

Instructivo para la Elaboración del Diagnóstico de las Cuentas de Activos y Pasivos para la Depuración y Sinceramiento Contable en las Entidades del Sector Público y Otras Formas Organizativas No Financieras que Administren Recursos Públicos

1. OBJETO

Establecer disposiciones para la elaboración del diagnóstico de las cuentas de activos y pasivos; y el contenido mínimo del informe, con fines de la depuración y sinceramiento contable en las entidades del Sector Público y otras formas organizativas no financieras que administren recursos públicos (en adelante, el Instructivo).

2. REFERENCIAS Y DEFINICIONES

2.1. Referencias

CDS	:	Comisión de Depuración y Sinceramiento
CC	:	Comisión Central
CF	:	Comisión Funcional
CU	:	Comisión Única
DGCP	:	Dirección General de Contabilidad Pública
EEFF	:	Estados Financieros
MEF	:	Ministerio de Economía y Finanzas
NICSP	:	Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público
PCGA	:	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados
PDS	:	Plan de Depuración y Sinceramiento

2.2. Definición

Diagnóstico: Constituye la evaluación de la situación actual de las cuentas contables, a partir de los hechos económicos llevados a cabo por la Entidad, conforme a su naturaleza, organización, funcionamiento y objetivos. Es aplicable en la etapa de preparación para la implementación de las NICSP, según lo establece la DGCP y no corresponde a la determinación de las brechas con fines de la adopción de las NICSP.

3. DISPOSICIONES PARA LA ELABORACIÓN DEL DIAGNÓSTICO DE LAS CUENTAS CONTABLES

- 3.1. El diagnóstico es integral, debe realizarse a todas las cuentas de activos y pasivos, con el fin de identificar las cuentas que requieren depuración y sinceramiento; asimismo, debe mostrar la situación real de cada Entidad, por lo que es único y particular a ella.
- 3.2. El diagnóstico debe ser elaborado respecto a los saldos de los estados financieros al 31 de diciembre del ejercicio fiscal previo al ejercicio corriente.

- 3.3. Adicionalmente a los saldos contables señalados en el numeral anterior, la CDS respectiva debe considerar, las acciones correctivas que a la fecha de preparación del Informe se encuentren concluidas o estén en curso, derivadas de procesos de depuración contable llevados a cabo antes de la vigencia del presente Instructivo.
- 3.4. El diagnóstico concluye con la elaboración de un Informe de acuerdo a lo establecido en el numeral 3.9 del presente Instructivo (en adelante el Informe), el cual incluye el Anexo de las cuentas identificadas, indicios de errores, posibles errores e importes registrados o estimados (en adelante el Anexo).
- 3.5. El diagnóstico debe ser elaborado por la CDS y sus resultados constituyen datos de entrada imprescindibles, que deben permitir la preparación del PDS.
- 3.6. Las acciones de depuración y sinceramiento contable, deben ser ejecutadas en base a los resultados del diagnóstico y según la programación del PDS.
- 3.7. La estructura mínima del Informe, corresponde a la determinada en el numeral 4 de este Instructivo. La CDS puede ampliar la estructura, de acuerdo a la complejidad de las cuentas de activos y pasivos o por otras consideraciones dentro del proceso de depuración y sinceramiento que realizan las Entidades.
- 3.8. El Anexo debe ser elaborado según la estructura establecida en este Instructivo.
- 3.9. El diagnóstico debe ser elaborado, propuesto y aprobado de acuerdo a las siguientes instrucciones:

Tipo de Entidad	Diagnóstico	Elabora	Propone	Aprueba
Individual	Informe	CU	-	Presidente de la CU
Consolidadora	Informe a nivel de cada unidad ejecutora	CF	CC	Presidente de la CC

- 3.10. El Informe de una entidad individual es elaborado por la CU y propuesto para la aprobación del presidente de dicha Comisión.
- 3.11. En el caso de una entidad consolidadora, corresponde a cada CF elaborar un Informe de la respectiva unidad ejecutora, incluyendo a la sede central; mientras que la CC es la encargada de proponer tales Informes al presidente de la CC con fines de su aprobación.
- 3.12. La aprobación del Informe o Informes, corresponde al presidente de la comisión respectiva mediante la emisión de un documento interno, indicando que, conforme a lo propuesto por la CDS, se aprueban los resultados del diagnóstico de las cuentas de activos y pasivos para la depuración y sinceramiento contable; y disponiendo la elaboración del PDS.

