

Estado de adopción de NICSP en **PERÚ**

Análisis de brechas de las NICSP

Banco Interamericano de Desarrollo
27 de enero de 2017



Contenido

1.	Introducción	6
2.	Metodología	7
2.1	Enfoque	7
2.2	Método de análisis de brechas	7
2.3	Cálculo del nivel de alineación	8
3.	Información general en el marco contable actual	9
3.1	Complejidad de los arreglos contables institucionales.....	9
3.2	Sistema de registro y contexto TI	11
4.	Análisis de brechas en algunas normas NICSP seleccionadas	11
4.1	Presentación y Revelación	12
4.1.1	NICSP 1 Presentación de Estados Financieros	12
4.1.2	NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo	14
4.1.3	NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores	15
4.1.4	NICSP 18 Información Financiera por Segmentos	16
4.1.5	NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los EE.FF.	17
4.2	Activos Mayores: Reconocimiento y Medición.....	19
4.2.1	NICSP 11 Contratos de Construcción	19
4.2.2	NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo.....	19
4.2.3	NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo	20
4.2.4	NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente	21
4.3	Pasivos Mayores	22
4.3.1	NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes.....	22
4.3.2	NICSP 25 Beneficios a los Empleados.....	23
4.3.3	NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	25
4.4	Reconocimiento de Ingresos	25
4.4.1	NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias).....	25
4.5	Consolidación	28
4.5.1	NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Registro de Entidades Controladas	28
4.5.2	NICSP 7 Inversiones en Empresas Asociadas	29
4.5.3	NICSP 8 Empresas Conjuntas	30
5.	Reformas Contables Actuales - avances, planes y necesidad de acción.....	30
6.	Nivel calculado de alineación con NICSP.....	32
Anexo A	Lista de entrevistados	33
Anexo B	Lista de entrevistadores del BID	33
Anexo C	Validación del informe.....	33
Anexo D	Cuestionario (versión en blanco)	33
Anexo E	Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP	34
Anexo F	Lista de Referencias.....	35



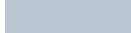
Lista de siglas

BID	Banco Interamericano de Desarrollo
DGCP	Dirección General de Contabilidad Pública
EE.FF.	Estados Financieros
ERP	Planificación de Recursos de la Empresa
EY	Ernst & Young
FOCAL	Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina
GRP	Government Resource Planning
IFAC	Federación Internacional de Contadores
IPSASB	Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
LAC	América Latina y el Caribe
MEFP	Manual de Estadísticas de Finanzas Públicas
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
NICSP	Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público
ONP	Oficina de Normalización Previsional
PAD	Plan de Aportes Definidos
PBD	Plan de Beneficios Definidos
PCGA	Procedimientos Contables Generalmente Aceptados
PPE	Propiedad, planta y equipo
SIAF-SP	Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público
SICON	Sistema de Integración Contable de la Nación
TI	Tecnología de la Información

Lista de figuras

	página
Figura 1: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 1	14
Figura 2: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 2	14
Figura 3: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 3	15
Figura 4: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8	16
Figura 5: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 24	17
Figura 6: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 11	19
Figura 7: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 17	19
Figura 8: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 21	20
Figura 9: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 32	21
Figura 10: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 19	22
Figura 11: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 25	23
Figura 12: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 29	25
Figura 13: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 23	25
Figura 14: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 6	28
Figura 15: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 7	29
Figura 16: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8	30
Figura 17: Nivel de alineación con las NICSP individuales y el promedio ponderado por dimensión	32

Referencia de color:

	Idéntico
	Similar
	Diferente

Lista de tablas

	página
Tabla 1: Resumen del marco contable legal dentro del gobierno central	9
Tabla 2: Resumen del ambiente TI	11
Tabla 3: Áreas contables seleccionadas sujetas al análisis de brechas	12
Tabla 4: Componentes de los Estados Financieros	13
Tabla 5: Presentación de Situaciones Financieras	13
Tabla 6: Descripción de las similitudes con NICSP 23	27
Tabla 7: Requerimientos de consolidación	28
Tabla 8: Las lecciones aprendidas	31
Tabla 9: Beneficios de la reforma	31

1. Introducción

Durante las últimas dos décadas, los países de Latinoamérica y el Caribe (LAC) han iniciado reformas importantes tendientes a mejorar la administración de las finanzas del gobierno. El enfoque principal de estas reformas ha sido el presupuesto y la política fiscal. Sin embargo, últimamente, las normas internacionales de contabilidad de devengo son cada vez más importantes en las agendas de reforma en los países de LAC.¹

Las NICSP de devengo son prácticas de alta calidad sobre la contabilidad e información financiera de entidades públicas alrededor del mundo desarrolladas por el Comité Internacional de Estándares de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB, por sus siglas en inglés), como ente normativo independiente.² El IPSASB entiende que la adopción de las NICSP de devengo mejorará significativamente la calidad y comparabilidad de la información financiera públicamente disponible y tenderá a evaluaciones mejor informadas de las decisiones de asignación de recursos tomadas por los gobiernos, así mejorando la transparencia y responsabilidad³.

De acuerdo a la Estrategia para el Fortalecimiento y Uso de los Sistemas Nacionales del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), aprobada en el año 2010, se han logrado avances en el apoyo de los países para la evaluación de sus sistemas, alineación con normas internacionales, y fortalecimiento a través de la promoción de buenas prácticas, transferencia de conocimiento, y desarrollo de alianzas estratégicas globales y regionales, que ha estimulado las reformas e iniciativas para mejorar los sistemas de administración financiera pública y ha posicionado al BID en la región como un aliado fundamental para el desarrollo de estos sistemas.

En el año 2014, el BID apoyó el establecimiento del Foro de Contadurías Gubernamentales de América Latina (FOCAL), que comprende 16 países latinoamericanos⁴ y brinda un espacio para la reflexión, análisis permanente e intercambio de experiencias, conocimiento y buenas prácticas para el desarrollo y mejora de los modelos de contabilidad gubernamental en la región.

El BID junto con EY están realizando un estudio sobre el estado de adopción de las Normas Internacionales de la Contabilidad para el Sector Público (NICSP), identificando brechas entre la legislación nacional y las normas internacionales de devengo, en 14⁵ países miembros de FOCAL en Latinoamérica y el Caribe. Las prácticas contables existentes en el sector público nacional se compararán entre los países participantes y con Nueva Zelanda como país de referencia.

El presente estudio permitirá el intercambio de conocimiento y experiencias entre los países miembros de FOCAL sobre sus procesos de implementación de NICSP, y al mismo tiempo aprovechar sinergias y promover asistencias técnicas más eficientes y efectivas. La realización de la encuesta ha ofrecido un

1 Carlos Pimenta, Mario Pessoa (2015): Public Financial Management in Latin America - The Key to Efficiency and Transparency; publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo; p. 198

2 Thomas Müller-Marqués Berger (2012): IPSAS explained - Segunda Edición; p. 2

3 IPSASB (2015): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, Volumen I, edición 2015, IPSASB; p. 16 artículo 21; *"The IPSASB believes that the adoption of IPSASs, together with disclosure of compliance with them, will lead to a significant improvement in the quality of general purpose financial reporting by public sector entities. This, in turn, is likely to strengthen public finance management leading to better informed assessments of the resource allocation decisions made by governments, thereby increasing transparency and accountability."*

4 Argentina, Brazil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Mexico, Panama, Paraguay, Peru, Dominican Republic, Uruguay y Nicaragua.

5 Los miembros iniciales de FOCAL en 2014 (Brazil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Mexico, Panama, Paraguay, Peru, Dominican Republic, Uruguay and Nicaragua) con excepción de México.

espacio de auto-evaluación de la situación actual en cada país, enfocándose en los temas y aspectos más fundamentales de la implementación de NICSP.

2. Metodología

2.1 Enfoque

Para obtener datos comparables sobre los países seleccionados de LAC y Nueva Zelanda, se eligió un enfoque de encuesta. En base a los resultados de la misma se realizó un análisis de brechas para evaluar el nivel de alineación de los países con las NICSP de devengo⁶ seleccionadas como alcance del estudio. El nivel de alineación muestra la proximidad del marco contable nacional de un país con las NICSP de devengo y busca expresar esta proximidad en términos de porcentaje, permitiendo comparar las prácticas contables nacionales entre países.

El estudio se concentra en 16 de las 31 NICSP vigentes al 1 de enero de 2016, consideradas las más relevantes en el proceso de implementación, y alcanza sólo la implementación a nivel de Gobierno Central. Como consecuencia, las demás 15 NICSP no se incluyen en el análisis y en el nivel global de alineación calculado del sistema contable del país con las NICSP de devengo. Adicionalmente, se identificaron los aspectos más significativos de cada norma como parte del análisis. En este sentido, un nivel de alineación de 100% implica que el sistema contable nacional respeta los conceptos fundamentales y los principios claves de la norma, tendientes a los mismos resultados contables en comparación con la NICSP de devengo, y no necesariamente que cada requerimiento de la norma de NICSP se ha reproducido en la legislación nacional.

El análisis de brechas se enfocó principalmente en los aspectos legales codificados en la legislación nacional, pero también se consideró los avances de la implementación. Sin embargo, se debe tomar en cuenta que los requerimientos legales oficiales pueden divergir de las prácticas actuales. También es importante destacar que este informe depende completamente de la información recibida y validada por los representantes del país. Los resultados de las entrevistas fueron examinados para su verisimilitud y coherencia.

2.2 Método de análisis de brechas

El análisis de brechas se enfoca en la implementación de la base legal y compara las leyes y normas contables del sector público nacional con las normas internacionales (NICSP de devengo). El cuestionario también contiene preguntas introductorias sobre el estado de implementación en un sentido práctico para mejor entender las circunstancias específicas del país. Estas preguntas, sin embargo, no influyen en el resultado final.

La metodología ofrece tres opciones con respecto al cumplimiento de la norma: se cumplen los requerimientos de la NICSP, no se cumplen, o se reconoce un avance. Esta tercera categoría, reconoce el estado de transición de LAC hacia las NICSP, sin llegar a un cumplimiento pleno. Por consiguiente, cada entrevistado consideró los requerimientos de una NICSP de devengo con las prácticas actuales en su país e indicó si la práctica es “idéntica”, “similar” o “diferente” a la norma internacional.

⁶ El Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (IPSASB) publica las normas internacionales de contabilidad para el sector público (“NICSP”) en base de devengo y una norma internacional en base de efectivo. Las NICSP de devengo consisten de 38 normas individuales que se basan fundamentalmente en los IFRS (NIIF). No incluyen la norma individual que focaliza en la base de efectivo.

