

La Metodología Contable de los Recursos Naturales... pp. 71 - 92

## **“La Metodología Contable de los Recursos Naturales y los Estados Financieros Razonables en el Sector Público”**

**Autora: Patricia Padilla Vento (\*)**

### **ÍNDICE**

**Resumen**

**Abstract**

**1. Introducción**

**2. Desarrollo del Tema**

**3. Conclusiones**

**4. Recomendaciones**

**5. Anexos**

**6. Referencias Bibliográficas**

(\*)Doctora en Contabilidad, Universidad Nacional Federico Villarreal (UNFV), Perú. Maestra en Auditoría Contable y Financiera (UNFV). Maestra en Gestión Pública - Universidad Cesar Vallejo (UCV). Contadora Pública (UNFV). Ciencias de la Educación, Universidad Enrique Guzmán y Valle (UNEGV). Diplomado de Especialización de Post Grado en Docencia de Investigación Científica, Universidad San Martín de Porres (USMP). Investigación Cualitativa, Pontificia Universidad La Católica del Perú (PUCP). Miembro del Colegio de Contadores de Lima. Registro de Auditor Independiente. Desarrollo profesional como Contador General y Auditor en organizaciones Públicas y Privadas. Docente Universitario. Coordinadora de Investigación de la Escuela Profesional de Contabilidad (UCV), asesora de proyecto y desarrollo de tesis. Autora de artículos de investigación en revistas nacionales e internacionales. [patriciapadillavento@gmail.com](mailto:patriciapadillavento@gmail.com)

## RESUMEN

El trabajo de investigación denominado: "La Metodología Contable de los Recursos Naturales y los Estados Financieros Razonables en el Sector Público"; cuyo problema se ha identificado en la falta de preparación y presentación razonable de los estados financieros de las entidades del Sector Público. Esta problemática se expresa en la siguiente pregunta: ¿Cómo influye la metodología contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público? Ante la problemática se propone la solución a través de la formulación de la hipótesis: Si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Este trabajo se ha orientado al siguiente objetivo: Determinar la influencia de la metodología contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

La investigación es de tipo aplicada; del nivel descriptivo-explicativo; se utilizó los métodos descriptivo e inductivo. El diseño fue el no experimental. La población estuvo compuesta por 135 personas y la muestra estuvo compuesta por 100 personas. El tipo de muestreo aplicado fue el muestreo probabilístico. Las técnicas utilizadas para la recopilación de datos fueron las encuestas. El instrumento utilizado fue el cuestionario. Se aplicaron las siguientes técnicas de análisis de información: análisis documental, indagación, conciliación de datos, tabulación, comprensión de gráficos. Se aplicó las siguientes técnicas de procesamiento de datos: ordenamiento y clasificación, registro manual, proceso computarizado con Excel y proceso computarizado con SPSS. El resultado más importante es que el 81 por ciento de los encuestados acepta que si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

**Palabras clave:** Metodología contable de los recursos naturales - Preparación y presentación de los estados financieros - Estados financieros razonables - Entidades del sector público.

## ABSTRACT

The research work called: "The Accounting Methodology of Natural Resources and Reasonable Financial Statements in the Public Sector"; whose problem has been identified in the lack of preparation and reasonable presentation of the financial statements of the entities of the Public Sector. This problem is expressed in the following question: How does the accounting methodology of natural resources influence the preparation and presentation of the reasonable financial statements of the Public Sector? Given the problem, the solution is proposed through the formulation of the hypothesis: If the accounting methodology of natural resources is technically correct; then, it significantly influences the preparation and presentation of the reasonable financial statements of the Public Sector. This work has been oriented to the following objective: Determine the influence of the accounting methodology of natural resources in the preparation and presentation of the reasonable financial statements of the Public Sector.

The investigation is of applied type; from the descriptive-explanatory level; the descriptive and inductive methods were used. The design was non-experimental. The population was composed of 135 people and the sample consisted of 100 people. The type of sampling applied was probabilistic sampling. The techniques used for the data collection were the surveys. The instrument used was the questionnaire. The following techniques of information analysis were applied: documentary analysis, inquiry, data reconciliation, tabulation, graphic comprehension. The following data processing techniques were applied: ordering and classification, manual registration, computerized process with Excel and computerized process with SPSS. The most important result is that 81 percent of respondents accept that if the accounting methodology of natural resources is technically correct; then, it significantly influences the preparation and presentation of the reasonable financial statements of the Public Sector.

**Keywords:** Accounting methodology for natural resources - Preparation and presentation of financial statements - Reasonable financial statements - Entities of the public sector.

## 1. Introducción

Las entidades del Sector Público tienen dentro de sus activos a los recursos naturales, pero estos también tienen sus pasivos por el agotamiento corriente y entonces aparece la necesidad de presentarlos correctamente en los estados financieros para que estos resulten razonables; y, en ese ínterin aparece la necesidad de utilizar una metodología contable de los recursos naturales que facilite la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Dicha metodología debe considerar determinados procedimientos, tales como el reconocimiento, valuación o medición; así como el registro contable, y la presentación de la información de los recursos naturales en los estados financieros, que al haber sido formulados y presentados en el marco de las Normas Internacionales de contabilidad para el Sector Público, serán razonables, es decir fiables, fidedignos, comprensibles y oportunos.

Problema principal: ¿Cómo influye la metodología contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público?