3.13. Cuando, producto del diagnóstico, la CDS llegue a la conclusión que las cuentas de activos o pasivos, no requieren la ejecución de ninguna acción de depuración y sinceramiento contable, el Titular de la Entidad debe emitir una resolución aprobando la conclusión del proceso de depuración y sinceramiento, la cual debe estar fundamentada en el Informe regulado en el presente Instructivo, que sustente las razones de dicha conclusión. Esta resolución será remitida a la DGCP sin exceder la fecha que refiere el numeral 5.1 del presente Instructivo.

4. CONTENIDO MÍNIMO DEL INFORME DE DIAGNÓSTICO

El Informe del diagnóstico debe contener como mínimo, las siguientes secciones:

4.1. Antecedentes

- a) Presentar una descripción de la Entidad y sus objetivos, con fines de entender su naturaleza y actividades principales.
- b) Señalar el marco contable para la preparación de la información financiera sobre la cual se ha elaborado los EEFF.
- c) Señalar si la Entidad concluyó (o no) el proceso de saneamiento contable ejecutado con arreglo a la Ley N° 29608 “Ley que aprueba la Cuenta General de la República correspondiente al ejercicio fiscal 2009” o algún otro proceso según el Comunicado N° 002-2015-EF/51.01 o normas complementarias.
- d) Indicar si a la fecha de vigencia de los Lineamientos Administrativos¹, se contaba con procesos de corrección inconclusos, que hayan requerido su adecuación a las normas de depuración y sinceramiento contable actuales.
- e) Describir los compromisos asumidos por el Titular de la Entidad, citando las resoluciones de declaración de inicio y conformación de las comisiones para la depuración y sinceramiento contable.
- f) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.2. Alcance

- a) Precisar que el diagnóstico debe realizarse a todas las cuentas de activos y pasivos de la Entidad.
- b) Indicar la fecha en la que se elabora el diagnóstico, conforme a lo establecido en el numeral 3.2 de este Instructivo y, además si dicha información se encuentra auditada o no.

¹ Directiva N° 003-2021-EF/51.01 “Lineamientos Administrativos para la Depuración y Sinceramiento Contable de las Entidades del Sector Público y Otras Formas Organizativas No Financieras que administren Recursos Públicos”, aprobada por la Resolución Directoral N° 011-2021-EF/51.01

- c) Mencionar que se han tomado en cuenta los resultados de las auditorías a los estados financieros (cuando estas existan), en particular lo relacionado a errores, deficiencias significativas, y recomendaciones pendientes de implementación.
- d) Señalar que se han considerado documentos, situaciones y otros resultados (informes legales, informes de conciliaciones, informes de tomas de inventario, resultados de procesos de saneamiento, depuración, regularización, corrección de errores y sinceramiento contable realizados con anterioridad), sobre los cuales se desarrolla la evaluación actual.
- e) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.3. Enfoque y recursos para la elaboración del diagnóstico

- a) Explicar el enfoque aplicado en la elaboración del diagnóstico, describiendo las técnicas y procedimientos utilizados y los aspectos en los cuales se requirió incidir.
- b) Indicar si el diagnóstico se elabora con personal de la Entidad o a través de terceros o con participación de ambos.
- c) Indicar las limitaciones presentadas en relación con los recursos y el acceso a la información requerida.
- d) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.4. Descripción de la situación contable de los activos y pasivos