A continuación se define cada opción:

- ▶ “Idéntico” -se usa el mismo texto de la NICSP en las leyes / normas nacionales, o se hacen cambios menores al texto sin afectar el resultado contable (método indirecto de adopción de NICSP). También puede ser que las leyes/normas nacionales se refieren a los requerimientos en la(s) NICSP(s) respectiva(s) (método directo de adopción de NICSP)
- ▶ “Similar” - durante un periodo de transición hacia NICSP de devengo, el país usa simplificaciones o recursos permitidos ofrecidos pero la norma aún no se implementa en su totalidad; o el país está en proceso de implementación y no todas las entidades han completado la implementación; o el país aplica las normas de base de devengo tendientes a un resultado contable similar (pero no idéntico).
- ▶ “Diferente” - la legislación nacional aún no se ajusta a las NICSP de devengo o no cubre el tema contable respectivo. Los resultados contables son diferentes (ej. debido a diferentes bases de contabilidad).

En caso que una pregunta se enfoque en temas (aún) no cubiertos por el marco contable nacional actual, éste se clasificó como “diferente”. El cuestionario no ofrece la opción de respuesta “no aplicable” ya que se asume que para todos los requerimientos contables, las áreas seleccionadas de contabilidad deberían ser cubiertas por la legislación nacional.

En algunos casos se requirió juicio profesional para esta categorización. Para hacer el juicio transparente, las brechas detectadas (similar y diferente) tenían que ser especificadas y brevemente descritas.

2.3 Cálculo del nivel de alineación

El cálculo del nivel de alineación con NICSP de devengo en términos de porcentaje se basa en las siguientes suposiciones: se supone que la categoría de respuesta “diferente” corresponde a un nivel de alineación de 0%, la categoría “similar” equivale a un 50% y la categoría “idéntico” se refiere a una alineación de 100%.

En principio, ningún factor individual de ponderación se atribuyó directamente a las preguntas de análisis de brechas. Sin embargo, dependiendo de los detalles de cada norma a veces había más preguntas relacionadas con las revelaciones que con el reconocimiento u otros aspectos. Por lo tanto, las NICSP seleccionadas se agruparon en sub-categorías principales. Esas sub-categorías dependen de la norma individual pero generalmente comprenden “Reconocimiento”, “Medición” y “Revelaciones”. Cada sub-categoría se ponderó por igual y el nivel global de alineación con las NICSP individuales se calculó como el promedio de estas sub-categorías predefinidas.

Después de calcular el nivel de alineación para cada área de contabilidad (NICSP individuales), se evaluó el nivel global de alineación. Para calcularlo, un factor de ponderación de 1 a 5 se aplicó a cada norma.⁷ El factor de ponderación se basó en el juicio profesional del equipo del estudio. Este factor de ponderación refleja la importancia relativa de la norma en comparación con las demás en términos de información, la importancia de la situación del balance involucrado y si la norma es aplicable a todas o solo algunas de las entidades del sector público.

⁷

La asignación de los factores de ponderación está indicada en Anexo E: Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP.

3. Información general en el marco contable actual

3.1 Complejidad de los arreglos contables institucionales

Esta sección presenta un resumen de los acuerdos de contabilidad y el estado de su alineación con las NICSP del presente estudio al nivel del Gobierno Central en Perú. Para facilitar la comprensión de los aspectos específicos del país las entidades públicas se han distribuido en seis categorías. A continuación se listan las entidades que conforman el Gobierno Central, así como sus antecedentes generales sobre el marco legal de contabilidad, el sistema contable que utilizan y las normas contables subyacentes.

Análisis de la complejidad de los arreglos contables institucionales				
Categoría de entidad pública	Nombre de la norma / ley / orden / práctica	Naturaleza de la norma contable	Sistema Contable	Normas Contables Subyacentes
Gobierno Central (Presidencia, Ministerios, Parlamento, Tribunal de Justicia)	Ley N° 28411 Ley marco de la Administración Financiera del Sector Público. Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo. Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad	Ley (Funciones estatales centrales y separación de facultades)	Doble	NICSP / PCGA PERÚ basados en NIIF
Banco Central de Reserva del Perú	Decreto Ley 26123. Ley Orgánica Del Banco Central	Ley (Política Monetaria)	Doble	PCGA PERÚ basados en NIIF MEFP
Contraloría General de la República	Ley N° 28716 Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría	Ley (Auditoría del sector gubernamental)	Doble	NICSP / PCGA PERÚ basados en NIIF
Agencias Públicas Nacionales	Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo. Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad. Ley Propia	Ley (Agencia de Desempleo, Agencia de Migraciones, Agencia Medioambiental)	Doble	NICSP / PCGA PERÚ
Fundaciones Estatales	Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo. Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad	Ley (Universidades, Centros de Investigación, Museos)	Doble	NICSP / PCGA PERÚ basados en NIIF
Sociedades Anónimas Legales bajo Ley Pública	Ley del Fondo Nacional de Fianamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE - Ley N° 27170. Ley General de Sociedades. Ley N° 26887. Ley General del Sistema Financiero y del Sistema de Seguros y Orgánica de la Superintendencia de Banca y Seguros. Ley N° 26702	Empresas de difusión pública	Doble	NICSP / PCGA PERÚ basados en NIIF

Tabla 1: Resumen del marco contable legal dentro del Gobierno Central

Marco Legal de Contabilidad y las Normas Contables Subyacentes

El Estado aplica, de acuerdo con la Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, las normas de contabilidad aprobadas por la Dirección General de Contabilidad Pública (DGCP). De este modo, el Estado aplica 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), oficializadas por la DGCP.

Para efectos de análisis, clasificamos a los sistemas contables existentes en las siguientes cuatro categorías amplias:

- ▶ **Sistema 1 Base de Efectivo:** un sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen al momento de percibir o desembolsar efectivo. Este sistema mide los resultados financieros del periodo como la diferencia entre los ingresos de efectivo y los desembolsos de efectivo.
- ▶ **Sistema 2 Base de Efectivo Modificado:** un sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en base de efectivo durante el año, pero las cuentas por pagar y/o por cobrar al cierre del año también se consideran. De hecho, se mantienen abiertos los registros por varios meses después del cierre anual.
- ▶ **Sistema 3 Devengo:** un sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en el momento de ocurrir y se informan en los estados financieros de los periodos asociados.
- ▶ **Sistema 4 Devengo Modificado:** un sistema de contabilidad en el cual las transacciones financieras u otros eventos se reconocen en base de devengo, pero con algunas modificaciones. Algunas clases de activos o pasivos no se reconocen.

Para el caso de Perú, se utiliza el Sistema 4 - "Devengo Modificado", considerando que los estados financieros se preparan sobre la base del devengado, excepto por el Impuesto a la Renta (ganancias) y otros impuestos que se reconocen cuando se presentan las declaraciones respectivas o cuando son percibidos.

3.2 Sistema de registro y contexto TI

Los siguientes sistemas informáticos están implementados a nivel del Gobierno Central: (a) Sistema operativo con interfaces a los módulos principales y herramientas de TI independientes; y (b) sistemas de Información Convergentes, similar a SIAF-SP, pero sin llegar a ser un ERP - Sistema de Integración Contable de la Nación (SICON).

Los siguientes sistemas informáticos están implementados a nivel del gobierno central:								
Tipo de sistema	Contabilidad General	Activos Fijos	Adquisición	Beneficios Sociales	Inventario	Tesorería	Presupuesto	Consolidación
Sistema Integrado de ERP	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Sistema operativo con interfaces a los módulos principales	X	X	X	X	X	X	X	X
Herramientas de TI independientes	X	X	X	X	X	X	X	X
No hay sistema informático (planillas manuales, registros en papel)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Tabla 2: Resumen del ambiente TI

4. Análisis de brechas en algunas normas NICSP seleccionadas

A continuación, un análisis de brechas para las áreas contables seleccionadas presenta el nivel de alineación de los requerimientos contables y financieros nacionales vigentes con respecto a la base de devengo de NICSP. No se consideran los planes de reforma a futuro sobre la implementación de la contabilidad de devengo/NICSP.

En el caso de que los requerimientos de información contable-financiera difieran entre las categorías de entidad pública identificadas dentro del Gobierno Central, el análisis se enfoca en el nivel ministerial del Gobierno Central para efectos de comparabilidad. Cabe señalar que los requerimientos de información contable-financiera no difieren entre las categorías de entidad pública identificadas dentro del Gobierno Central de Perú.

Las preguntas se estructuran alrededor de la base de devengo de NICSP y se agrupan por tema. Para cada norma contable seleccionada, el análisis se enfoca en los requerimientos principales de NICSP.

La presente Sección analiza las brechas entre la legislación nacional y las siguientes normas internacionales de contabilidad del sector público:

Dimensiones	Áreas contables seleccionadas
Presentación y Revelación	NICSP 1 Presentación de los Estados Financieros
	NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo
	NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
	NICSP 18 Información Financiera por Segmentos
	NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros
Activos Mayores: Reconocimiento y Medición	NICSP 11 Contratos de Construcción
	NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo
	NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo
	NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente
Pasivos Mayores: Reconocimiento y Medición	NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
	NICSP 25 Beneficios a los Empleados
	NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
Ingresos	NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)
Consolidación	NICSP 06 Estados Financieros Consolidados y Separados
	NICSP 07 Inversiones en Empresas Asociadas
	NICSP 08 Negocios Conjuntos

Tabla 3: Áreas contables seleccionadas sujetas al análisis de brechas

4.1 Presentación y Revelación

4.1.1 NICSP 1 Presentación de Estados Financieros

La siguiente tabla describe la presentación de los estados financieros y sus componentes de acuerdo a la práctica nacional de Perú.

