiliadora 156, Lima 5, Perú

EL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD: UN CAMBIO EN PROCESO

Oscar Pajuelo Ramírez

El Sistema Nacional de Contabilidad ha evolucionado desde el año 1998 —cuando se elaboraba la Cuenta General de la República en hojas de cálculo— hasta la actualidad —en la elaboración se sustenta en softwares que permiten reportar y transmitir los datos de manera electrónica, permitiendo obtener y utilizar mayor y mejor información, y difundirla en la página web del Ministerio de Economía y Finanzas. Esto se sustenta en la aplicación de estándares contables vigentes basados en la normativa internacional, que permiten la rendición de cuentas oportuna de las entidades públicas y su difusión para el control gubernamental, la fiscalización del Congreso de la República y el control ciudadano. Esto permite una mejor toma de decisiones y mejor gestión de los recursos públicos.

Palabras clave: Sistema Nacional de Contabilidad, Cuenta General de la República, normatividad contable.

1. INTRODUCCIÓN. LAS CUENTAS CLARAS Y A TIEMPO

Para tomar decisiones no bastan los datos sino también información diversa. Tomemos como ejemplo las cifras de la estructura, la evolución o la proyección del gasto social, que requieren mecanismos matemáticos y estadísticos complejos, y que se constituyen como datos para quien los procesa e información para quien debe decidir respecto a amplios sectores sociales con necesidades vitales urgentes. Las decisiones se supeditan a la información y esta a los datos, aun cuando los roles se intercambien según las circunstancias. En las naciones y los Estados, quienes deciden o dirigen las acciones y actividades estatales responden públicamente por las consecuencias y necesitan del más amplio sustento como garantía del resultado. Cuando las decisiones no satisfacen a quienes deben favorecer, estos, con justa razón, objetan y exigen conocer las razones, y esperan el cambio que haga posible el beneficio prometido o esperado.

Decidir corresponde a la clase política, apoyada en conjuntos organizados de personas, y en una base tecnológica y administrativa que viabilice las acciones y actividades que no pueden ni deben librarse al instinto, la intuición o el azar, y que requieren de información, que es el principal elemento para tomar decisiones. Esta, como sustento del conocimiento, hace posible la gestión y el control. Dicha información proviene de datos sometidos al análisis crítico y concienzudo, a partir de los registros contables, por lo cual la contabilidad se constituye como el principal e insustituible soporte de las decisiones de Estado. Como sistema, a partir de los registros, debe permitir conocer los hechos económicos del Estado en todos sus tipos y clases, de modo sistemático y oportuno, puesto que la información, incluso la de mayor calidad, si no es oportuna, puede originar magníficas decisiones, pero con resultados magros o nulos, por corresponder a escenarios pasados, ajenos y diferentes al momento en que se decide.

Para que las decisiones de Estado y los hechos económicos converjan en el tiempo, se necesitan registros contables oportunos que, procesados, posibiliten emitir reportes de calidad, oportunos y confiables, como soporte de los anhelos y esperanzas de quienes confiamos en las reglas de la democracia, y esperamos decisiones idóneas y una rendición de cuentas transparente y a tiempo, lejos del lenguaje complicado de la élite profesional y tecnócrata.

Desde 1998, la Contaduría Pública de la Nación (CPN) —hoy Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP)— se concentra en reforzar el sustento contable a las decisiones de Estado, para lo cual ha adoptado la normativa contable global en el marco de la International Accountant Standards Board (IASB), emisor de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y la International Federation of Accountants (IFAC), cuya International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB) emite las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP).

La DGCP también participó activamente en los foros iberoamericanos de contabilidad organizados por la Intervención General de la Administración del Estado (IGAE), y, actualmente, en el Foro de Contadores Gubernamentales de América Latina y el Caribe (FOCAL), fomentando la interactuación de experiencias contables de los países integrantes en aspectos como la normativa presupuestaria y contable, el efecto de los pasivos pensionarios, los mecanismos de registro y control de transacciones, la consolidación de estados financieros, y la incidencia del registro y procesamiento de transacciones en la estadística de las finanzas públicas.

En el aspecto tecnológico, se impulsa el desarrollo del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP), incurso actualmente en un proceso de simultaneidad y automatismo contables, acorde a estándares globales.

A partir de ello, se armoniza el Plan de Cuentas y los Clasificadores Presupuestarios con el Sistema de Cuentas Nacionales de 1993 y el Manual de Estadística de las Finanzas Públicas 2001 (MEFP 2001) del Fondo Monetario Internacional (FMI). Este proceso es financiado por el Ministerio de Economía y Finanzas (MEF) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) de acuerdo al lema del Sistema Nacional de Contabilidad (SNC): «Las cuentas claras y a tiempo».

2. LA MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA DEL ESTADO: EN BUSCA DEL TIEMPO PERDIDO

La administración financiera del Estado, definida como la eficiente gestión de los recursos para la satisfacción de las necesidades sociales mediante la planificación, obtención, utilización, registro, información y control, involucra a todas las entidades en las que participa el Estado. Se plantean cuatro objetivos básicos: (i) transparencia absoluta en la gestión de los recursos; (ii) información oportuna y confiable para la toma de decisiones de Estado; (iii) gestión pública con economía, eficiencia y efectividad; e (iv) interrelación de los sistemas de administración financiera y control.