Problemas secundarios: 1) ¿Cómo influye el reconocimiento contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público? 2) ¿Cómo influye la valuación o medición contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público? 3) ¿Cómo influye el registro contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público?

Objetivo general: Determinar la influencia de la metodología contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Objetivos específicos: 1) Establecer la influencia del reconocimiento contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. 2) Determinar la influencia de la valuación o medición contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. 3) Establecer la influencia del registro contable de los recursos naturales en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

Hipótesis principal: Si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Hipótesis secundarias: 1) Si el reconocimiento contable de los recursos naturales es técnicamente correcto; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. 2) Si la valuación o medición contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. 3) Si el registro contable de los recursos naturales es técnicamente correcto; entonces, influye positivamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

Diseño de investigación: El diseño fue el plan o estrategia que se desarrolló para obtener la información que se ha requerido en la investigación. El diseño que se aplicó fue el no experimental. El diseño no experimental se define como la investigación que se realizó sin manipular deliberadamente la metodología contable de los recursos naturales y los estados financieros razonables del Sector Público. En este diseño se observaron la metodología contable de los recursos naturales y los estados financieros razonables del Sector Público, tal y como se dieron en su contexto natural, para después analizarlos y haber obtenido las conclusiones del caso.

Antecedentes: Los antecedentes normativos son los siguientes: Ley N° 28708: Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad. Promulgada el 10.04.2006. Esta norma entre otros aspectos establece los principios regulatorios de la contabilidad gubernamental:

...“**Uniformidad** Establecer normas y procedimientos contables para el tratamiento homogéneo del registro, procesamiento y presentación de la información contable... **Integridad** Registro sistemático de la totalidad de los hechos financieros y económicos... **Oportunidad** Registro, procesamiento y presentación de la información contable en el momento y circunstancias debidas... **Transparencia** Libre acceso a la información, participación y control ciudadano sobre la contabilidad del Estado... **Legalidad** Primacía de la legislación respecto a las normas contables”. (p. 1).

La Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público N°1 (NIC-SP 1): *Presentación de Estados Financieros*, cuyo objetivo es establecer la forma de presentación de los estados financieros con propósito general, para poder asegurar su comparabilidad, “tanto con los estados financieros de ejercicios anteriores de la propia entidad, como con los de otras entidades.” Para alcanzar dicho objetivo, la Norma establece, en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los estados financieros y, a continuación, ofrece guías para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados financieros cuya preparación se hace sobre la base contable de acumulación (o devengo). Tanto el reconocimiento, como la medición y la información a revelar sobre determinadas transacciones y otros sucesos, se abordan en otras NICSP.

La Resolución Directoral N° 010-2015-EF/51.01 que aprueba el Plan Contable Gubernamental,

“como herramienta de la contabilidad gubernamental permitirá mejorar de manera sustancial el registro y procesamiento de la información contable, así como la formulación de los reportes exigidos en las rendiciones de cuentas para la elaboración de la Cuenta General de la República, las Cuentas Fiscales, las Cuentas Nacionales, el planeamiento, la fiscalización y el control, como también de los reportes de gestión que contarán con mayores niveles de desagregación y harán posible ampliar los niveles y la calidad del análisis contable como fundamento de la toma de decisiones, en las Unidades Ejecutoras y Pliegos del ámbito del Sistema Integrado de Administración Financiera (SIAF), el cual comprende al Gobierno Nacional, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales.

También hará posible difundir a la sociedad en su conjunto, con oportunidad y transparencia, la información de la gestión de los recursos públicos para el ejercicio del control ciudadano, en cuanto a ingresos, gastos, estado de tesorería, estado de la deuda pública, inversiones y gasto social, ente otros aspectos del accionar del Estado,

propiciando así la generación de aportes que propendan a mejorar la gestión de las entidades públicas.

La estructura del PCG 2015 comprende tres elementos del Estado de Situación Financiera: 1. Activo, 2. Pasivo y 3. Patrimonio; tres elementos de Gestión: 4. Ingresos, 5. Gastos y 6. Resultados; elemento 8. Cuentas de Presupuesto y elemento 9. Cuentas de Orden; a partir de los cuales se elaboraron los catálogos, la dinámica, los criterios de reconocimiento y medición y las referencias de las NICSP relacionadas para cada cuenta, con miras a facilitar su aplicación en las transacciones contables de las entidades públicas.” (p. 2).

Los antecedentes bibliográficos son los siguientes: Gutiérrez (2013), en su Tesis denominada: *Aspectos ambientales de la gestión empresarial del suelo*,

“pretende abordar la necesidad de internalizar las variables medioambientales en los procesos habituales vinculados a la gestión empresarial en un entorno en el que, en la actualidad, se estima indispensable y esencial la consecución de un desarrollo económico sostenible, con el fin de que, cuando las empresas llevan a la práctica sus actividades, el tratamiento y la consideración del medio ambiente y los recursos naturales en general y del suelo y los terrenos en particular permita que sea posible satisfacer los requerimientos empresariales sin comprometer la transferencia en buen estado de estos recursos a las futuras generaciones de usuarios para que estos puedan satisfacer las suyas.” (p. 7).