Componentes de los Estados Financieros	No se presenta	Frecuencia de presentación (NICSP 1.66)	Duración del proceso de información financiera (NICSP 1.69)
Estado de situación financiera (balance general)	<input type="checkbox"/>	Mensual, trimestral, semestral y anual	Periódico; 2 meses; 3 meses; anual
Estado de resultados financieros (Estado de resultados/Estado de ganancias y pérdidas)	<input type="checkbox"/>	Mensual, trimestral, semestral y anual	Periódico; 2 meses; 3 meses; anual
Estado de cambios en activos netos	<input type="checkbox"/>	Semestral y anual	2 meses; 3 meses

Estado de flujo de efectivo	<input type="checkbox"/>	Semestral y anual	2 meses; 3 meses
Comparación de los montos presupuestados y reales, como estado financiero adicional separado o como columna de presupuesto en los estados financieros	<input type="checkbox"/>	Mensual, trimestral, semestral y anual	Periódico; 2 meses; 3 meses; anual
Políticas contables y notas a los estados financieros (resumen de las principales políticas contables y otra información explicativa) - NICSP 1.21	<input type="checkbox"/>	Anual	3 meses
Otro(s) estado(s): Marco Macroeconómico; Estado de la Deuda; Estado de Tesorería; Estado de Inversión Pública; Estado de Gasto Social (MEFP) auditados por la Contraloría General de la República-CGR.	<input type="checkbox"/>	Anual	3 meses

Tabla 4: Componentes de los Estados Financieros

Con relación a la NICSP 1.88, el gobierno de Perú presenta la siguiente información en el estado de situación financiera:

Presentación de la Situación Financiera (NICSP 1.88)	Se presenta
Propiedad, planta y equipo	X
Propiedades de inversión	X
Activos intangibles	X
Activos financieros	X
Inversiones registradas por el método de participación	X
Inventarios	X
Cuentas por recuperar de transacciones sin contraprestación (impuestos y transferencias)	X
Cuentas por cobrar de transacciones con contraprestación	X
Efectivo y equivalentes al efectivo	X
Impuestos y transferencias por pagar	X
Cuentas por pagar de transacciones con contraprestación	X
Provisiones	X
Provisiones por pagos previsionales	X
Pasivos financieros	X
Participaciones minoritarias, presentadas dentro del activo neto/patrimonio neto	X
Activo neto/patrimonio neto atribuible a los dueños de la controladora	X

Tabla 5: Presentación de Situaciones Financieras

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 1.

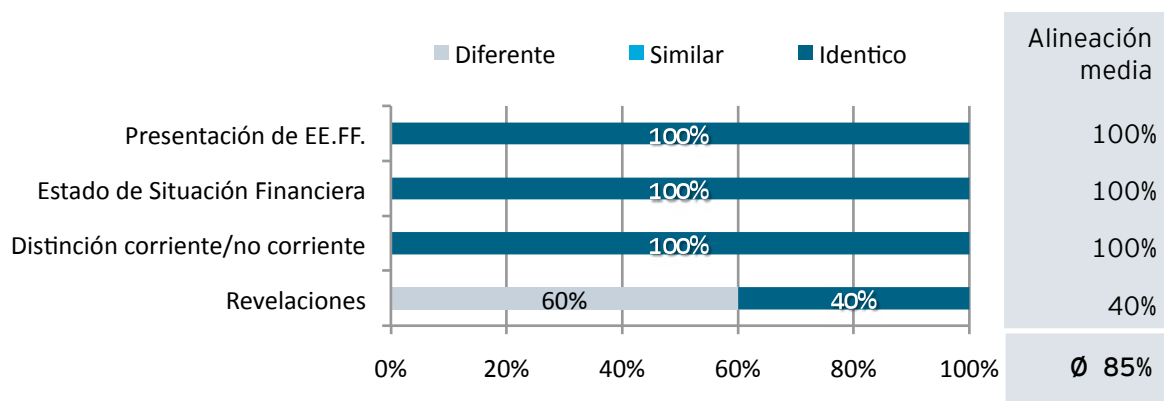


Figura 1: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 1

Con relación a la presentación de estados financieros en general, la presentación del estado de situación financiera y la distinción entre “Corriente” o “No Corriente”, criterios señalados por la NICSP 1.70, en Perú no hay diferencias entre estos requerimientos normativos, conforme presenta el cuadro arriba.

No obstante, las siguientes revelaciones presentan diferencias en comparación a las NICSP:

- ▶ El Gobierno Peruano no especifica explícitamente la norma (NICSP) que se está incumpliendo y,
- ▶ Tampoco se revela el impacto financiero del desvío de cada ítem en los Estados Financieros que se habría informado si se cumpliera el (los) requerimiento(s) de la norma que se está incumpliendo.

4.1.2 NICSP 2 Estados de Flujo de Efectivo

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 2.

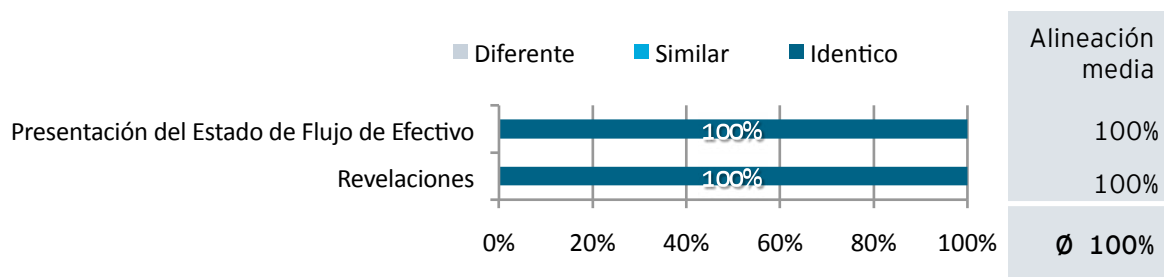


Figura 2: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 2

A partir del análisis de brechas efectuado, no se encontraron diferencias en cuanto al estado de flujo de efectivo.

4.1.3 NICSP 3 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 3

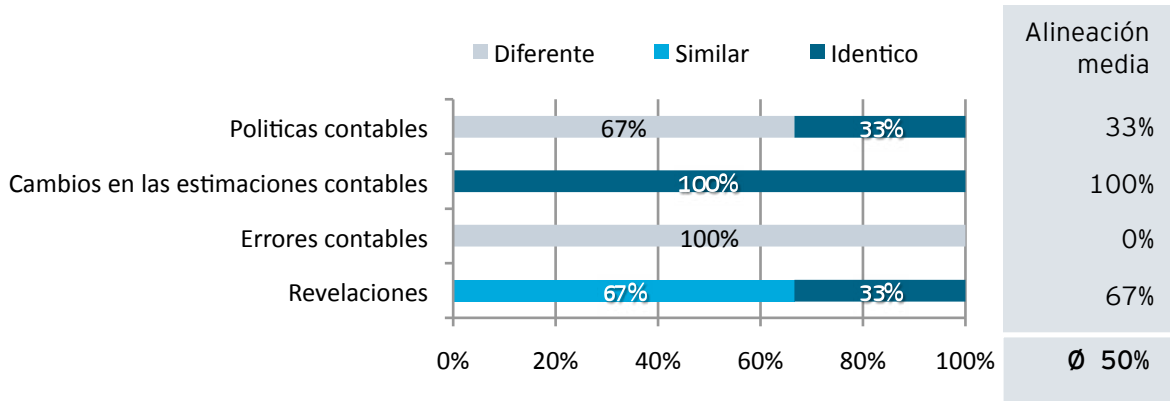


Figura 3: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 3

A partir del análisis de brechas efectuado, no se verificaron diferencias en los “cambios en las estimaciones contables”, pero si fueron identificadas diferencias en relación a las políticas contables y a los errores contables, tal como se muestra a continuación:

Políticas Contables

Se identificaron las siguientes diferencias:

- ▶ Si hay cambios en las políticas contables, la entidad los aplica de forma prospectiva. Sin embargo, la norma señala que el ajuste por el cambio debería realizarse de forma retroactiva y se debería ajustar el saldo inicial de cada componente afectado del activo neto/patrimonio neto para el primer período anterior presentado y los otros montos comparativos revelados, como si la nueva política contable siempre se hubiera aplicado (NICSP 3.24). Salvo que sea inmaterial o impracticable (NICSP 3.29 y 3.30).
- ▶ De acuerdo con la NICSP 3.28 y siguientes se debería prever una limitación sobre la aplicación retrospectiva de los cambios en las políticas contables, en el caso que sea impracticable determinar los efectos específicos al período o el efecto acumulativo de la modificación de una política contable para uno o más períodos anteriores presentados. Sin embargo, el Gobierno Central no ha contemplado esta situación en la aplicación de sus políticas contables. De acuerdo con la NICSP 3.24, no se requiere aplicar dicho cambio retroactivamente para la aplicación inicial de algunas NICSP que incluyen una disposición transitoria específica aplicable a tal cambio.

Cabe señalar que la Contraloría General de la República no acepta la aplicación del método retroactivo. Si el Gobierno Central decidiera aplicar la NICSP 3 podría generar que el dictamen contenga una salvedad por este hecho. Considerando que la Dirección General de Contabilidad Pública es el órgano encargado de dictar la forma de contabilización de los hechos económicos mediante la emisión de políticas genéricas y específicas; el contexto bajo el cual se presenta la diferencia identificada debiera ser analizado con la finalidad implementar acciones que disminuyan la brecha con la NICSP 3.

Se encontraron las siguientes similitudes en cuanto a las revelaciones de las políticas contables:

- ▶ Si hay un cambio en las políticas contables, la entidad revela la razón y naturaleza del cambio, una descripción de las provisiones transitoriales y el efecto sobre los períodos presentados.

- ▶ Sobre este punto, se revela la razón del cambio en la política contable pero no el impacto financiero que se genera.

Para el caso de cambios en las estimaciones contables no se identificaron diferencias entre los principios contables generalmente aceptados en Perú y las NICSP.

Errores contables -diferencias y similitudes

Se identificaron las siguientes diferencias:

De acuerdo con las NICSP, una entidad debe corregir los errores materiales en el período anterior de forma retrospectiva en el primer conjunto de estados financieros autorizados para emisión después de su detección:

- ▶ Se corrigen los montos comparativos para el (los) período (s) anterior (es) en el (los) cual (es) el error ocurrió;
- ▶ Si el error ocurrió antes del primer período anterior presentado, se corrigen los saldos iniciales de los activos, pasivos y activo neto/patrimonio neto de ese periodo en mención (NICSP 3.47).

En el caso de Perú, el Gobierno Central reconoce los errores de años anteriores en el año en el que los identifica, es decir de forma prospectiva.

Con respecto a las **similitudes**, la norma determina que la entidad revele la naturaleza de cualquier error del período anterior, el monto de la corrección para cada línea afectada de los estados financieros, el monto de la corrección y una descripción de cómo y desde cuándo se ha corregido el error (NICSP 3.54). En Perú, la situación se considera similar porque la descripción del error no es tan detallada como sugiere la norma, lo que dificulta la lectura de los estados financieros y la toma de decisiones sobre la base de éstos.