En tal contexto, en 1997 se inicia la reforma en los sistemas de Presupuesto, Tesorería y Contabilidad, a partir de lo cual se estructura su interrelación con soporte tecnológico informático. Anteriormente, los sistemas eran estancos, con canales de coordinación y comunicación escasos y poco eficientes; superposición normativa y aplicaciones controversiales; información de baja calidad, no oportuna y de escasa confiabilidad; e integración parcial mediante agregaciones segmentadas de datos independientes y sin consolidación. Por ello las decisiones de Estado no garantizaban los resultados esperados y estaban sujetas a continuas adecuaciones y modificaciones. En dicho año, se desarrolló el SIAF-SP y se implantó en 150 unidades piloto (actualmente, 935 unidades ejecutoras) con una tabla de operaciones que vinculaba clasificadores presupuestarios con el Plan de Cuentas que permitían generar información básica para el cumplimiento del control de transacciones y las obligaciones de reporte.

Hasta 1998, la información de 2326 entidades públicas era recibida en impresos, sin consistencia y sin garantía de idoneidad, calidad y veracidad. Cada entidad remitía cuatro estados financieros, cuatro estados presupuestarios, dieciséis anexos e información complementaria variada. Esto era digitado por equipos de estudiantes de institutos, y luego toda la información era procesada por 45 personas en tres meses contados desde el plazo final de remisión de información y con 80% de concentración en los diez últimos días del plazo.

La reforma en materia contable se orientó a sus dos principales procesos: la Cuenta General de la República y la rectoría del Sistema Nacional de Contabilidad (SNC). La Cuenta General de la República, elaborada a partir de las rendiciones de cuentas de las entidades públicas sin excepción, fue objeto de exhaustivo y detallado análisis normativo, funcional, técnico y operativo. Ello culminó en el desarrollo de un sistema de acopio de información denominado Sistema de Integración Contable de la Nación (SICON), cuyo primer nivel (*Front end*) en Visual Fox y entorno Windows, con una versión de menor nivel en DOS Clipper, permitió que, a partir de sus propios sistemas de registro y procesamiento (incluido el SIAF-SP, en prueba), las entidades generaran las rendiciones de cuentas e hicieran su consistencia. De esta manera se mejoraba la oportunidad de presentación, disminuían las omisiones y se emitía información más adecuada a las necesidades de la gestión del Estado, aunque con periodicidad anual.

El Sicon aplicaba 350 ecuaciones de validación contable (actualmente son 532) y emitía un listado de errores en el que se señalaba el origen para la subsanación y la emisión limpia de reportes. Se reemplaza al ritmo de implantación del SIAF-SP y hoy rige solo en los 2613 gobiernos locales que administran 15% del presupuesto total. El segundo nivel de SICON (*Back end*) integra totalmente y consolida de forma parcial la información financiera y presupuestaria de las entidades públicas, e incluye información especializada como aspectos macroeconómicos, inversión pública, gasto social, tesorería, deuda pública y privatización, entre otras. Se desarrolló en Oracle-Developer y entorno Windows; se actualiza anualmente y es el soporte de las cuentas nacionales, que se proyecta a las cuentas fiscales, al planeamiento y al control. Integra entidades públicas (95% del total del sector público y 99,5% del presupuesto total de dicho sector) solo al final de cada ejercicio, con promedio trimestral de 50% del total de entidades y 70% del presupuesto.

Compete a la rectoría del SNC emitir, aprobar u oficializar los principios, normas, procedimientos y técnicas contables que utilizan las entidades de los sectores público y privado del país. Estas se encuentran armonizadas con los propósitos de mejora en la calidad, confiabilidad y oportunidad de las rendiciones de cuentas en el caso del sector público, y con las necesidades de garantizar las relaciones societarias, las inversiones y la operatividad de las empresas, en especial, en el mercado de capitales, para el caso del sector privado.

Para la aplicación normativa, se adoptaron las NICSP en las transacciones de las entidades del sector público y las NIC en el sector privado, incluidas empresas públicas y entidades públicas de tratamiento empresarial; a partir del año 2005 se adoptaron las NIIF. Asimismo, la Dirección General de Contabilidad Pública,

mediante resolución directoral 11-2013-EF/51.01 del 13 de setiembre de 2013, oficializa las NICSP emitidas por el IFAC y declara su implementación progresiva. Actualmente, se continúa con este proceso, que se inició con la emisión de directivas específicas sobre propiedad, planta y equipo, medición de activos y pasivos financieros al costo amortizado, instrumentos financieros derivados, contratos de concesión, provisiones y contingencias, entre otras.