Asimismo agrega que:

“Dentro de la gestión del conjunto de recursos naturales afectos a las actividades empresariales, la de los suelos o terrenos, debido a sus propias características y a la considerable variedad de tipologías de uso en función de su estado o condiciones y del sector en el que se utilizan, es probablemente una de las que resultan más complejas, pues en ella se concentran la influencia de una gran cantidad de variables de tipo socioeconómico, financiero, jurídico-legal y ambiental. En este sentido, el principal objetivo del presente trabajo será la realización de un pormenorizado estudio de los principales problemas ambientales y las posibles soluciones que se presentan en la gestión de las empresas en relación con el suelo sobre el que se instalan o el que, de algún modo, está afectado por sus actividades, así como los que se derivan de la elaboración y la emisión de la correspondiente información sobre dicha gestión.” (p. 7).

También considera:

“Este análisis será llevado a cabo desde un enfoque multidisciplinar, ya que se tendrán en consideración contenidos y propuestas procedentes de áreas de conocimiento tan diversas como la economía, las ciencias naturales y ambientales, la organización de empresas, el ordenamiento jurídico o la contabilidad.

Por otra parte, este trabajo también pretende poner de manifiesto la conveniencia de que exista una veraz y correcta valoración económica de los recursos naturales y de que la contabilidad, como instrumento necesario e imprescindible en la toma de decisiones en las empresas, contribuya a este proceso, por un lado implementando y aplicando las normas y principios que resulten más apropiados para concretar una valoración objetiva y realista de los mismos y, por otro, recopilando, sistematizando y proporcionando a sus usuarios una adecuada información de carácter ambiental que permita no alejarse del objetivo primordial de la consecución de la imagen fiel y que facilite que dicha toma de decisiones se pueda realizar evitando errores que comprometan la viabilidad de las empresas.” (p. 7).

Quispe (2010), en su investigación realizada en el Perú titulada: *Los recursos naturales y su relación con la contabilidad ambiental en el Perú*, de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos explica:

“las limitaciones que se tiene en cuanto a contabilizar la pérdida del capital natural, o sea, de los recursos naturales como los bosques, los peces, el petróleo, los minerales, gas, etc. Una de las alternativas para subsanar estas deficiencias es tener que elaborar un Sistema de Contabilidad Ambiental y Económica Integrada, que nos pueda proveer un nuevo marco conceptual y metodológico común para el desarrollo de la información económica y ambiental que requiere el Perú, es decir, un sistema de Contabilidad Nacional Integrado. El actual Sistema de Cuentas Nacionales, no refleja adecuadamente la realidad, los recursos naturales como capital natural están asociados a la producción económica pero no es cuantificado como depreciación, lo que constituye un sistema de medición incompleto que no valora la destrucción del capital natural, el cual no es registrado, ya que como sabemos la naturaleza, pierde gradualmente recursos naturales, los que vienen siendo agotados y degradados, no existiendo ninguna compensación valorativa que nos pueda brindar una protección futura.” (p. 339).

Además agrega que:

“Este estudio constituye un aporte al conocimiento de los temas ambientales, que tiene que ver mucho con la interrelación del uso de los recursos y la contaminación ambiental que generan las diversas actividades económicas que realiza el hombre, siendo de gran relevancia económica relacionarlo con las áreas profesionales de las ciencias sociales y las ciencias contables. El conocimiento de los recursos naturales y la importancia económica en incluir en los procesos económicos el costo ambiental que tienen estos recursos como capital natural valioso y generador de divisas.

Se pretende conocer sobre la problemática que genera el uso inadecuado de los recursos dentro de una entidad económica, el papel que debe jugar la contabilidad en el aprovechamiento de estos mismos y la manera de valorarlos. Asimismo, tener la debida claridad sobre su concepto y los temas que van estrechamente relacionados con ella.” (p. 340).

## **2. Desarrollo del Tema**

### **2.1. Metodología contable de los recursos naturales**

La metodología contable de los recursos naturales comprende el proceso de tratamiento de dichos recursos en la contabilidad de las instituciones públicas que administran dichos recursos. Específicamente en el marco de las normas contables, dicha metodología comprende el reconocimiento, valuación o medición, registro y presentación de los recursos naturales.

Valdivia (2012), indica que respecto de la metodología contable de recursos naturales, se tiene el Instructivo N° 4: Criterio de valuación de recursos naturales, el mismo que: “Tiene como objetivo ampliar y precisar los conceptos para el tratamiento contable de los Recursos Naturales en las entidades del Sector Público (Excepto Empresas). Dicha Norma tiene como finalidad uniformar criterios para la valuación de los recursos naturales que pertenecen a las entidades del Sector Público; haciendo el reconocimiento, medición, registro y presentación razonable de su valor en los Estados Financieros”. (p. 950).

Dirección General de Contabilidad Pública (1997); en el Instructivo N° 4: Criterio de valuación de recursos naturales, menciona que :

“Los recursos naturales, o activos agotables, son todos aquellos bienes obtenidos en su estado natural cuya explotación en el transcurso del tiempo disminuye su valor, y cuya recuperación en algunos casos se da por un acto de la misma naturaleza y en períodos largos de tiempo. Los recursos naturales presentan dos características principales: Se consumen materialmente durante el período de utilización, y no conservan sus características físicas. En el Estado de situación financiera, los recursos naturales se muestran en el concepto "Otras Cuentas del Activo", deduciendo el importe correspondiente al Agotamiento acumulado”. (p. 1).

Asimismo agrega que: “El Agotamiento se refiere al deterioro físico al que están sujetos los recursos naturales, y cuyo valor en libros se calculará sobre la base de los criterios definidos en este Instructivo. Los recursos naturales han sido agrupados, para efectos de estudio en: Bienes Agropecuarios, Pesqueros, Mineros y Otros”. (p. 1).