- a) Describir los hechos o eventos que han llevado a la situación contable actual de las cuentas de activos y pasivos de la Entidad.
- b) Describir la información disponible (por ejemplo, análisis de cuentas o información de soporte existente), de manera que el diagnóstico exprese la información con la cual se cuenta a la fecha de su elaboración.
- c) Precisar si la situación contable de las cuentas de activos y pasivos, está vinculada a informes y/o reportes técnicos específicos o de otra índole, lo cual debe formar parte de la descripción.
- d) Fundamentar los resultados del diagnóstico, incluyendo la necesidad de la depuración y sinceramiento contable o la conclusión de dicho proceso en caso su ejecución no sea necesaria.
- e) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.5. Conclusiones

- a) Redactar en forma precisa, clara y sencilla las conclusiones, que soportan la información detallada en el Anexo.

- b) Hacer referencia a las cuentas que no requieran la ejecución de acciones de depuración y sinceramiento contable.
- c) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.6. Recomendaciones

- a) Proponer la forma en la cual serán abordados los problemas derivados del diagnóstico, la conformación de equipos de trabajo para el apoyo, las facilidades técnicas requeridas, entre otros aspectos. Estas recomendaciones deben contribuir a la formulación del PDS y a su ejecución.
- b) Otros aspectos que la CDS considere necesarios incluir.

4.7. Anexo

- a) De las cuentas identificadas, indicios de errores, posibles errores e importes registrados o estimados

5. PLAZOS PARA LA ELABORACIÓN

- 5.1. El Informe es un documento de uso interno de cada Entidad, que debe ser elaborado y propuesto por la CDS respectiva y aprobado, sin exceder el 31 de diciembre de 2021.
- 5.2. La DGCP solicitará a la Entidad el Informe, cuando lo considere necesario.
- 5.3. Con fines del cumplimiento del plazo establecido en el numeral 5.1, la CC de una entidad consolidadora puede disponer plazos para la presentación de los Informes por sus CF.

Anexo de las cuentas identificadas, indicios de errores, posibles errores e importes registrados o estimados

A. Estructura:

Código de cuenta contable (1)	Descripción de cuenta contable (1)	Indicios de error (2)	Posibles errores (3)	Tipo de importe (4)	Importe S/ (5)

B. Notas:

- (1) Las cuentas corresponden a las del Plan Contable Gubernamental.
- (2) Situaciones, señales, hechos o circunstancias de los cuales se puede deducir la existencia de un posible error. Por ejemplo:
- ✓ Ausencia de regularización técnica, jurídica o financiera de bienes
 - ✓ Ausencia o desactualización de inventario físico valorizado
 - ✓ Ausencia de conciliación o diferencias con las bases de datos de otras dependencias (activos o pasivos)
 - ✓ Ausencia de reconocimiento de la depreciación y/o amortización
 - ✓ Ausencia de reconocimiento de saldos de activos o pasivos
 - ✓ Ausencia de documentación soporte sobre la existencia de saldos (activos o pasivos)
 - ✓ Ausencia de un análisis detallado que respalden los saldos de los EEFF (activos o pasivos)
 - ✓ Diferencias entre la información registrada en los saldos contables y la información proporcionada por terceros (activos o pasivos)
 - ✓ Ausencia de documentación soporte para determinar la revaluación
 - ✓ Ausencia de actualización por el método revaluado
 - ✓ Ausencia de información detallada o de verificación de grado de avance de construcciones en curso

El listado anterior no es exhaustivo y no contiene todos los indicios de errores a tomar en cuenta; por lo que, las Entidades pueden señalar otros indicios.

- (3) Omisiones o inexactitudes posibles de acontecer que puedan devenir en sobreestimaciones, subestimaciones o reclasificaciones. Estos pueden ser:
- ✓ Sobreestimación de activos, por exceso del valor en libros de activos
 - ✓ Subestimación de activos, por defecto del valor en libros de activos
 - ✓ Sobreestimación de pasivos, por exceso del valor en libros de pasivos
 - ✓ Subestimación de pasivos, por defecto del valor en libros de pasivos
 - ✓ Reclasificación de activos, por inadecuado registro de activos
 - ✓ Reclasificación de pasivos, por inadecuado registro de pasivos

- (4) Los tipos de importes pueden ser:
- ✓ **Importe registrado**, corresponde a aquel incluido en los saldos que son parte de los estados financieros, el cual requiere algún ajuste contable de corrección o reclasificación.
 - ✓ **Importe estimado**, corresponde al valor aproximado, sujeto a variaciones, no incluido en los saldos de los estados financieros.
- (5) El importe debe expresarse en soles e indicarse en valor absoluto (sin considerar ningún signo).