4.1.4 NICSP 18 Información Financiera por Segmentos

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 18:

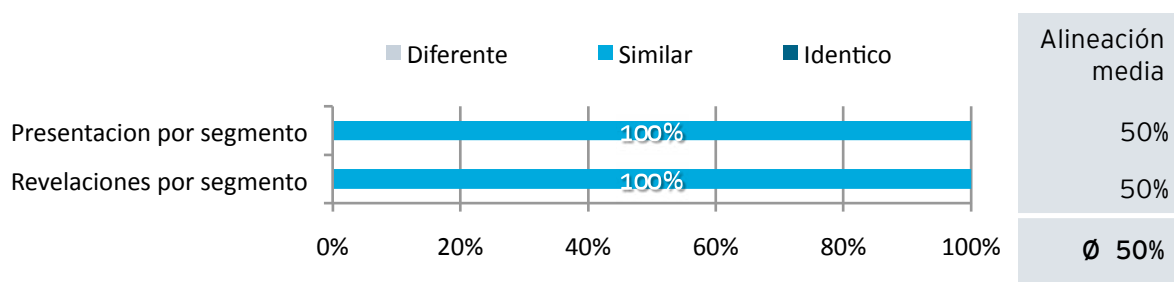


Figura 4: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 18

Sobre la Presentación por Segmento, hay similitudes encontradas en el caso de Perú. A continuación se muestra la agrupación (por categoría de entidad pública señalada en la introducción de este documento) en la cual la información relacionada con la NICSP 18 es presentada:

- ▶ Estado Central (Presidencia, Ministerios, Parlamento, Tribunal de Justicia)
- ▶ Banco Central
- ▶ Contraloría General de la República
- ▶ Agencias Públicas Nacionales
- ▶ Fundaciones Estatales
- ▶ Sociedades Anónimas Legales bajo Ley Pública

Sobre las **Revelaciones por segmento**, podemos mencionar lo siguiente:

- ▶ La entidad revela los ingresos y gastos por clase de transacción para cada categoría de entidad pública mas no para cada segmento.
- ▶ La entidad revela el valor contable total de los activos y pasivos por rubro para cada categoría de entidad pública y no para sus segmentos, como señala NICSP 18.53 y 18.54.
- ▶ La entidad revela el costo total incurrido durante el período para adquirir activos por cada categoría de entidad pública que se esperan usar durante más de un período para cada categoría de entidad pública, pero dicha información también debería presentarse por segmento según NICSP 18.54.
- ▶ La entidad presenta una conciliación entre la información revelada por categoría de entidad pública mas no para segmentos y la información total en los estados financieros consolidados o de la entidad.

Sin embargo, dicha presentación no califica con la definición de segmento de acuerdo con la NICSP 18, la cual lo señala como 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 evaluar el rendimiento pasado de la entidad en la consecución de sus objetivos y para tomar decisiones respecto a la futura asignación de recursos. Un ejemplo de segmento podría ser por tipo de servicio o geográfico como indica la NICSP18.17, mas no por tipo de categoría de entidad pública.

4.1.5 NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los EE.FF.

En el caso Peruano, los estados financieros y la información del presupuesto se hacen públicos.

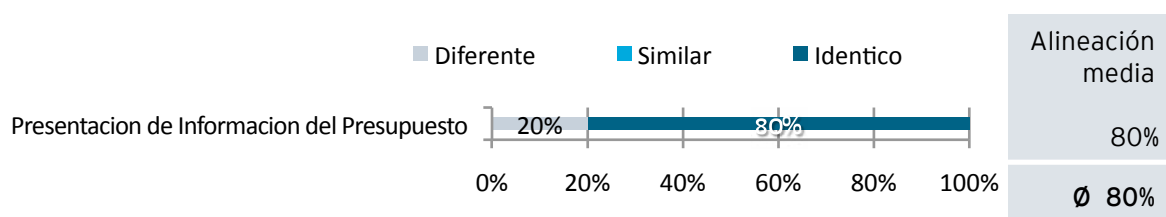


Figura 5: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 24

A partir del presente análisis de brechas, se identificaron las siguientes diferencias en relación con la información del presupuesto:

- ▶ La base de preparación del presupuesto es el Sistema 2 “Base de Efectivo Modificado”, en el cual los ingresos se reconocen por el principio del percibido y los gastos por el principio del devengado.
- ▶ La NICSP 24 exige que, si se adopta una base que no sea la de devengo para el presupuesto, como es el caso en Perú, y si los estados financieros de la entidad y el presupuesto no se preparan de forma comparable, los montos reales se deberían contrastar con los siguientes montos reales presentados en los estados financieros, identificando por separado cualquier diferencia de base, oportunidad y entidad para los flujos de efectivo netos derivados de actividades de operación, de inversión y de financiamiento (NICSP 24.47).

Las diferencias se presentan debido a que el modelo de la NICSP 24 aún está en implementación. Si bien la conciliación por elementos aún no está implementada, se espera que se finalice este proceso al 31.12.2016.

4.2 Activos Mayores: Reconocimiento y Medición

4.2.1 NICSP 11 Contratos de Construcción

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 11:

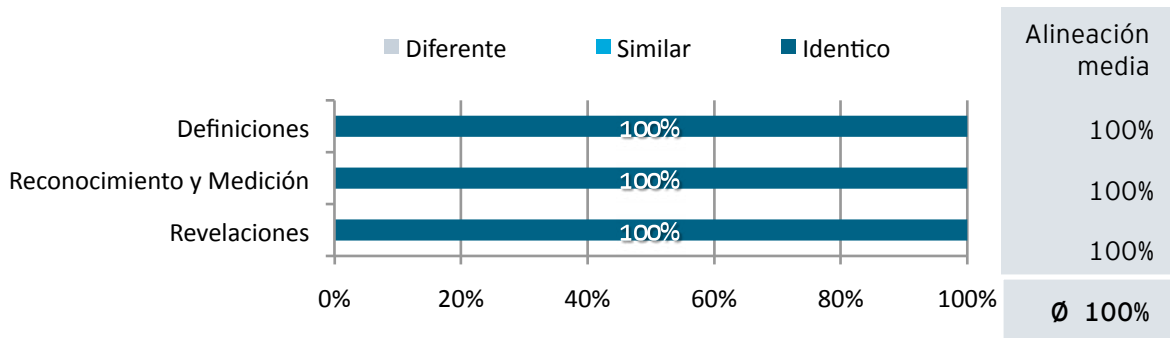


Figura 6: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 11

Según las respuestas a la encuesta, no se encontraron diferencias en cuanto al rubro de contratos de construcción.

4.2.2 NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 17:

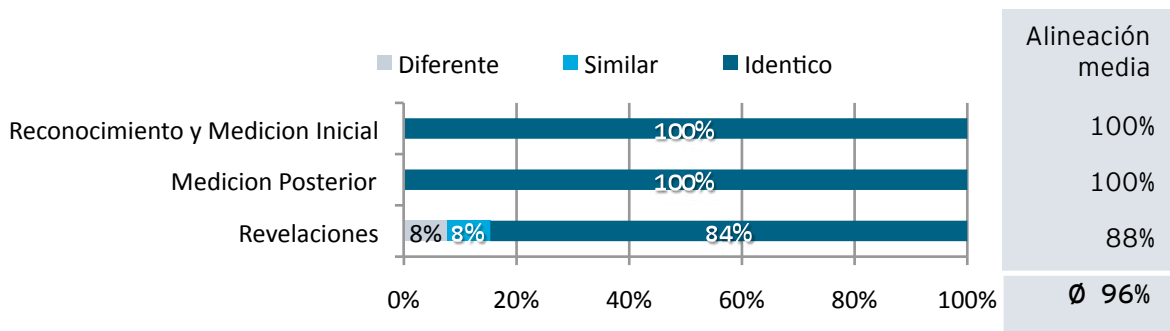


Figura 7: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 17

Sobre el **Reconocimiento y Medición Inicial**, no se han identificado diferencias entre los principios contables generalmente aceptados en Perú y las NICSP. Tanto el modelo de revaluación (para terrenos y edificios) como el modelo del costo son aplicados en Perú.

Asimismo, sobre la **Medición Posterior**, no se han identificado diferencias entre los principios contables generalmente aceptados en Perú y las NICSP.

El Gobierno Central utiliza el período de transición de hasta 5 años, señalado en la NICSP 17.106. Éste empezó en el año 2014 y se espera que termine en 31 de diciembre de 2016, con posibilidad de ser finalizado en el 2017.

Con referencia a la NICSP 33 (*Adopción por Primera vez de las NICSP*), se ha efectuado un proceso automatizado con Tecnología de la Información (TI) para edificios y terrenos. Para el caso de edificios, se calcula de manera automática la depreciación considerando todos los datos de entrada requeridos por la NICSP (vida útil, valor residual, costo del activo, etc.). Sin embargo, aún se encuentra en proceso de automatización para el cálculo de otros elementos de Propiedad, Planta y Equipo (maquinaria y equipos, equipos diversos, equipos de cómputo, etc.) en donde el cálculo se ejecuta de forma manual y luego es ingresado al sistema contable (SICON).

Sobre las **Revelaciones**, se encontró una revelación diferente en los estados financieros para cada clase de Propiedad, Planta y Equipo (PPE), debido a que el Gobierno Central no contempla dentro de sus normas contables las divulgaciones necesarias en los estados financieros cuando las PPE tienen restricciones o cuando se encuentran en prenda para garantizar los pasivos relacionados.

Se considera como una diferencia ya que un set completo de normas contables debería incluir situaciones que podrían ocurrir en el futuro.

Se identificó que el Gobierno Central presenta como revelación una conciliación del valor contable al inicio y al cierre del período pero no es en forma detallada de forma que proporcione información entendible o relevante, por ello se calificó como **similar** dicha revelación.

Adicionalmente, es importante mencionar que el inventario físico de PPE se realiza de forma anual y se ejecuta mediante una muestra. El último inventario realizado fue al 31.12.15.

4.2.3 NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 21:

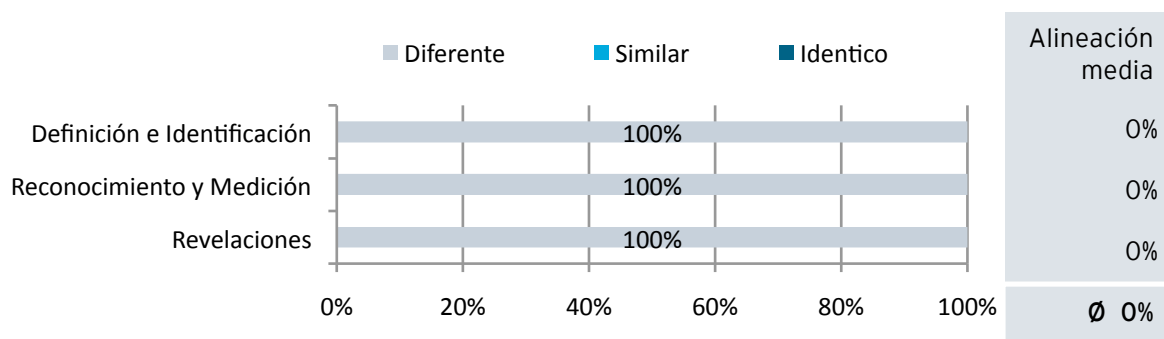


Figura 8: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 21

El Gobierno Central ha implementado un proceso para la identificación de pérdidas por deterioro.