Luego agrega que: “Bienes Agrarios; comprende a los sembríos y a las plantaciones permanentes. Bienes Pecuarios; comprende a los animales mayores y menores que producen bienes y servicios. Bienes Pesqueros; comprende a los cardúmenes. Bienes Mineros; comprende a las minas de tajo abierto y explotaciones subterráneas, así como las canteras. Otros recursos naturales; comprende a aquellos bienes cuyas características no incluye los definidos anteriormente”. (p. 1).

### **2.1.1. Reconocimiento de los recursos naturales**

Para Mayor (2016), de acuerdo con el Marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad:

“Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en cuestión en los totales del balance o del estado de resultados. Las partidas que satisfacen el criterio de reconocimiento deben reconocerse en el balance o en el estado de resultados. La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede rectificar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo. Debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que: (a) sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a la entidad o salga de ésta; y, (b) el elemento tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. Al evaluar si una partida cumple estos criterios y, por tanto, cumple los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros, es necesario tener en cuenta las condiciones de materialidad o importancia relativa. La interrelación entre los elementos significa que toda partida que cumpla las condiciones de definición y reconocimiento para ser un determinado elemento, por ejemplo un activo, exige automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella, por ejemplo un ingreso o un pasivo”.(pp. 20-23).

En el mismo contexto, de acuerdo con el Marco conceptual de las Normas Internacionales de Contabilidad, las instituciones deben reconocer sus activos, pasivo, ingresos y gastos.

“Reconocimiento de activos: Se reconoce un activo en el balance cuando es probable que se obtengan del mismo beneficios económicos futuros para la entidad, y además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad. Un activo no es objeto de reconocimiento en el balance cuando se considera improbable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro. En lugar de ello, tal transacción lleva al reconocimiento de un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no implica que la intención de la gerencia, al hacer el desembolso, fuera otra que la de generar beneficios económicos en el futuro, o que la gerencia estuviera equivocada al hacerlo. La única implicación de lo anterior es que el grado de certeza sobre los beneficios económicos que van a llegar a la entidad, tras el presente periodo contable, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo”. (p. 25).

“Reconocimiento de pasivos: Se reconoce un pasivo en el balance cuando sea probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad. En la práctica, las obligaciones derivadas de contratos que están sin ejecutar por ambas partes en la misma proporción (por ejemplo, las deudas por inventarios encargados pero no recibidos todavía) no se reconocen generalmente como tales obligaciones en los estados financieros. No obstante, tales obligaciones pueden cumplir la definición de pasivos y, siempre que satisfagan los criterios para ser reconocidas en sus circunstancias particulares, pueden cumplir los requisitos para su reconocimiento en los estados financieros. En tales circunstancias, el hecho de reconocer los pasivos impone también el reconocimiento de los activos o gastos correspondientes”. (p. 35).

“Reconocimiento de ingresos: Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente al reconocimiento de incrementos de activos o decrementos de pasivos (por ejemplo, el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes y servicios, o el decremento en los pasivos resultante de la renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor). Los procedimientos adoptados normalmente en la práctica para reconocer ingresos, por ejemplo el requerimiento de que los mismos deban estar acumulados (o devengados), son aplicaciones de las condiciones para el reconocimiento fijadas, tales procedimientos van dirigidos a restringir el reconocimiento como ingresos sólo a aquellas partidas que, pudiendo ser medidas con fiabilidad, posean un grado de certidumbre suficiente”. (p. 42).

“Reconocimiento de gastos: Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del gasto ocurre simultáneamente al reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo). Los gastos se reconocen en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de costos con ingresos de actividades ordinarias, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros, si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos; por ejemplo, los diversos componentes de gasto que constituyen el costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso derivado de la venta de los bienes. No obstante, la aplicación del proceso de correlación bajo este Marco Conceptual no permite el reconocimiento de partidas en el balance que no cumplan la definición de activo o de pasivo. Cuando se espere que los

beneficios económicos surjan a lo largo de varios periodos contables, y la asociación con los ingresos pueda determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos se reconocen en el estado de resultados utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. Esto es, a menudo, necesario para el reconocimiento de los gastos relacionados con el uso de activos tales como los que componen las propiedades, planta y equipo, la plusvalía, las patentes y las marcas; denominándose en estos casos el gasto correspondiente depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución están diseñados a fin de que se reconozca el gasto en los periodos contables en que se consumen o expiran los beneficios económicos relacionados con estas partidas. Dentro del estado de resultados, se reconoce inmediatamente como tal un gasto cuando el desembolso correspondiente no produce beneficios económicos futuros, o cuando, y en la medida que, tales beneficios futuros no cumplen o dejan de cumplir las condiciones para su reconocimiento como activos en el balance. Se reconoce también un gasto en el estado de resultados en aquellos casos en que se incurre en un pasivo sin reconocer un activo correlacionado, y también cuando surge una obligación derivada de la garantía de un producto". (pp. 62-65).

### **2.1.2 Valuación o medición de los recursos naturales**

En la óptica de Valdivia (2014): "La medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y el estado de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición. En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas". (p. 33).

Asimismo agrega que "Tales bases o métodos son los siguientes:

(a) Costo histórico. Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran al importe de los productos recibidos a cambio de incurrir en la obligación o, en algunas circunstancias (por ejemplo, en el caso de los impuestos a las ganancias), por las cantidades de efectivo y equivalentes al efectivo que se espera pagar para satisfacer el pasivo en el curso normal de la operación.