En el decurso del tratamiento de la información para las decisiones de Estado, el 27 de noviembre de 2003 se publicó la ley 28112, Ley Marco del Sistema de Administración Financiera —que integra la CPN al MEF como DNCP— y se establecieron los parámetros normativos básicos de la interrelación de los sistemas de presupuesto, tesorería, contabilidad y endeudamiento. La ley dispuso la elaboración de las leyes generales de dichos sistemas, lo cual culminó el 12 de abril de 2006 al expedirse la ley 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, que incorpora aspectos fundamentales en materia de información contable como elemento primordial para la toma de decisiones de Estado.

3. EL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD: TRANSPARENCIA PÚBLICA ES VER CON CLARIDAD A TRAVÉS DE LA GESTIÓN PÚBLICA

El país no se caracteriza por emitir normas contables y prima la utilización de las mejores prácticas, por lo que se adoptan normas de otros países, lo cual representa una gran ventaja en el escenario global de la armonización contable. La emisión de normas es escasa, y se da por aspectos específicos o circunstancias de particular trascendencia, como el ajuste integral de estados financieros por efecto de la inflación (hoy suspendido) o el instructivo para el tratamiento de pasivos pensionarios del Estado y directivas específicas y de índole operativo, como lo más relevante.

La adopción de las normas se consolidó desde la creación del SNC, con el Consejo Normativo de Contabilidad (CNC) como órgano normativo y de participación del sistema. Como punto de inflexión, destaca el año 1994, en el que se oficializa el primer grupo de NIC mediante la Resolución 005-94-EF/93.01.

Mediante la ley 28708, el SNC incorporó un nuevo proceso al señalar en su artículo 7° que le compete «d) Elaborar información contable de carácter financiero y presupuestario para facilitar la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal». Esto se complementa y amplía en el Título IV, Proceso de Estadística Contable, armonizado y concordado con las instancias fiscales que utilizan series estadísticas contables periódicas, en el marco de lo dispuesto en el MEFP 2001 del FMI.

3.1. La normatividad contable

La ley 24680, Ley del Sistema Nacional de Contabilidad¹, definió en el artículo 2° que «[...] tiene a su cargo la investigación y formulación de la normatividad de la contabilidad que debe regir en el país tanto para el sector público como para el sector privado [...]» (Congreso de la República 1987). Esto es ampliado en el Capítulo I, artículo 6°, al disponer que la CPN es el «[...] órgano rector del Sistema Nacional de Contabilidad [...]»; en esa línea, en su artículo 4°, se indica que le compete, entre otros procesos «a) Dictar las normas de contabilidad que deben regir en el sector público y privado; b) Elaborar la Cuenta General de la República». En el artículo 8°, se crea como órgano normativo al Consejo Normativo de Contabilidad, al cual asigna en el artículo 13° «[...] el estudio, análisis y emisión de normas [...]»; es decir, compete, entonces, al CNC la emisión de normas contables a aplicarse en el sector público y en el sector privado.

La tendencia normativa contable en el país cambia en 1998, cuando la ley 26887, Nueva Ley General de Sociedades², establece en su artículo 223 que los estados financieros deben elaborarse de acuerdo a principios de contabilidad generalmente aceptados (PCGA). Entonces tenían preeminencia los correspondientes a los Estados Unidos de América (United Status Generally Accepted Accounting Principles – USGAAP), así como su normativa contable (Financial Accounting Standard Board – FASB). En mérito a la pertinencia y necesidad de adoptar normas internacionales de calidad superlativa y con proyección global, la Resolución 13 del CNC determina en 1998 que, para el país, los PCGA comprenden sustancialmente a las normas elaboradas por el IASC, luego IASB, ahora IFRS.

Este cambio de política normativa contable condujo a oficializar, con similares criterios, las interpretaciones de las NIC efectuadas por el Standing Interpretations Committe (SIC). El cambio incidió en el sector público, y el 3 de diciembre de 2002 el CNC emitió la Resolución 029, que oficializa las normas emitidas por la IFAC a través del Comité del Sector Público. Así, la contabilidad del sector público concuerda con las exigencias internacionales en cuanto a la aplicación de normas contables globales en las transacciones del Estado. Asimismo, el 2 de marzo de 2005, la Resolución 034 del CNC dispuso adoptar las NIIF para obtener estados financieros competitivos en materia de decisiones de inversión en el entorno global.

Cabe aclarar que el CNC no oficializó las NIC, NICSP, NIIF, SIC o IFRIC cuya aplicación no fuera posible en el país; las difirió para evitar el incumplimiento al no darse aún las condiciones para su aplicación y cuando, en materia de pasivos pensionarios del Estado, por imperativo de estándares de información y ante los vacíos de

¹ Ley del 3 de junio de 1987.

² Ley del 5 de diciembre de 1997.

la normativa internacional del sector público, se adaptó —no adoptó— la NIC 19, Beneficios de los Trabajadores, para reconocer y medir dichos pasivos. Con ello, se efectuó una desviación a la NIC que posibilitó su aplicación progresiva sin afectar la posición patrimonial de las entidades públicas, hecho sin precedente en la región.