A partir de las respuestas obtenidas, se encontraron las siguientes **diferencias** en relación a la **Definición e Identificación** y al **Reconocimiento y Medición** del rubro deterioro de activos no generadores de efectivo:

- ▶ El Gobierno Central no distingue entre los activos generadores y no generadores de efectivo. De acuerdo con la NICSP 21.14, esta distinción es necesaria.
- ▶ El Gobierno Central no evalúa en cada fecha de presentación si hay indicio de deterioro de valor de los activos no generadores de efectivo, siendo este un requerimiento explícito de la NICSP 21.26.
- ▶ Debido a que el Gobierno Central no hace la distinción señalada en el primer punto, éste no se evalúa de acuerdo a lo que dice la NICSP 21.25-34. La Norma señala que un activo no

generador de efectivo se encuentra deteriorado cuando el valor contable del activo supera el monto recuperable de su servicio. En ese caso, el Gobierno central debería reconocer una pérdida por deterioro.

- ▶ Debido a lo mencionado anteriormente, el Gobierno Central no reconoce una pérdida por deterioro cuando el monto recuperable del servicio de un activo es menor a su valor contable y por ende, las pérdidas por deterioro no se reconocen de forma inmediata en el excedente o déficit.
- ▶ La NICSP 21.57 señala que después de una pérdida por deterioro, el cargo por depreciación se ajusta en los períodos posteriores para distribuir el valor contable revisado del activo de forma sistemática a lo largo de la vida útil remanente. Siendo que el Gobierno Central no cumple con los puntos mencionados anteriormente, este párrafo también se incumple.

Como se puede observar, todo lo mencionado anteriormente está referido a que el Gobierno Central realiza la evaluación y cálculo del deterioro de los activos a largo plazo conforme a la NICSP 26 tanto para los activos generadores o no generadores de efectivo ya que no se diferencian.

Adicionalmente, las **Revelaciones** en las notas a los estados financieros tampoco diferencian el deterioro relacionado a los activos generadores y no generadores de efectivo, por lo que no se identificaron similitudes con la norma.

4.2.4 NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 32:

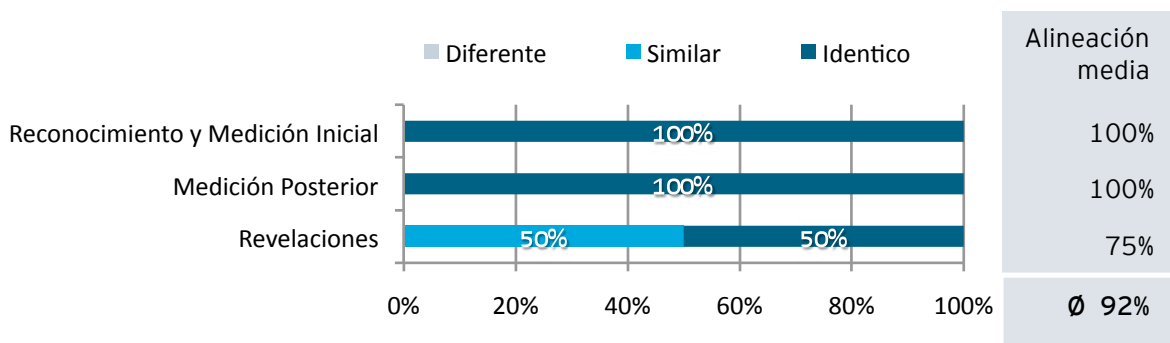


Figura 9: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 32

Con respecto al **Reconocimiento y Medición Inicial** de los acuerdos de concesión de servicio, estos son idénticos bajo PCGA Perú para el Sector Público y las NICSP. El Gobierno Central cuenta con disposiciones específicas para la contabilidad de acuerdos de concesión de servicio (Públicas-Privadas-Sociedades) en sus leyes y normas.

Respecto a las **Revelaciones**, el Gobierno Central cuenta con la información de cada uno de los acuerdos de concesión de servicios pero no es revelada en la Cuenta General de la República (consolidado de la información financiera del gobierno).

4.3 Pasivos Mayores

4.3.1 NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 19:

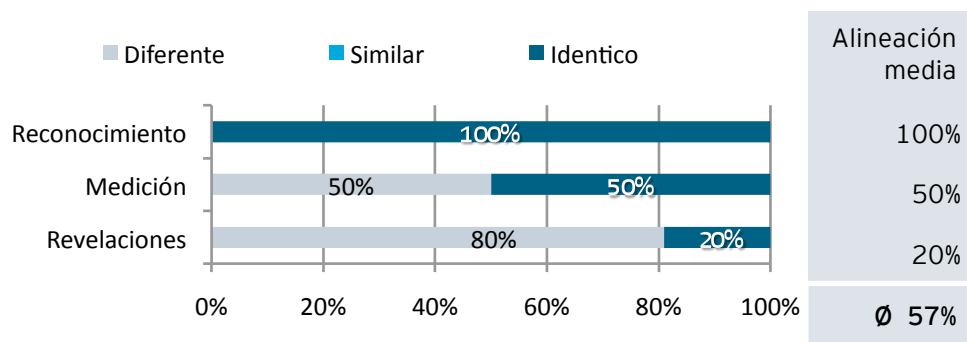


Figura 10: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 19

El **Reconocimiento** de las provisiones, pasivos contingentes y activos contingentes es idéntico bajo PCGA Perú para el Sector Público y las NICSP.

Sobre la **Medición**, se encontraron las siguientes diferencias en las provisiones:

- ▶ Cuando el efecto del valor tiempo del dinero es material, el monto de la provisión es el valor presente de los desembolsos que se consideran necesarios para cancelar la obligación (NICSP 19.53).
- ▶ La tasa de descuento es una tasa antes de impuestos que refleja las evaluaciones actuales del mercado del valor tiempo del dinero y los riesgos específicos al pasivo. La tasa de descuento no refleja los riesgos para los cuales las estimaciones de futuros flujos de efectivo se han ajustado (NICSP 19.56). Debido a que es difícil medir las provisiones al valor presente, no se realiza el descuento - se reconocen al valor nominal.

Y cuanto a las **Revelaciones**, se encontraron las siguientes faltantes:

- ▶ La entidad revela los pasivos contingentes. A menos que la posibilidad de un egreso en la cancelación sea remota, la entidad revela una descripción breve de la naturaleza del pasivo contingente (NICSP 19.35 y 19.100).
- ▶ La entidad revela los activos contingentes. Donde la entrada de beneficios económicos o potencial de servicio es probable, la entidad revela una descripción breve de la naturaleza del activo contingente a la fecha de presentación (NICSP 19.39 y 19.105).
- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, provisiones adicionales realizadas en el período, inclusive los aumentos en las provisiones existentes.
- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, el monto usado (es decir, incurrido y cobrado a la provisión durante el período).
- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, los montos no utilizados revertidos durante el período.

- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, el aumento durante el período en el monto descontado que surge con el tiempo y el efecto de cualquier cambio en la tasa de descuento.
- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, las incertezas sobre el monto u oportunidad de esas salidas.
- ▶ La entidad revela, para cada clase de provisión, el monto de cualquier reembolso esperado, indicando el monto de cualquier activo que se ha reconocido por ese reembolso esperado.

Para todas las revelaciones expuestas, la Dirección General de Contabilidad Pública del Gobierno Central no revela toda la información requerida por la NICSP 19 en los estados financieros consolidados. Se estima incluirlas para los estados financieros al 31 de diciembre de 2016.

4.3.2 NICSP 25 Beneficios a los Empleados

Con referencia a las provisiones transaccionales referentes a los beneficios para los empleados, el Gobierno Central Peruano ha descrito en sus respuestas lo siguiente:

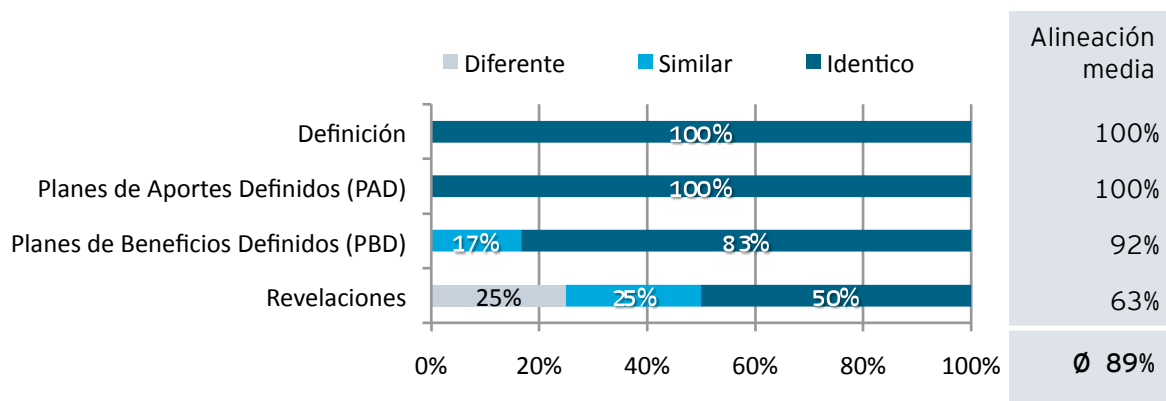


Figura 11: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 25

Con respecto a la **Definición**:

- ▶ No hay diferencias en la definición de beneficios a los empleados bajo PCGA Perú para el Sector Público y las NICSP.
- ▶ Desde enero de 2016, con fecha de término para diciembre de 2016, el Gobierno Peruano ha confirmado que las instituciones públicas (ya definidas anteriormente en este documento), hacen uso del periodo transicional de tres años señalado por NICSP 33.36, permitiendo el no reconocimiento y/o medición de los planes de beneficios y los beneficios a los empleados de largo plazo.
- ▶ Además, se ha afirmado que el Gobierno Peruano hace uso del período transicional según NICSP 33 para ajustar las políticas contables a la NICSP 25 mientras sigue aplicando las políticas contables anteriores, considerando el mismo periodo (Enero/2016 a Diciembre/2016)

El Gobierno Peruano ha confirmado que asegura o piensa controlar que todos los ítems se basan en derechos y obligaciones reales, llevando a cabo las siguientes acciones:

- ▶ La lista de todos los empleados actuales y anteriores (que es la base de la valoración actuarial) es revisada para validar su integridad y se verifica la existencia de las personas y

que el monto del salario sea correcto, así como la fecha de nacimiento y toda otra información pertinente de los parámetros de valoración. Dicha revisión se realiza contra la documentación fuente sustento.

- ▶ Se utiliza la base de datos de las entidades y cálculos actuariales de la Oficina de Normalización Previsional (ONP).

Con relación a los tipos de registros auxiliares o métodos de simplificación, el Gobierno Peruano aplica el método del corredor.