(b) Costo corriente. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente.

(c) Valor realizable (o de liquidación). Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían obtenerse, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan a su valor de liquidación; es decir, los importes no descontados de efectivo o equivalentes al efectivo que se espera pagar para cancelar los pasivos en el curso normal de la operación.

(d) Valor presente. Los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación. Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación. (pp. 35-43).

Asimismo se agrega que:

“La base o método de medición más comúnmente utilizado por las entidades al preparar sus estados financieros es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de medición. Por ejemplo, por lo general los inventarios se llevan contablemente al menor valor entre el costo histórico y el valor neto realizable, los títulos cotizados pueden llevarse al valor de mercado, y las obligaciones por pensiones se llevan a su valor presente. Además, algunas entidades usan el costo corriente como respuesta a la incapacidad del modelo contable del costo histórico para tratar con los efectos de los cambios en los precios de los activos no monetarios”. (p. 45).

Al respecto, el Instructivo N° 4: Criterio de Valuación de recursos naturales, sobre bienes agrarios establece que las entidades del sector público, efectuarán el cálculo del Agotamiento de las Plantaciones Permanentes por el método de unidad de producción una vez que se inicie la producción. Mediante este método se divide el valor de la plantación entre las unidades estimadas que producirá, este índice se multiplicará por el número de unidades producidas en el período obteniéndose el importe del Agotamiento del período.

$$\frac{\text{Valor de Plantación}}{\text{Unidades estimadas de producción.}} = \text{Índice de Agotamiento}$$

$$\text{“Índice de Agotamiento X N° de Unidades = Agotamiento del período} \\ \text{Producidas en el período”}.$$

(pp. 35-43).

Luego agrega que:

“respecto de los bienes pecuarios el Instructivo establece que las entidades del Sector Público efectuarán el cálculo del agotamiento de los animales destinados a la reproducción, así como de los que producirán bienes y servicios. En cambio respecto de los el Instructivo establece que animales reproductores o productores de bienes y utilizados en la prestación de servicios: El cálculo del porcentaje del agotamiento de estos bienes se efectuará sobre la base de los años de vida reproductora o productiva que posea, cálculo que deberá ser efectuado con personal especializado en la materia; el período de reproducción o producción se obtendrá de informes que al respecto se solicite al área respectiva y que debe contener el siguiente detalle”. (p. 45)

*Cuadro N° 1: Detalle de la Información sobre Animales Reproductores o Productores de Bienes Utilizados en el Sector Público*

N° de Orden o Código	Conceptos	Fecha de nacimiento	Período estimado de vida	Período de crecimiento (meses/años)	Período vida productiva o reproductiva	Porcentaje de agotamiento %
-------------------------	-----------	------------------------	--------------------------------	---	--	-----------------------------------

Fuente: Valdivia (2014).

Asimismo agrega que: “Respecto de los bienes pesqueros, mineros y otros; el agotamiento de estos bienes se calcula por el Método de las Unidades de Producción: Mediante este método se divide el costo total del bien entre el número de unidades

estimadas que contiene el yacimiento o depósito del recurso natural, este índice se multiplicará por el número de unidades extraídas en el período, obteniéndose el Agotamiento del período”. (p. 48).

$$\frac{\text{Costo total del bien}}{\text{Unidades estimadas que contiene el yacimiento o depósito del Recurso Natural}} = \text{Índice de Agotamiento}$$

“Índice de Agotamiento X N° de Unidades extraídas en el período = Agotamiento del periodo”

“En lo referido a otras consideraciones, el Instructivo establece que el empleo de Métodos de agricultura que impide el deterioro del terreno, así como todos aquellos gastos que contribuyen a aumentar el valor del terreno deben ser capitalizados en la medida que se produzcan: Los desembolsos destinados para la compra de fertilizantes y similares representan gastos del ejercicio”. (p. 49).

También se debe considerar:

“Los bienes pecuarios (animales reproductores o productores de bienes y servicios) cuya vitalidad empiece a decaer para los fines a los que fueron destinados, y que se muestren en los registros contables completamente agotados, serán objeto de una nueva valuación, a fin de presentarlos adecuadamente en la información patrimonial de la entidad. El registro contable de la venta, beneficio, o baja de estos bienes se realizará de acuerdo a la dinámica de cuentas que para el efecto se indica en el Nuevo Plan Contable Gubernamental. Los bienes pecuarios (animales de trabajo), utilizados para la realización de servicios, no, son objeto de Agotamiento, estos se registrarán a su valor histórico hasta que demuestren signos de decrepitud, procediéndose entonces a una nueva valuación para efectos de una adecuada presentación en la información patrimonial de la entidad. El índice de agotamiento es susceptible de ajuste en la medida que se determine en menor o mayor número de unidades estimadas de producción. La unidad de medida que se utilizará para determinar el número de unidades estimadas de producción, así como el número de unidades que contienen los yacimientos o depósitos de los recursos naturales, para efectos del cálculo del índice de Agotamiento, será la misma que se usará en la venta u otra operación que se relaciona con estos recursos naturales. (pp. 55-56).