La difusión y capacitación, como garantía de la debida aplicación contable, estuvo a cargo de la DNCP, y, complementariamente, de entidades y organismos gremiales o universitarios de la profesión contable o relacionados con ella. La ley 28112 (2003) cambió tal estado al incorporar la CPN al MEF como DNCP, y separar la facultad normativa en dos instancias. Al respecto, se debe anotar que el artículo 43°, numeral 42.1, señala que el CNC «[...] es la instancia normativa del Sector Privado y de consulta de la Dirección Nacional de Contabilidad Pública [...]», mientras que a la DNCP, que continúa como órgano rector (artículo 42, numeral 42.1) le compete según el numeral 42.2, literal a. «Normar los procedimientos contables para el registro sistemático de todas las transacciones del Sector Público [...]».

Además, la segunda disposición final consignó que el Poder Ejecutivo presentara al Congreso de la República los proyectos de ley general de cada sistema, lo que culminó con la dación de la ley 28708³, cuyo artículo 5 amplía su estructura, en la medida que lo constituyen «[...] a) La Dirección Nacional de Contabilidad Pública, órgano rector del sistema; b) El Consejo Normativo de Contabilidad; c) *Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas jurídicas de derecho público y de las entidades del sector público*; y, d) *Las oficinas de contabilidad o quien haga sus veces, para las personas naturales o jurídicas del sector privado*» (el énfasis es nuestro). La incorporación de las áreas responsables de aplicar las normas en los numerales c) y d) busca ampliar su participación en la mejora continua del sistema para evitar la mala o nula aplicación de las normas.

Conforme con el artículo 7 de la ley, se mantienen y amplían las competencias de la DNCP, en concordancia con los requerimientos globales y, por ello, los subsecuentes literales le atribuyen:

- c) Definir la contabilidad que corresponda a las entidades o empresas del sector público, de acuerdo a su naturaleza jurídica o características operativas; d) Elaborar información contable de carácter financiero y presupuestario para facilitar la formulación de las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y la evaluación presupuestal; e) Evaluar la adecuada aplicación de las normas, procedimientos y sistemas de información contable aprobados; f) Interpretar las normas contables que haya aprobado y absolver consultas en materia contable de su competencia; g) Opinar en materia contable respecto a los proyectos de dispositivos legales; y, h) Efectuar acciones de capacitación.

³ Ley del 12 de abril de 2006.

Según el artículo 8, preside el CNC un funcionario nombrado por el MEF y lo integran el contador general de la nación (miembro nato), que, como director nacional de Contabilidad Pública puede, o no, ser designado en simultáneo como presidente, y un representante de cada una de las entidades siguientes: (i) Banco Central de Reserva del Perú – BCRP, (ii) la Comisión Nacional Supervisora de Empresas y Valores – Conasev, (iii) la Superintendencia de Banca, Seguros y Administradoras Privadas de Fondos de Pensiones – SBS, (iv) la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria – Sunat, (v) el Instituto Nacional de Estadística e Informática – INEI, (vi) la Dirección Nacional de Contabilidad Pública – DNCP, (vii) la Junta de Decanos de los Colegios de Contadores Públicos del Perú, (viii) las facultades de Ciencias Contables de las universidades del país (a propuesta de la Asamblea Nacional de Rectores – ANR), y (ix) la Confederación Nacional de Instituciones Empresariales Privadas – CONFIEP. Con ello, se busca la más amplia participación de los sectores involucrados con el quehacer contable.

De forma complementaria, el artículo 21° dispone que la interpretación de las normas contables, en cuanto a su aplicación, corresponde a la DNCP respecto al sector público, mientras que al CNC le atañe el sector privado.

Cabe recalcar que la reforma normativa del SNC no se dirige solo a la estructura de base, sino que busca obtener información contable de calidad, oportuna y confiable para la toma de decisiones, en especial, las decisiones de Estado; y a los reportes de gestión, con lo cual compromete a las oficinas de contabilidad. En el artículo 11, les atribuye funciones como

- a) Proponer proyectos de normas y procedimientos contables al órgano rector;
- b) Proponer el manual de procedimientos contables de la entidad a que correspondan, sin transgredir ni desnaturalizar las normas y procedimientos vigentes;
- y, c) Efectuar el registro y procesamiento de todas las transacciones de la entidad a que correspondan, elaborando los estados financieros y complementarios, con sujeción al sistema contable de su competencia funcional.

Cubre así todos los aspectos necesarios y pertinentes para que la reforma de la administración financiera, en normatividad contable, brinde las garantías necesarias para un eficiente desempeño como soporte de las decisiones de Estado y sus resultados, con reportes oportunos y de calidad, acordes a estándares globales, y en concordancia con las exigencias contables de los organismos internacionales, que permitan la evaluación y la mejora continua del sistema.

3.2. La Cuenta General de la República

3.2.1. La evolución normativa

Como antecedente, la ley 26484⁴, Ley Marco del Proceso de la Cuenta General de la República, la definió en el artículo 2º como el «[...] instrumento de información y fiscalización de las finanzas públicas que refleja los resultados presupuestarios, financieros, económicos y de inversión de la actividad pública en un ejercicio fiscal». En el artículo 3 señala como objetivos los siguientes: «a) Informar los resultados de la gestión de la administración del Estado, en términos presupuestarios, financieros, económicos y de metas de operación e inversión pública b) Servir como instrumento de fiscalización de la actividad pública c) Brindar información para el planeamiento de programas, proyectos y actividades de desarrollo económico y social del país».