Debido a que no hay **Plan de Aportes Definidos (PAD)**, es decir obligaciones por aportes definidos, este punto se detalla como "idéntico" en el gráfico de barras.

En referencia al **Plan de Beneficios Definidos**, se encontró una similitud con relación al monto reconocido como "pasivo por beneficios definidos", siendo éste calculado como: el monto total neto entre el valor presente de la obligación por beneficios definidos a la fecha de presentación, más cualquier ganancia actuarial, menos las pérdidas actuariales, menos cualquier costo de servicio histórico aún no reconocido, menos el valor razonable a la fecha de presentación de los activos del plan (si hay) con los que se cancelarán directamente las obligaciones (NICSP 25.65).

El Gobierno Central calcula las obligaciones previsionales mediante suposiciones actuariales imparciales y mutuamente compatibles, las suposiciones financieras se basan en las expectativas del mercado. Reflejan el valor presente del dinero además de los futuros aumentos/cambios esperados de acuerdo a lo señalado en los párrafos 85 y 117 de la NICSP 25. Las variables utilizadas para los cálculos son las siguientes:

- ▶ Tasa de mortalidad de Chile
- ▶ Tasa de bonos soberanos de EEUU
- ▶ Los flujos están expresados en USD

Todas estas variables se revisan constantemente.

La diferencia radica en que se utiliza el método de Línea Recta o el Costo de Servicios Pasados.

Con relación a las obligaciones previsionales (como por ejemplo, el cálculo actuarial) éstas son realizadas internamente.

Se encontró una diferencia en cuanto a las Revelaciones. En las notas sobre las obligaciones por beneficios definidos en cada período de presentación (NICSP 25.141) no se revela específicamente un análisis de los montos de obligación por beneficios definidos en planes sin financiamiento y los montos que surgen de planes de financiamiento parcial o completo.

4.3.3 NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 29:

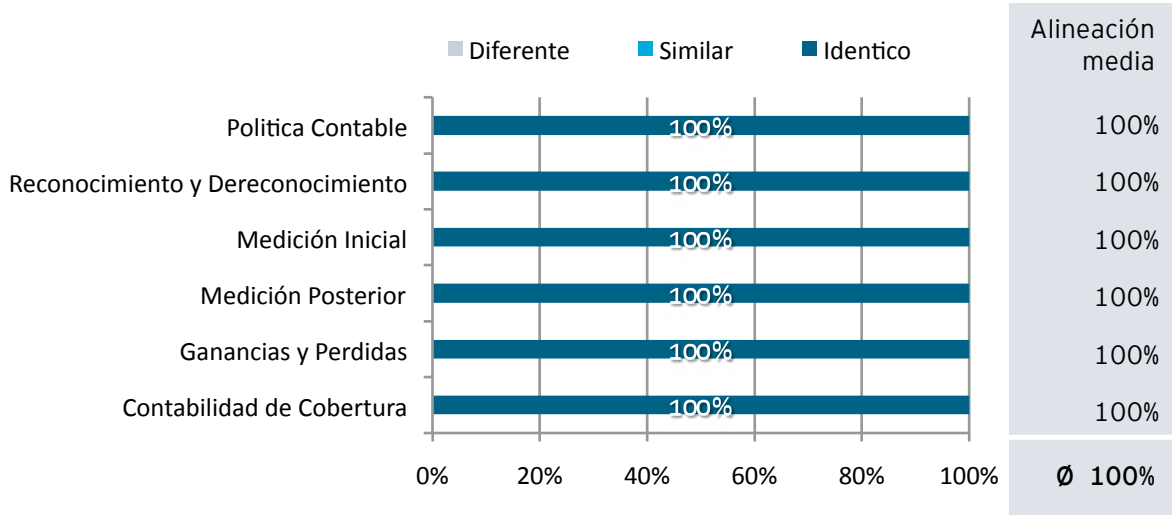


Figura 12: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 29

No se encontraron diferencias para el rubro de instrumentos financieros. Las revelaciones respecto a los instrumentos financieros (NICSP 30) se consideran “parcialmente detalladas” por parte del Gobierno Central.

4.4 Reconocimiento de Ingresos

4.4.1 NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y Transferencias)

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 23:

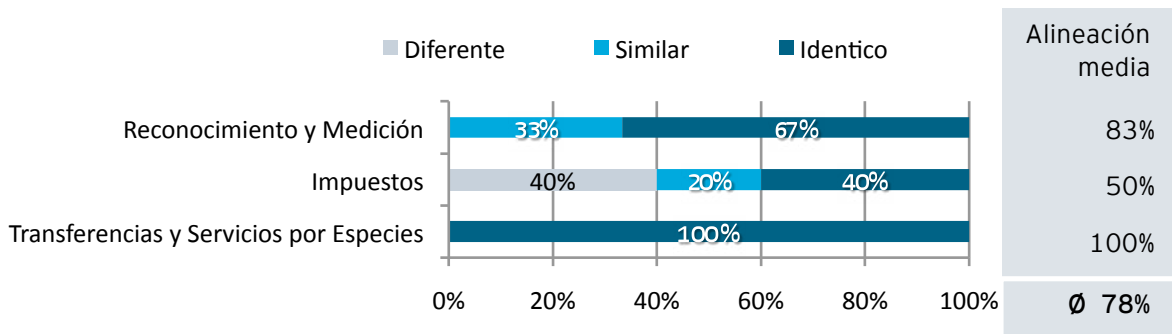


Figura 13: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 23

Sobre el **Reconocimiento y Medición**, de acuerdo a los conceptos de ingresos que se rigen por el devengado, la contabilización, al nivel de Gobierno Central en Perú, se realiza de esta forma hace mucho tiempo. Sin embargo, la contabilización es similar mas no idéntica debido a que para el caso del Impuesto a la Renta, aún se utiliza la base del efectivo.

Con referencia a los métodos de simplificación de medición utilizados, actualmente se usa el Sistema Integrado de Administración Financiera para el Sector Público (SIAF - SP), Módulo Contable, ya que tiene fórmulas y parámetros predeterminados para reconocer los ingresos sin contraprestación dependiendo de la transacción.

Para controlar que los ítems se basen en derechos y obligaciones reales, mediante el SIAF - SP, el Módulo Contable, se ejecuta un reporte sobre las transacciones sin contraprestación. Posteriormente, de forma mensual se revisa mediante una muestra de la información sustento sobre algunos elementos para corroborar que todos los ítems se basen en derechos y obligaciones reales.

Con relación a los **Impuestos**, los ingresos y activos asociados son recibidos al percibir el efectivo (impuesto a la renta - ganancias) y al declarar los impuestos (otros impuestos). Se está evaluando si utilizar el sistema de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) para hacer la estimación de ingresos por Impuesto a la Renta. Actualmente la SUNAT no proporciona esta información.

Debido a que el reconocimiento no se basa en recaudación histórica, se encontraron diferencias en el rubro de los impuestos para ingresos de transacciones sin contraprestación, como presentamos a continuación:

- ▶ Cuando hay una separación entre la oportunidad del evento tributable y la recaudación de impuestos, el Gobierno Central debería medir los activos que surgen de las transacciones tributarias con modelos estadísticos basados en la recaudación histórica del impuesto de acuerdo con la NICSP 23.68. Sin embargo, como ya se ha mencionado, en Perú el reconocimiento de los impuestos no se realiza sobre la base de una recaudación histórica.
- ▶ La NICSP.68 señala que debería utilizarse un modelo estadístico para la medición de activos que surgen de transacciones tributarias. En el caso de Perú, existe un modelo estadístico que es utilizado para la recaudación tributaria por la SUNAT pero no es utilizado para determinar de forma fiable el reconocimiento de los impuestos en el Gobierno Central.

Respecto a la aplicación de la NICSP 23, se espera aplicar el impuesto a la renta y a los otros impuestos pero no existe una fecha específica para su aplicación ya que aún se encuentra en evaluación y se espera que una de las alternativas sea utilizar el modelo que utiliza la SUNAT para la recaudación tributaria. Por las otras transacciones sin contraprestación diferentes a los impuestos, actualmente el reconocimiento se realiza conforme a la NICSP 23.

Con respecto al aseguramiento de los controles relacionados con que los ítems reconocidos se basen en derecho y obligaciones reales, el Gobierno Central Peruano utiliza el SIAF - SP Módulo Contable, donde se ejecuta un reporte sobre las transacciones sin contraprestación. Posteriormente, de forma mensual se revisa mediante una muestra de la información sustento sobre algunos elementos para corroborar que todos los ítems se basen en derechos y obligaciones reales.

Para el caso de registros auxiliares también se utiliza el SIAF - SP Módulo Contable ya que tiene fórmulas y parámetros predeterminados para reconocer los ingresos sin contraprestación dependiendo de la transacción. Se está evaluando si utilizar el sistema de la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) para hacer la estimación de ingresos por Impuesto a la Renta. Actualmente la SUNAT no proporciona esta información.

Es así que el reconocimiento de los impuestos y activos asociados se reconocen en el siguiente momento: (1) al percibir el efectivo - Impuesto a la Renta (ganancias); y (2) al declarar los impuestos - Otros impuestos.

Debido a que el reconocimiento no se basa en recaudación histórica, se encontraron **diferencias** en el rubro los impuestos para ingresos de transacciones sin contraprestación.

Las similitudes encontradas son las siguientes:

Descripción de las similitudes encontradas:		
Sección	Párrafo de la NICSP aplicable	Comentario
Reconocimiento y medición de activos de transacciones sin contraprestación	Las leyes y normas contables de la entidad requieren que la entrada de recursos de una transacción sin contraprestación, aparte de los servicios por especies, que cumple la definición de un activo sea reconocida como activo cuando: (a) es probable que futuros beneficios económicos asociados o potencial de servicio fluyan hacia la entidad; y (b) el valor justo del activo puede medirse de manera fiable (NICSP 23.31).	El Gobierno Central dentro del estado financiero consolidado reconoce los impuestos, cuando se determinan mediante las leyes aplicables y no necesariamente es en el mismo momento que lo señalado por la norma.
Reconocimiento y medición de activos de transacciones sin contraprestación	Una entrada de recursos de una transacción sin contraprestación reconocida como activo se reconoce en ingresos, excepto en la medida que un pasivo también se reconozca con respecto a la misma entrada (NICSP 23.44). Dicha obligación presente que surge de una transacción sin contraprestación que satisface la definición de un pasivo se reconoce como pasivo cuando: (a) es probable que un egreso de recursos que representan los futuros beneficios económicos o potenciales sean necesarios para cancelar la obligación; y (b) el monto de la obligación puede estimarse de manera fiable (NICSP 23.50).	El Gobierno Central dentro del estado financiero consolidado reconoce los impuestos, cuando se determinan mediante las leyes aplicables y no necesariamente es en el mismo momento que lo señalado por la norma.
Impuestos	La entidad reconoce un activo con respecto a los impuestos cuando ocurre un evento tributable y se cumplen los criterios para el reconocimiento del activo (NICSP 23.59 - 23.61): (a) La entidad controla los recursos que surgen de los impuestos y espera recibir futuros beneficios económicos de ellos (b) Es probable que ocurra la entrada de recursos (a) El valor justo de los recursos se puede medir de forma fiable (b) Ingresos por impuestos solamente surgen para el gobierno que impone el impuesto y no para las otras entidades	El Gobierno Central dentro del estado financiero consolidado reconoce los impuestos, cuando se determinan mediante las leyes aplicables y no necesariamente es en el mismo momento que lo señalado por la norma.