### **2.1.3 Registro contable de los recursos naturales**

Domínguez (2015), coincide con lo establecido en la Ley 28708-Ley del Sistema Nacional de Contabilidad Promulgada el 10.04.2006; e indica que:

“El registro contable es el acto que consiste en anotar los datos de una transacción en las cuentas correspondientes del plan contable que corresponda, utilizando medios manuales, mecánicos, magnéticos, electrónicos o cualquier otro medio autorizado y de acuerdo a lo establecido en la documentación que sustenta la transacción. El registro contable oficial es el autorizado por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública, estando las entidades del sector público obligadas a su total cumplimiento, en aplicación de las normas y procedimientos contables emitidos por el órgano rector, utilizando los planes de cuenta y clasificadores presupuestarios de ingresos y gastos públicos, así como los sistemas contables que les sean aplicables. (p. 52).

Luego aquega que:

“En el registro sistemático de la totalidad de los hechos financieros y económicos, los responsables del registro no pueden dejar de registrar, procesar y presentar la información contable por insuficiencia o inexistencia de la legislación. En tales casos se debe aplicar en forma supletoria los Principios Contables Generalmente Aceptados y de preferencia los aceptados en la Contabilidad Peruana. El registro contable que se efectúa utilizando el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP), tiene como sustento la Tabla de Operaciones cuya elaboración y actualización permanente es responsabilidad de la Dirección Nacional de Contabilidad Pública”. (p. 56).

Por su parte la Resolución Directoral N° 010-2015-EF/51.01 que aprueba el Plan Contable Gubernamental, sobre el registro contable se establece que “para la correcta aplicación del Plan Contable Gubernamental en las entidades del Gobierno, es necesario observar las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NIC-SP), así como las normas impuestas por el derecho y la jurisprudencia con incidencia contable”.

Asimismo se establece que:

“A fin de permitir el registro detallado de las transacciones económico - financieras y presupuestarias de los entes del Gobierno, y la elaboración de los estados financieros y presupuestarios, debe observarse la dinámica prevista en cada una de las cuentas del Plan Contable Gubernamental.

1.1 Las operaciones deberán ser registradas en las cuentas cuyo título corresponde a su naturaleza, sin establecer compensación entre éstas.

1.2 Las entidades utilizarán las cuentas principales a cuatro dígitos y las que a más dígitos se precisan en la lista de cuentas del Plan Contable Gubernamental.

1.3 Los códigos libres serán utilizados para implementar nuevas cuentas en el futuro, de acuerdo a las necesidades y el requerimiento de las entidades usuarias al Órgano Rector del Sistema Contable.” (p. 3).

También en dicha norma se establece que:

“2.1 La contabilidad se lleva en idioma castellano y en moneda nacional (nuevos soles), según la técnica de la «Partida Doble».

2.2 El registro de la información es único y de uso obligatorio para todas las entidades y organismos del sector público y se realiza a través del SIAF-SP, el mismo que constituye el medio oficial para el registro, procesamiento y generación de la información relacionada con la administración financiera del sector público.

2.3 Todas las operaciones registradas en los libros principales y auxiliares deberán ser sustentadas con los documentos fuente, debidamente fechados y refrendados por los responsables.

En casos excepcionales al no contar oportunamente con la documentación sustentatoria, el registro contable correspondiente será autorizado por el Director General de Administración o quien haga sus veces, adjuntando finalmente el documento fuente correspondiente.” (p. 3).

También la norma establece que:

“2.4 Las transacciones financieras y presupuestarias deberán ser registradas contablemente en los libros principales; así como en los libros auxiliares normados en el

Sistema Contable Gubernamental y otros registros que la entidad considere necesarios, para el mejor control de las operaciones y obtención de la información gerencial pertinente a sus necesidades.

2.5 Los libros, registros, documentos y demás evidencias sustentatorias de las operaciones, serán conservadas durante el tiempo que señalan los dispositivos legales vigentes en materia de contabilidad, control y archivo.

... El ejercicio contable termina el 31 de diciembre de cada año, salvo que por dispositivo legal se establezca la fusión por absorción en fecha distinta.” (p. 3).

#### **2.1.4. Presentación de los recursos naturales en los estados financieros**

Mayor (2016), de acuerdo con la Ley 28708-Ley del Sistema Nacional de Contabilidad Promulgada el 10.04.2006; establece que “las transacciones de las entidades registradas en los sistemas contables correspondientes, son clasificadas y ordenadas para la elaboración de los estados financieros, las notas a los estados financieros, de los estados presupuestarios e información complementaria de acuerdo a las normas contables vigentes. Las entidades del sector público efectúan la integración y consolidación de los estados financieros y presupuestarios de su ámbito de competencia funcional, aplicando las normas y procedimientos contables emitidos por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública. La Dirección Nacional de Contabilidad Pública integra y consolida los estados financieros de las entidades del sector público”. (p. 27).

#### **2.2. Estados financieros razonables del Sector Público**

En la óptica de Valdivia (2014):

“Los estados financieros constituyen una representación estructurada de la situación financiera y del rendimiento financiero de una entidad. El objetivo de los estados financieros con propósito general es suministrar información acerca de la situación financiera, resultados, y flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para un amplio espectro de usuarios a efectos de que puedan tomar y evaluar decisiones respecto a la asignación de recursos. Concretamente, los objetivos, con propósitos de información general en el sector público, deben ser suministrar información útil para la toma de decisiones y constituir un medio para la rendición de cuentas de la entidad por los recursos que le han sido confiados, esto se conseguirá: (a) suministrando información sobre las fuentes de financiación, asignación y uso de los recursos financieros; (b) suministrando información sobre la forma en que la entidad ha financiado sus actividades y cubierto sus necesidades de efectivo; (c) suministrando información que sea útil para evaluar la capacidad de la entidad para financiar sus actividades y cumplir con sus obligaciones y compromisos; (d) suministrando información sobre la condición financiera de la entidad y sus variaciones; y, (e) suministrando información agregada que sea útil para evaluar el rendimiento de la entidad en función de sus costos de servicio, eficiencia y logros”. (pp. 112-113).