La Cuenta General de la República, por su dilatado proceso —consecuencia de disposiciones legales— no incidía en las finanzas públicas, aunque trascendía en control y fiscalización, aspectos consustanciales que se reforzarían en los años siguientes. Se fijaron plazos en distintas instancias y responsabilidades de los titulares o máximas autoridades de las entidades, a cargo de dirigir su elaboración y de elaborarla. Asimismo, se plantearon sanciones en caso de incumplirse los plazos de ley, que comprendían remitir la información financiera y presupuestaria hasta el 31 de marzo del año siguiente al ejercicio fiscal examinado. A la CPN le correspondía elaborar la Cuenta General de la República y presentarla, hasta el 31 de julio, a la Contraloría General de la República. Tenía entonces plazo hasta el 31 de octubre para elaborar el informe de auditoría y presentarlo al ministro de Economía y Finanzas; luego, en sucesión concatenada de plazos, este, al presidente de la República, que tenía hasta el 15 de noviembre para remitirla al Congreso de la República. Este último la derivaba a la comisión revisora para su examen y dictamen dentro de los noventa días siguientes a su presentación. Después, el Pleno del Congreso contaba con treinta días para pronunciarse, tras lo cual y dentro de los quince días siguientes se elevaba al Poder Ejecutivo para su promulgación en hasta quince días adicionales. El plazo del 15 de noviembre es constitucional, y requiere de una enmienda para modificarse, aun cuando técnicamente es posible acortarlo de manera bastante significativa, más aún con el avance tecnológico y metodológico de índole informático sustentado en el SIAF-SP y el SICON.

⁴ Ley del 15 de junio de 1995.

La ley 27312, Ley de Gestión de la Cuenta General de la República⁵, en su artículo 2 amplió a todas las entidades públicas la obligación de rendir cuentas. Incorporó así al Ministerio de Defensa y al Servicio Nacional de Inteligencia, los cuales en 1999 presentaron solo información presupuestaria, pero en el año 2000 se logró que lo hicieran en aspectos financieros. Legisló también acerca del contenido y estructura de la Cuenta General de la República, en los artículos 5 y 6.

En cuanto al contenido específico, el artículo 7 puntualiza los aspectos económicos en cifras e indicadores macro; los aspectos presupuestarios en cuanto a marco legal y ejecución presupuestal de ingresos y gastos; clasificaciones presupuestales por categoría de ingreso y gasto; clasificación funcional, institucional y geográfica de los egresos; balance de programación y ejecución por pliegos; y el análisis de los resultados primario, económico y financiero. En lo financiero, abarca los estados financieros básicos; el estado de tesorería; el estado de la deuda pública; y el análisis de la estructura de activos, de finanzas, de costos y de resultados financieros. Finalmente, establece disposiciones para la presentación, procesamiento y emisión de información del marco legal y ejecución del presupuesto de inversiones; la clasificación de las inversiones por ámbito geográfico y por sectores; las metas de inversión programadas y ejecutadas; los programas especiales de desarrollo y el análisis de inversiones y metas.

Los cambios impactan en el procesamiento de información, y las limitaciones del SIAF-SP obligan a que la CPN propugne cambios al módulo contable (módulo Contabiliza) para responder a las necesidades en la gestión de las entidades obligadas a su uso, y permitir la contabilización simultánea y automática de las transacciones, en lo contable y lo presupuestario.

La ley 28708⁶, en su capítulo III, definió las fases del proceso de la Cuenta General de la República, que comprenden la recopilación de información, la formulación y elaboración; el informe de auditoría; la presentación, el examen y el dictamen; y la aprobación. Se cambiaron los plazos para la CPN (20 de junio) y la Contraloría General (10 de agosto).

La responsabilidad por la presentación de la información a través del titular del pliego concierne solo a directores generales de administración, y a directores de contabilidad o a quienes hicieran sus veces. No alcanza a quienes dirijan las entidades públicas, cambio sustancial respecto a la norma anterior.

⁵ Ley del 28 de junio de 2000.

⁶ Ley del 12 de abril de 2006.

En el marco de la reforma de la administración financiera del Estado, la ley 28112 o Ley SAFI⁷, establece en su artículo 5 la organización, en el nivel central, de los sistemas de presupuesto, contabilidad, tesorería y endeudamiento. En el artículo 2, Alcance, comprende a todas las entidades públicas, sin excepción, al señalar que

Están sujetos al cumplimiento de la presente Ley, de las respectivas leyes, normas y directivas de los sistemas conformantes de la Administración Financiera del Sector Público, los organismos y entidades representativos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, así como el Ministerio Público, los conformantes del Sistema Nacional de Elecciones, el Consejo Nacional de la Magistratura, la Defensoría del Pueblo, Tribunal Constitucional, la Contraloría General de la República, las Universidades Públicas, así como las correspondientes entidades descentralizadas. También están comprendidos los Gobiernos Regionales a través de sus organismos representativos, los Gobiernos Locales y sus respectivas entidades descentralizadas. Igualmente se sujetan a la presente Ley, las personas jurídicas de derecho público con patrimonio propio que ejercen funciones reguladoras, supervisoras y las administradoras de fondos y de tributos y toda otra persona jurídica donde el Estado posea la mayoría de su patrimonio o capital social o que administre fondos o bienes públicos.