Tabla 6: Descripción de las similitudes con NICSP 23

No se identificaron diferencias en el tratamiento contable de las **Transferencias y Servicios por Especies** bajo PCGA Perú para el Sector Público y las NICSP.

4.5 Consolidación

Las respuestas de esta sección pretenden ofrecer un mayor entendimiento del enfoque de consolidación a nivel del Gobierno Central. Los datos obtenidos serán insumos para una posterior evaluación de las brechas entre normas nacionales y las NICSP 6, 7 y 8.

Requerimientos de consolidación a nivel del gobierno central				
Nombre de la norma / ley / orden / práctica con respecto a la consolidación de cuentas	Marco Contable	Entidad Pública responsable de la consolidación	Obligatoria / Voluntaria	Alcance
NICSP 6. Se consolida todo el sector público, no solamente el Gobierno Central.	Base de devengo NICSP en proceso de aplicación. El único concepto que aún no se utiliza la base de devengo es el Impuesto a la Renta (ganancias).	Contador General Dirección General de Contabilidad Pública	Obligatoria	Criterio de control

Tabla 7: Requerimientos de consolidación

4.5.1 NICSP 6 Estados Financieros Consolidados y Registro de Entidades Controladas

Con respecto a los estados financieros consolidados y registro de entidades controladas, el Gobierno Peruano ha descrito en sus respuestas lo siguiente:

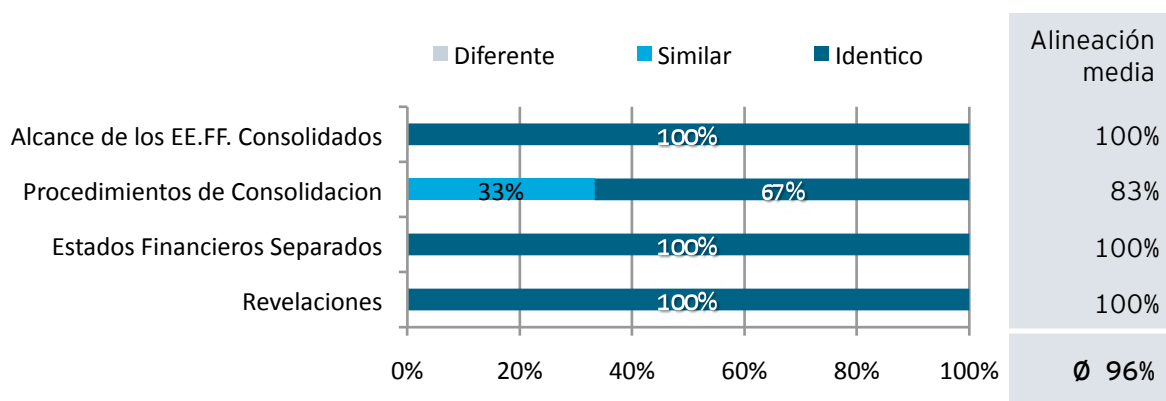


Figura 14: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 6

Con respecto al **Alcance de los EE.FF. Consolidados**, éste es el mismo tanto bajo PCGA Perú para el Sector Público como para NICSP. Los estados financieros del Gobierno Central incluyen las siguientes entidades en el alcance de consolidación: i) todo Ministerio/departamento del gobierno; ii) toda Agencia del gobierno; iii) gobiernos estatales/regionales; iv) gobiernos locales; v) fondos previsionales; y empresas controladas por el Gobierno. Todas estas entidades que están dentro del alcance de la NICSP 6 se consolidan de forma obligatoria.

Sobre los **Procedimientos de Consolidación**, si bien este se realiza sobre la base de la participación, en los estados financieros consolidados deberían presentarse los intereses minoritarios bajo activo neto/patrimonio neto, de forma separada del activo neto/patrimonio neto y de forma separada del activo neto/patrimonio neto de la entidad controladora así como los intereses minoritarios en el excedente o déficit de la entidad económica también. Sin embargo, los intereses minoritarios que mantiene el Gobierno Central no se presentan ni visualizan en la Cuenta General de la República (estado financiero consolidado) y por lo tanto lo consideramos como una similitud.

La contabilización en los **Estados Financieros Separados**, tanto reconocimiento como medición, son iguales bajo PCGA Perú para el Sector Público y para NICSP.

Para finalizar esta Sección, las siguientes **Revelaciones** a los Estados Financieros Consolidados y Separados no ocurren y por lo tanto no son aplicables en el consolidado:

- (a) El hecho de que una entidad controlada no se consolida (es decir, la entidad aplica la exención de NICSP 6.21);
- (b) La información financiera resumida de las entidades controladas, de forma individual o grupal, que no se consolidan, inclusive los montos totales de activos, pasivos, ingresos, y excedentes o déficits;
- (c) El nombre de cualquier entidad controlada en la cual la entidad controladora mantenga interés de propiedad y/o derechos a voto de 50% o menos, con una explicación de cómo existe el control;
- (d) Las razones de por qué el interés de propiedad de más de 50% del poder de votación o posible poder de votación de un invertido no constituye control;
- (e) La fecha de presentación de los estados financieros de una entidad controlada cuando dichos estados financieros se usan para preparar los estados financieros y es a la fecha de presentación o por un período distinto al de la entidad controladora, y la razón de usar una fecha o período de presentación diferente; y
- (f) La naturaleza y alcance de cualquier restricción importante (ej., que surge de acuerdos de préstamos o requerimientos reglamentarios) sobre la capacidad de las entidades controladas de transferir fondos a la entidad controladora en la forma de dividendos de efectivo, o distribuciones similares, o para pagar préstamos o avances.

Sin embargo, las normas contables incluyen las situaciones (a) hasta (f) arriba mencionadas, en caso ocurrieran en el futuro y corresponden a lo señalado por las NICSP - así que consideramos las revelaciones (potenciales) como idénticas.

4.5.2 NICSP 7 Inversiones en Empresas Asociadas

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 7:

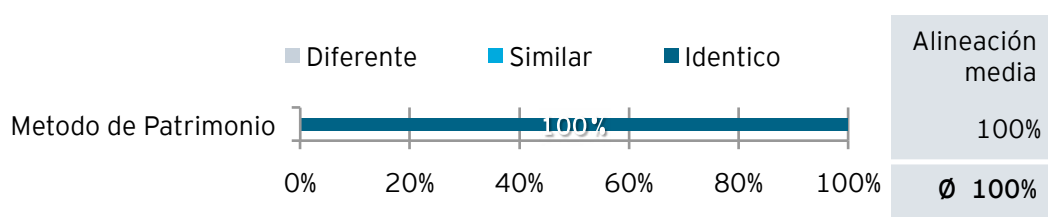


Figura 15: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 7

Según las respuestas a la encuesta, no se encontraron diferencias para el rubro de inversiones en empresas asociadas.

4.5.3 NICSP 8 Empresas Conjuntas

La siguiente tabla de barras ilustra los resultados del análisis de brechas para NICSP 8:

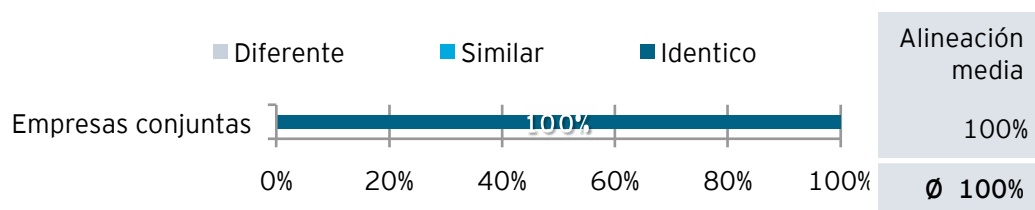


Figura 16: Ilustración de los resultados del análisis de brechas para NICSP 8

A partir del análisis de brechas efectuado, no se encontraron diferencias para el rubro de negocios conjuntos.

5. Reformas Contables Actuales - avances, planes y necesidad de acción

El objetivo de esta sección es obtener un entendimiento de los planes y avances de reformas contables, además de conocer eventuales obstáculos a las reformas y necesidad de mayores acciones.

Reformas Contables Actuales - Planes, Avances y Necesidad de Acción

La ley N° 28708 estableció el Sistema Nacional de Contabilidad y señaló los principios por los cuales debe regirse la contabilidad pública y también las atribuciones que le compete.

De acuerdo con la Ley General de Sociedades en el Perú, los principios de contabilidad generalmente aceptados en el Perú son las NIIF, siendo las NICSP basadas en éstas últimas en los principios que las rigen. Siguiendo esa línea es que todas las NICSP se adoptaron a través de una resolución aprobada en septiembre de 2013 para el Sector Público, de forma que los principios en los cuales se basa la contabilidad en el Perú tanto para el sector público como para el privado sean similares. La aplicación de las NICSP es guiada por resoluciones y directivas emitidas por la Dirección General de Contabilidad Pública (DCGP), así como algunas instrucciones.

A pesar de que todas las NICSP han sido adoptadas formalmente, algunos de estos documentos emitidos por la DCGP han modificado en ciertos aspectos lo señalado en las normas internacionales bajo estudio, que es justamente lo que podemos observar en el presente reporte como diferencias y similitudes.

Actualmente, el Gobierno Central en Perú aplica el periodo de transición de las NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo y NICSP 25 Beneficios a los Empleados. Hasta el 2015, se esperaba que el primer estado financiero bajo NICSP se presente con información comparativa al 31 de diciembre de 2016, sin embargo, de acuerdo a las expectativas del Contador General de la Nación, es muy probable que se extienda hasta el 2017.

La Contraloría General de la República detecta como plan de acción para mejorar el sistema contable de su país la capacitación de los funcionarios y la implementación de sistemas Government Resource Planning (GRP) de clase mundial. Estos serían los próximos pasos a seguir para llegar a una mayor transparencia fiscal.