En el mismo sentido la norma establece que:

“Los estados financieros con propósito general también pueden tener un papel predictivo o proyectivo, suministrando información útil para predecir el nivel de los recursos requeridos por las operaciones corrientes, los recursos que estas operaciones pueden generar y los riesgos e incertidumbres asociados. La información financiera puede también suministrar a los usuarios información que indique: (a) si la obtención y uso de los recursos se realizó de conformidad con el presupuesto legalmente aprobado; y, (b) si

la obtención y uso de los recursos se realizó de conformidad con los requisitos legales y contractuales, incluyendo los límites financieros establecidos por las autoridades legislativas pertinentes”. (p. 115).

Sobre los estados financieros; la norma establece que:

“Para cumplir estos objetivos, los estados financieros suministran información acerca de los siguientes elementos de la entidad: (a) activos; (b) pasivos; (c) activos netos/patrimonio; (d) ingresos; (e) gastos; (f) otros cambios en los activos netos/patrimonio; y, (g) flujos de efectivo. Aunque la información que contienen los estados financieros puede ser relevante a efectos de alcanzar los objetivos, es improbable que esta información baste para hacer posible el logro de los mismos. Especialmente en entidades cuyo principal objetivo puede que no sea la obtención de un beneficio, puesto que es más probable que sus gestores tengan la responsabilidad de rendir cuentas sobre la prestación de servicios, así como la consecución de los objetivos financieros. Junto con los estados financieros puede presentarse información complementaria, incluyendo estados no financieros, con el fin de ofrecer una descripción más completa de las actividades de la entidad durante el ejercicio”. (p. 118).

La NIC-SP 1, establece que:

“La responsabilidad en la preparación y presentación de los estados financieros varía dentro de cada jurisdicción y entre jurisdicciones distintas. Además, una jurisdicción puede hacer distinción entre quién es responsable de la preparación de los estados financieros y quién es responsable de la aprobación o presentación de los mismos. Ejemplos de personas o cargos responsables de la preparación de los estados financieros en entidades individuales (tales como los ministerios o departamentos del gobierno o sus equivalentes) pueden ser el individuo que dirige la entidad (el que ocupa la jefatura permanente o primer mandatario) y el jefe de la Oficina General de Administración (o el más alto funcionario de finanzas, como el controlador o el contador general). La responsabilidad de la preparación de los estados financieros consolidados del gobierno en su conjunto descansa conjuntamente, por lo general, en el jefe del organismo financiero central (o el más alto funcionario de finanzas, como el controlador o el contador general) y el ministro de finanzas (o su equivalente)”. (p. 20).

Respecto a los componentes de los estados financieros, la norma establece que comprende “un conjunto completo de estados financieros comprende: (a) un estado de situación financiera”; (b) un estado de rendimiento financiero; (c) un “estado de cambios en los activos netos/patrimonio; (d) un estado de flujos de efectivo”; (e) cuando la entidad ponga a disposición pública su presupuesto aprobado, una comparación del presupuesto y los importes reales, ya sea como un estado financiero adicional separado o como una columna del presupuesto en los estados financieros; y, (f) notas, en las que se incluye un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas. (pp. 10-11).

Para Valdivia (2014):

“Los estados financieros suministran a los usuarios información sobre los recursos y obligaciones de la entidad en la fecha de presentación y sobre el flujo de recursos entre fechas de presentación. Esta información es útil para los usuarios que evalúan la capacidad de la entidad para continuar suministrando bienes y servicios a un nivel dado, y el nivel de recursos que puede necesitarse suministrar a la entidad en el futuro, de modo que pueda continuar cumpliendo con su obligación de dar servicio. Es típico de las

entidades del sector público estar sujetas a limitaciones presupuestarias bajo la forma de asignaciones o autorizaciones presupuestarias (o su equivalente), que pueden hacerse efectivas mediante la legislación pertinente. Los estados financieros de uso general emitidos por las entidades del sector público pueden suministrar información que indique si la obtención y uso de los recursos se hizo de acuerdo al presupuesto legalmente aprobado. Se requiere que las entidades que ponen a disposición pública sus presupuestos aprobados cumplan con los requerimientos de la NIC-SP 24, Presentación de Información del Presupuesto en los Estados Financieros. Para otras entidades en las que los estados financieros y el presupuesto estén en la misma base contable, esta Norma recomienda que los estados financieros incluyan la comparación de sus cifras con las presupuestadas para el ejercicio. La comparación entre cifras de los estados financieros y cifras presupuestadas puede presentarse de diferentes maneras, que incluyan: el uso de una estructura en forma de lista para los estados financieros, con columnas separadas para las cifras presupuestadas y las ejecutadas. También puede presentarse para la integridad de la información una columna mostrando cualquier variación del presupuesto o de asignación presupuestaria; y, revelación de que no se han superado los importes presupuestarios. Si se ha excedido alguno de los importes presupuestados o asignados, o se ha incurrido en un gasto sin la correspondiente asignación o autorización, los detalles del hecho deben ser revelados por medio de notas a las pertinentes partidas de los estados financieros”. (pp. 132-133).