Se refiere a la cifra registrada o estimada respecto a la cual, en opinión de la CDS se deben llevar a cabo acciones de depuración y sinceramiento contable, en tanto dicha cifra pueda ser determinada.

De esta manera, podrían requerir acciones de depuración y sinceramiento contable, cuentas cuyas cifras no hayan podido ser determinadas; por ejemplo, terrenos de propiedad de la Entidad no registrados en la contabilidad por falta de valorización.

Además, podrían requerir acciones de depuración y sinceramiento contable, cuentas con saldo cero; por ejemplo, deudas existentes con la administración tributaria y/o terceros de importes conocidos no registradas en la contabilidad.

Ejemplo ilustrativo

Una Municipalidad ha llegado a las siguientes conclusiones en su Informe de diagnóstico.

Conclusiones:

1. Se han identificado diferencias en el ítem de estructuras de código N° XN0071 entre el valor en libros reportado por contabilidad y el valor reportado por la oficina a cargo del control de infraestructura, consignando un exceso de valor en libros de S/ 120,000. Asimismo, se identificó mobiliario de oficina de código N° XN0199, no incluido en los libros de contabilidad por un valor aproximado de S/ 65,800.
2. Existen valores por reclasificar, de acuerdo a la última toma de inventario de hace dos años en contraste con los valores contables, del componente de mobiliarios por un valor de S/ 72,500.
3. Se identifican obras públicas culminadas bajo la modalidad de administración directa y que se encuentran en uso, sin embargo, no cuentan con liquidaciones técnicas financieras para su incorporación en los registros contables, el valor aproximado asciende a S/ 320,000. Asimismo, se identificó terreno de propiedad de la Municipalidad, sin embargo, no se ha podido determinar un estimado del valor de dicha propiedad, y están en proceso de levantamiento de documentación e información vinculada.
4. Según reportes de las AFP, se consigna una diferencia de S/ 185,000 de pasivos no registrados en los libros de contabilidad.
5. El registro de vacaciones por pagar se encuentra desactualizado. A partir de la última planilla declarada y el control de vacaciones, se aproxima un faltante de S/ 115,000.

Anexo de las cuentas identificadas, indicios de errores, posibles errores e importes registrados o estimados (Del ejemplo ilustrativo)

Código de cuenta contable	Descripción de cuenta contable	Indicios de Error	Posibles errores	Tipo de Importe	Importe (S/)
1501.03 0601	Plazuelas, Parques Y Jardines - Costo	Ausencia de conciliación o diferencias con las bases de datos de otras dependencias	Sobreestimación de activos	Registrado	120 000
1503.020102	Mobiliario de Oficina	Ausencia de conciliación o diferencias con las bases de datos de otras dependencias	Subestimación de activos	Estimado	65 800
1503.020102	Mobiliario de Oficina	Ausencia o desactualización de inventario físico valorizado	Reclasificación	Registrado	72 500
1501.070105	Por Administración Directa – Otros (Edificios Administrativos)	Ausencia de regularización técnica, jurídica o financiera de bienes	Subestimación de activos	Estimado	320 000
1502.010301	Terrenos Eriazos - Costo	Ausencia de documentación soporte sobre la existencia de saldos	Subestimación de activos	Registrado	0
2101.090102	Administradoras De Fondos De Pensiones - Vencidas	Diferencias entre la información registrada en los saldos contables y la información proporcionada por terceros	Subestimación de pasivos	Estimado	185 000
2102.0402	Vacaciones	Ausencia de reconocimiento de saldos de pasivos	Subestimación de pasivos	Estimado	115 000