Las lecciones más importantes aprendidas por Perú durante la implementación de las NICSP fueron las siguientes:

Las lecciones más importantes aprendidas	
HACER	NO HACER
Comprometer el apoyo de la Alta Dirección del Ministerio de Economía y Finanzas en la Elaboración de un Plan de Acción para la adopción de NICSP que contemple: Políticas Contables Generales y Específicas acompañadas de un módulo de Tecnología de la Información (T.I.) de implementación.	Omitir la elaboración de un Plan.
Conformación de un Comité de Usuarios que acompañe el proceso de implementación.	Adoptar la aplicación de una norma internacional que requiera T.I.
Elaborar Procedimientos Contables sobre la base de las NICSP con casos prácticos aplicables a la realidad Peruana.	Desarrollar o imitar modelos no aplicables a la realidad del país
Elaborar Directivas de Aplicación.	Obviar la incidencia legal en la contabilidad.
Desarrollar la Tecnología de Información aplicable.	Aplicar una norma sin considerar el ámbito de la cobertura del sector público en sus distintos niveles de gobierno. Se observa en PPE, Beneficios para trabajadores o Consolidación que son normas complejas.
Determinar brechas y propuestas de solución.	Omitir la interoperabilidad entre los procesos rectores en aras de la integración.
Coordinar con los Órganos Rectores de la administración financiera y el Órgano Superior de Control.	Permitir desviaciones de la NICSP para facilitar su implementación en lugar de buscar una solución dentro del marco de la norma.
Promover la transferencia del conocimiento para la producción de papeles ordenados conforme la Metodología de Investigación Científica que sirvan de soporte a las Metodologías de Medición, sustentando su aplicación en los fundamentos de las conclusiones.	Ocultar pasivos, contingencias y otras obligaciones que afectan directamente las variaciones del patrimonio.

Tabla 8: Las lecciones aprendidas

Los 5 mejores beneficios de esta reforma
Generar transparencia y confiabilidad en la información financiera para la toma de decisiones de Estado y rendición de cuentas, mediante la correcta aplicación de las NICSP y las finanzas.
Facilitar el análisis fiscal y de estadísticas de finanzas públicas mediante los clasificadores presupuestarios y la interrelación de las partidas fiscales y las partidas financieras.
Permite establecer Indicadores de Gestión que permitan la evaluación del desempeño, eficacia y eficiencia en la asignación de recursos para planificar los requisitos de financiamiento futuros.
Tomar decisiones con respecto al nivel de activos y de deuda que se tiene en el contexto de la financiación de los servicios que se proyectan brindar.
Revelar a las Calificadoras de Riesgos cifras objetivas que sirvan para una correcta calificación del Riesgo País y aplicar correctamente la Guía para elaborar las estadísticas de la Deuda Externa.

Tabla 9: Beneficios de la reforma

6. Nivel calculado de alineación con NICSP

El nivel de alineación con NICSP se calcula en base a la metodología descrita anteriormente y los resultados de las entrevistas con respecto al análisis de brechas presentado en la sección 4.

Las siguientes figuras muestran el nivel de alineación logrado del país con las NICSP individuales y el promedio ponderado⁸ de alineación por dimensión de área contable:

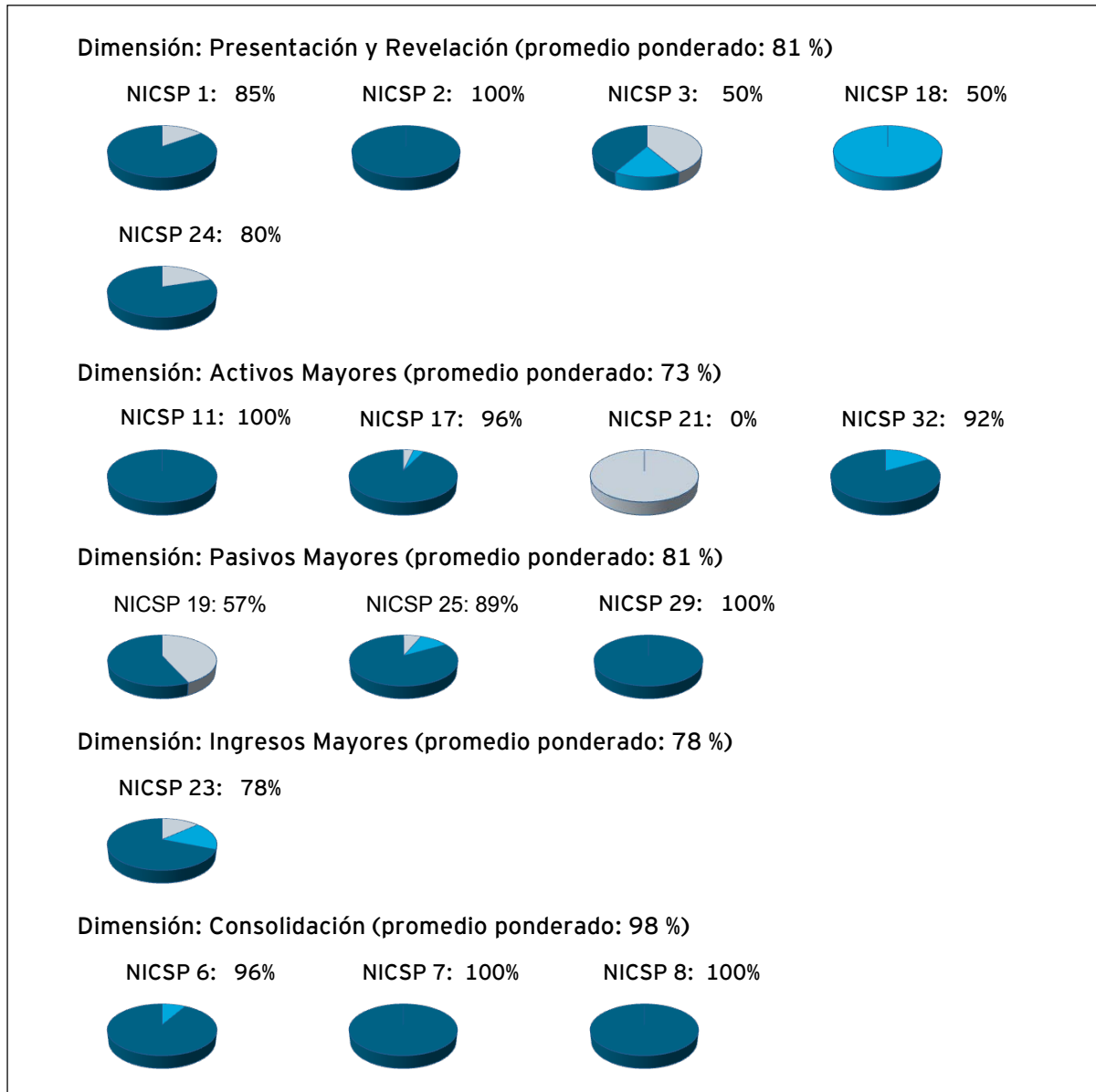


Figura 17: Nivel de alineación con las NICSP individuales y el promedio ponderado por dimensión

El nivel global de alineación es de 82 %. El cálculo detallado del nivel global de alineación se presenta en el Anexo E.

⁸ El promedio en figura 17 es calculado con el factor de ponderación mostrado en Anexo E.

Anexo A Lista de entrevistados

Contraparte entrevistada de las instituciones gubernamentales				
País	Organización	Nombre	Cargo	Fecha de entrevista
Perú	Ministerio de Economía y Finanzas; Dirección de Contabilidad Pública	Oscar Arturo Pajuelo Ramírez	Director General de Dirección General de Contabilidad Pública del Perú	8 de julio de 2016
		José Reque Acosta	Especialista en Gestión Financiera Dirección General de Contabilidad Pública	

Anexo B Lista de participantes del BID

Representantes del BID involucrados en la entrevista y preparación del informe			
País	Organización	Nombre	Cargo
Perú	IDB	Fernando Glasman	Especialista Fiduciario en Gestión Financiera
Perú	IDB	Allizon Millich	Especialista Fiduciario en Gestión Financiera

Anexo C Validación del informe

Instituciones gubernamentales involucrados en la validación del informe de país			
País	Organización	Nombre	Fecha de validación
Perú	Ministerio de Economía y Finanzas; Dirección de Contabilidad Pública	Oscar Arturo Pajuelo Ramírez	27 de enero de 2017

Anexo D Cuestionario (versión en blanco)

Referirse al Anexo 5 en el informe principal.

Anexo E Cálculo del nivel global de alineación con devengo según NICSP

Normas NICSP incluidas en la evaluación del nivel de alineación con NICSP	Factor de ponderación (1 a 5)	Nivel de alineación por cada norma NICSP individual según el cuestionario	Calculo del nivel global de alineación
Presentación y Revelación			
▶ NICSP 01 Presentación de Estados Financieros	5	85%	425%
▶ NICSP 02 Estados de Flujo de Efectivo	4	100%	400%
▶ NICSP 03 Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y E	2	50%	100%
▶ NICSP 18 Información Financiera por Segmentos	1	50%	50%
▶ NICSP 24 Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Fir	3	80%	240%
Activos Mayores: Reconocimiento y Medición			
▶ NICSP 11 Contratos de Construcción	1	100%	100%
▶ NICSP 17 Propiedad, Planta y Equipo	5	96%	480%
▶ NICSP 21 Deterioro de Activos No Generadores de Efectivo	3	0%	0%
▶ NICSP 32 Acuerdos de Concesión de Servicio: La Concedente	4	92%	367%
Pasivos Mayores: Reconocimiento y Medición			
▶ NICSP 19 Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes	4	57%	228%
▶ NICSP 25 Beneficios a los Empleados	5	89%	445%
▶ NICSP 29 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición	3	100%	300%
Ingresos			
▶ NICSP 23 Ingresos de Transacciones Sin Contraprestación (Impuestos y T	5	78%	389%
Consolidación			
▶ NICSP 06 Estados Financieros Consolidados y Separados	4	96%	383%
▶ NICSP 07 Inversiones en Empresas Asociadas	2	100%	200%
▶ NICSP 08 Empresas Conjuntas	3	100%	300%
Subtotal A:	54	Subtotal B:	4407%
Nivel Global de Alineación con NICSP (Subtotal B / Subtotal A =)			82%

Anexo F Lista de Referencias

IPSASB (2015): Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, Volumen I y II, edición 2015; Nueva York

Joseph Cavanagh, Almudena Fernández Benito (2015): Public Accounting and Fiscal Credibility; en: Carlos Pimenta, Mario Pessoa (2015): Public Financial Management in Latin America - The Key to Efficiency and Transparency; publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo

Müller-Marqués Berger, Thomas (2012): IPSAS Explained - Segunda Edición; Stuttgart

The World Bank Group (2014): Government Accounting and Financial Reporting Reforms in Latin America; Washington D.C.