Tal amplitud permite acceder a toda la información de la obtención y utilización de los recursos públicos, así como normar el accionar contable de las entidades para salvaguardar la idoneidad de las atribuciones que les competan. Antes de la ley citada, la cobertura de los sistemas era diversa y solo la DNCP (entonces, CPN) abarcaba la totalidad del sector público. En este marco, es pertinente preguntarse acerca de las implicancias de las decisiones de Estado sin la información total del sector público, puesto que, por razones legales propias, la Cuenta General se elabora anualmente y en plazos que no se concatenan con los correspondientes a los órganos rectores de los otros sistemas, en especial, con la Dirección Nacional de Presupuesto Público (DNPP), pues la Cuenta General, pese a la riqueza de su información, no es utilizada para elaborar el presupuesto anual por su descalce en periodicidad y plazos.

La ley 28112 destaca las reglas de integración intersistémica, cuyo mayor y mejor exponente es el Comité de Coordinación, integrado por los directores nacionales de los sistemas y presidido por el viceministro de Hacienda. El comité fue dotado de una Secretaría Técnica como órgano de apoyo, a la que se adscribe el SIAF-SP, con dependencia técnica y funcional, por mandato de la sexta disposición final de la ley 28254⁸.

⁷ Ley Marco de la Administración Financiera del Estado, del 27 de noviembre de 2003.

⁸ Ley que autoriza crédito suplementario en el presupuesto del sector público para el año fiscal 2004, del 15 de junio de 2004.

En cuanto a estructura y procesos, no se realizaron incorporaciones significativas y se reafirmó el marco conceptual existente.

La ley 28708⁹ introduce cambios significativos en la Cuenta General al fusionar los principales aspectos de la ley 24680¹⁰; del decreto supremo 019-89-EF, reglamento de la ley 24680; de la ley 27312¹¹; y de la ley 28112¹²; así como las propuestas de la DNCP y de los legisladores, en especial de quienes integran la Comisión de Presupuesto y Cuenta General de la República.

La ley 28708 destaca la determinación de obligaciones, responsabilidades y sanciones para los titulares de pliego o máximas autoridades de las entidades del sector público ante el incumplimiento de la remisión de rendiciones de cuentas en el plazo de ley. Recuperando el carácter vinculante al imponer en su artículo 36° que

El titular del pliego presupuestario o la máxima autoridad individual o colegiada de la entidad pública y los Directores Generales de Administración, los Directores de Contabilidad y de Presupuesto o quienes hagan sus veces en las entidades tienen responsabilidad administrativa y están obligados [...] c) A suscribir y remitir, la información requerida para la elaboración de la Cuenta General de la República [...] La condición de omisa [...] no exime al titular de la misma de disponer de la inmediata remisión de la rendición de cuentas [...] debiendo informar las razones de la omisión y los nombres de los funcionarios, personal de confianza y servidores responsables de la formulación, elaboración y presentación de la información [...].

Asimismo, señala que «e) Al cesar en sus funciones, entregan bajo responsabilidad al funcionario que asuma el cargo, los estados financieros, los libros contables y toda la documentación [...] comunicando tal acción a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública [...] y, f) A implementar las recomendaciones y subsanar las observaciones de la Contraloría General de la República».

En ese orden, el artículo 37 sindicada como faltas administrativas toda acción u omisión, voluntaria o no, que contravenga las obligaciones y prohibiciones que la ley especifica; se considera de gravedad, acorde con el artículo 38,

a) La omisión de la presentación de las rendiciones de cuentas [...] b) La falta de implementación de las recomendaciones y la no subsanación por periodos mayores a un ejercicio fiscal. c) La ausencia de documentación o no conservación de la documentación que sustente las transacciones ejecutadas en las entidades del sector público, por tiempo no menor de diez (10) años. d) La presentación

⁹ Ley del 12 de abril de 2006.

¹⁰ Ley del Sistema Nacional de Contabilidad, del 3 de junio de 1987.

¹¹ Ley de Gestión de la Cuenta General de la República, del 28 de junio de 2000.

¹² Ley Marco del Sistema de Administración Financiera, del 27 de noviembre de 2003.

de rendiciones de cuentas inconsistente o sin el sustento requerido. e) La ejecución del gasto presupuestal sin el financiamiento correspondiente. f) No entregar los libros contables y documentación que sustenten las operaciones realizadas en su gestión.

En cuanto a las sanciones, comprenden el cese del cargo y la inhabilitación para desempeñar cargos en el Estado por un plazo menor a un año, o por un plazo mayor a un año y menor a cinco años. En el caso específico del titular del pliego o la máxima autoridad individual o colegiada de la entidad, se sanciona de acuerdo con las disposiciones legales vigentes y en función de los resultados del proceso administrativo y disciplinario correspondiente, devolviendo al sistema parte de su carácter vinculante en materia legal.

Lo que tiene mayor incidencia en la evolución de la contabilidad del país y su incardinación en el SAFI, es la inclusión del proceso de estadística contable, definido en el artículo 43° como la «[...] elaboración de series de datos financieros, presupuestarios y complementarios de las entidades del sector público, cuyo procesamiento facilita la elaboración, seguimiento y evaluación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda». Por ello, en la actualidad, se trabaja en la adecuación del SIAF-SP, que, además de alinear clasificadores presupuestarios y plan de cuentas a los estándares del MEFP 2001 del FMI, propende a la contabilidad simultánea y automática en los aspectos presupuestarios y financieros como medio para facilitar la elaboración mensual de las series estadísticas y la consecuente elaboración de las cuentas fiscales, las cuentas nacionales, la fiscalización y el planeamiento.

3.2.2. La evolución tecnológica

La Cuenta General de la República debe responder a altos niveles de calidad en la recopilación de la data de base en el procesamiento, análisis y evaluación de la información para una formulación oportuna, confiable y de calidad, lo que implica sustento tecnológico informático, que desde 1998 está constituido por el SIAF-SP, aunado al SICON. La información de la Cuenta General de la República de 1998, procesada en 1999, significó 18% de información recibida de las entidades usuarias del SIAF-SP, 60% de las usuarias del SICON y 22% en impresos que ingresaron al SICON mediante digitación. La omisión fue de 10,15% y 1% del presupuesto total.

Dicho contexto requería mejorar la calidad y oportunidad de la data, así como el soporte tecnológico informático. A partir de 1999, autoridades, funcionarios y trabajadores de la CPN realizaron acciones intensivas de capacitación al personal de los gobiernos locales, centradas en quienes no presentaron información, y publicaron

un manual contable para municipalidades, entre otras acciones. En simultáneo, para corregir las deficiencias del sistema, y mejorar la cobertura y los resultados del proceso de elaboración, se aplicó con éxito un plan de trabajo que incluía:

- Análisis de los sistemas, diseño y desarrollo de módulos informáticos que, priorizando volúmenes de información y sectores de origen, obtenga la Cuenta General de la República con menor omisión, en menor plazo y mayor calidad de análisis.
- Énfasis en la evaluación y análisis de la información procesada para enriquecer las conclusiones en la formulación de la Cuenta General de la República.
- Uniformidad de sistemas contables en las entidades del SNC para la mejor coherencia en el procesamiento de la información, sus resultados y la evaluación de los mismos en razón de la mejora continua.
- Participación proactiva, como organismo rector, en el desarrollo e implantación del SIAF-SP, y la mejora del Sicon para su interconexión con el SIAF-SP para agilizar los procesos, y dedicar más tiempo a la evaluación y al análisis.
- Coordinación permanente con los funcionarios responsables del SIAF-SP y de los otros órganos rectores para la coherencia y ajuste de la información contable, presupuestal y de tesorería gubernamentales.
- Capacitación en niveles internos y en los organismos integrantes del sistema al personal directamente relacionado con el procesamiento de la información referida a la Cuenta General de la República.

Se buscaba optimizar la gestión, mejorando la calidad y disminuyendo costos, no por reducción de egresos —lo que resulta un anacronismo—, sino por la menor redundancia en el ingreso de data a varios sistemas, con lo cual se evita el multi-proceso informático, se disminuye el riesgo de errores, y se cimenta la calidad y confiabilidad en los reportes de salida para obtener la Cuenta General en menor plazo. Las mejoras implicaban revisar y adecuar la tabla de operaciones, y el mejor desarrollo de los libros auxiliares y del libro bancos, sin dejar de lado el aspecto presupuestario que, mediante la segunda versión del Sicon, posibilitó el registro del marco legal y la ejecución. Esto, posteriormente, se incorporó al SIAF-SP, al igual que la lógica del SICON de captura de data o externo.

Tales acciones redujeron la omisión desde 10,15% en 1998 hasta 1,3% en 2015, logro destacable en la región que no cuenta con antecedentes similares, en especial, porque solo el 0,5% del presupuesto del sector público, que corresponde a sociedades de beneficencia pública, empresas inoperativas o en liquidación quedan sin rendir cuentas.

En adición, desde 1999, los instaladores de SICON se descargan desde la web y se publica la información de todas las entidades rindentes en las páginas web correspondientes¹³. Dicho año marcó la inflexión para la Cuenta General de la República y dio inicio a la reforma de la administración financiera del Estado, con resultados plausibles y contundentes en la información de las entidades públicas.

Sucesivamente y en estrecha coordinación con el SIAF-SP, se proyectó el desarrollo del SIAF para gobiernos locales (SIAF-GL), lo cual incluyó la programación y formulación presupuestal, así como un módulo de administración tributaria basado en el catastro y el padrón de contribuyentes. Se entregó equipamiento informático básico y *software*; en el año 2005, se reportaron 245 gobiernos locales mediante este medio (13,31% del total de gobiernos locales y 14,06% del sector público), de los cuales se integraron 240. En 2015, el total de instituciones fue de 1863 municipalidades, incluidas ocho mancomunidades, y se espera que en el año 2016 se incorporen los nuevos gobiernos locales.

Las mejoras permitieron generar una base de datos en Oracle, confiable, dinámica, flexible y consistente, por el período 1999 a 2015. Esto añadió valor al servir de base para proyecciones estadísticas, análisis y estudio, lo cual aporta información a los organismos y órganos del sector público que se encargan de elaborar las cuentas nacionales, las cuentas fiscales, el planeamiento y el control, así como a los organismos internacionales en lo que es pertinente.

3.3. La estadística contable

Este nuevo proceso relaciona a la contabilidad con las cuentas fiscales por ser el mejor medio para contar con información de calidad y, por tanto, confiable, para las decisiones de Estado, en especial porque hoy las necesidades periódicas se cubren con información segmentada y de diversas fuentes. Este proceso, creado por la ley 28708¹⁴, debe corregir tal situación y se plasma en el artículo 43°, que lo define como «[...] la elaboración de series de datos financieros, presupuestarios y complementarios [...] cuyo procesamiento facilita la elaboración, seguimiento y evaluación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y efectuar el planeamiento que corresponda».

El proceso se sujeta al alineamiento de los clasificadores presupuestarios y del plan de cuentas con el MEFP 2001 del FMI. Para ello se trabajó en dos entornos: en el marco del contrato de préstamo 1437/OC-PE, con el BID, para el cual se contrataron consultorías para obtener la simultaneidad y automatismo en la contabilidad financiera y presupuestaria del SIAF-SP para generar información oportuna

¹³ <http://apps5.mineco.gob.pe/ctarepublica/>; y <http://datosabiertos.mef.gob.pe/home>.

¹⁴ Ley del 12 de abril de 2006.

y periódica, y consultorías para desarrollar mecanismos de información orientada a la gestión y al planeamiento en las unidades ejecutoras.

El mismo contrato comprometió consultorías en consolidación de estados financieros del sector público, cuya integración cubre 98,5% de las entidades (99,5% del presupuesto total del sector público), y su consolidación fue total. También se encuentra en proceso la metodología para la modificación de la vida útil de edificios, reevaluación de edificios y terrenos, incorporación de inmuebles y terrenos en administración funcional, e identificación de los edificios y terrenos como propiedades de inversión por las entidades gubernamentales y de los activos fijos del estado, y elaboración de un nuevo plan contable empresarial, así como el nuevo plan contable para PYMES. Es pertinente recordar que los planes contables son compatibilizados con la normativa contable global.

4. CONCLUSIONES

- El Sistema Nacional de Contabilidad tiene tres procesos principales: normatividad contable, Cuenta General de la República y estadística contable fiscal.
- La normatividad contable comprende la emisión, aplicación y evaluación de normas, técnicas y procedimientos contables en los sectores público y privado. Evoluciona con la adopción de normas globales desde 1994: evalúa su posibilidad de aplicación a la realidad del país, no las oficializa o suspende su aplicación de no ser viables.
- La Cuenta General de la República comprende la mejora de la calidad y oportunidad de las rendiciones de cuentas de las entidades del sector público y su difusión para el control estatal y el control ciudadano. Evoluciona al automatismo y simultaneidad contable presupuestaria y financiera.
- La estadística contable fiscal comprende la recopilación y procesamiento de información para que los organismos y órganos responsables elaboren las cuentas nacionales y las cuentas fiscales, y efectúen el planeamiento. Está en proceso de desarrollo.

No es poco lo que falta por hacer, y los logros obtenidos y el avance persistente, pese a su trascendencia, palidecen y pudieran no ser significativos si los retos planteados no culminan en resultados exitosos que hagan posible, no el procesamiento de información —que es el medio que utiliza normas y herramientas informáticas—, sino que incidan de manera definitiva en mayor, y más exacto y oportuno conocimiento de la realidad económica, financiera y social del país, de manera tal que

oriente las decisiones del Estado hacia el desarrollo sostenido y sostenible del país, en especial para aquellos que, pese a que el escepticismo y la desesperanza que parecen cubrir el horizonte de la nación, aún creen, esperan y están decididos a conseguir el fin supremo de toda sociedad: el bienestar común, sin exclusiones.

BIBLIOGRAFÍA

- Díaz, Miguel (2002). La información contable en la era virtual y del conocimiento. *Quipukamayoc*, 2002(2), 55-74.
- Reis, Fernando & Julián Mora (2006). El acceso a la información medioambiental en poder de las administraciones públicas portuguesa y española. *Observatorio Medioambiental*, 9, 27-41. <http://cpn.mef.gob.pe>; <http://apps5.mineco.gob.pe/ctarepublica/>; <http://datosabiertos.mef.gob.pe/home>