Asimismo “es recomendable que las entidades presenten información adicional que ayude a los usuarios a evaluar el rendimiento de las mismas y la administración de sus activos; así como a tomar y evaluar decisiones sobre la asignación de recursos. Esta información adicional puede incluir detalles sobre la producción y resultados de la entidad, bajo la forma de (a) indicadores de medios y logros, (b) estados de rendimiento del servicio, (c) revisión de programas y (d) otros informes de gestión sobre los logros de la entidad durante el ejercicio presentado”. (p. 136).

También es recomendable que las entidades revelen información sobre conformidad con las normas legislativas, reglamentarias u otras disposiciones legales. Cuando los estados financieros no incluyan esta información de cumplimiento, puede resultar útil una nota que haga referencia a los documentos en que esté incluida tal información. Conocer situaciones de no cumplimiento puede ser importante a efectos de rendición de cuentas y puede afectar a la evaluación del usuario sobre el rendimiento de la entidad y dirección de operaciones futuras. También puede influir en las decisiones a tomar sobre asignación de recursos a la entidad en el futuro”. (p. 138).

### **2.2.1. Comparabilidad de los estados financieros**

De acuerdo con la NIC-SP 1, la información de los estados financieros es comparable “cuando los usuarios pueden identificar similitudes y diferencias entre dicha información y la de otros informes.” La comparabilidad es aplicable: (a) a “la comparación entre estados financieros de diferentes entidades”; y (b) a “la comparación entre los estados financieros de la misma entidad en diferentes periodos.” Una implicación importante de la característica de comparabilidad es que los usuarios necesitan estar informados sobre las políticas empleadas en la preparación de los estados financieros, los cambios en dichas políticas y los efectos de tales cambios. Debido a que los usuarios necesitan comparar el rendimiento de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren información de los periodos precedentes, que guarde correspondencia con la del periodo en curso. (p. 45).

### **2.2.2. Oportunidad de los estados financieros**

La oportunidad de los estados financieros tiene que ver con la presentación de dichos estados en la fecha más pronta posible, de modo de utilizarlo en la toma de decisiones institucionales. Al respecto, la NIC-SP 1 establece que:

“si se produce alguna demora indebida en la presentación de la información, ésta puede perder su pertinencia. Para poder presentar la información de forma oportuna, puede a menudo ser necesario emitir información antes de conocer todos los aspectos de una transacción, deteriorándose así la fiabilidad. A la inversa, si la presentación de información se demora hasta poder conocer todos los aspectos, la información puede resultar altamente fiable pero de poco valor para los usuarios, que, entretanto, habrán tenido que tomar decisiones sin ella. Para alcanzar el equilibrio entre fiabilidad y relevancia, el factor predominante ha de ser cómo satisfacer mejor las necesidades del usuario respecto a la toma de decisiones”. (p. 45).

### **2.2.3. Comprensibilidad de los estados financieros**

La comprensibilidad de los estados financieros se refiere al entendimiento que deben tener dichos documentos por los usuarios. Al respecto la NIC-SP 1 señala que la información será comprensible cuando razonablemente se puede esperar que los usuarios comprendan su significado. A este efecto, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades de la entidad y el entorno en que ella opera, y que están dispuestos a estudiar la información. “No se debe excluir de los estados financieros información sobre asuntos complejos simplemente por considerar que puede resultar demasiado difícil para que algunos usuarios la entiendan”. (p. 44).

### **2.2.4. Razonabilidad de los estados financieros**

En general la razonabilidad de los estados financieros se refiere a la aplicación correcta o exacta de las normas contables en la formulación y formulación de los estados financieros de las entidades del Estado. Al respecto de acuerdo con la NIC-SP 1, los estados financieros deberán presentar razonablemente la situación financiera y el rendimiento financiero, así como los flujos de efectivo de una entidad. Esta presentación razonable requiere proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en las NIC-SP. Se presume que la aplicación de las NIC-SP, acompañada de informaciones adicionales cuando sea preciso, dará lugar a estados financieros que proporcionen una presentación razonable.

Dicha norma también establece que una entidad cuyos estados financieros sigan las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público debe revelar este hecho. No debe señalarse que los estados financieros siguen las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público, a menos que aquéllos cumplan con todos los requerimientos de cada NIC-SP que les sea de aplicación.

Por otro lado en la norma se considera que en la práctica totalidad de los casos, la presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las NICSP aplicables. Una presentación razonable también requiere que una entidad: (a) seleccione y aplique las políticas contables de acuerdo con la NIC-SP 3, Políticas Contables,

Cambios en las Estimaciones Contables y Errores. La NIC-SP 3 establece una jerarquía normativa, a considerar por la gerencia en ausencia de una Norma que sea aplicable específicamente a una partida. (b) presente información, que incluya las políticas contables, de forma que sea relevante, fiable, comparable y comprensible. (c) suministre información adicional, siempre que los requerimientos exigidos por las NICSP resulten insuficientes para permitir a los usuarios comprender el impacto de determinadas transacciones, de otros sucesos o condiciones, sobre la situación financiera y el rendimiento financiero de la entidad. La falta de aplicación de los requisitos de una NIC-SP para cumplir con los requisitos de presentación de información financiera reglamentaria/legal en una determinada jurisdicción, no son faltas de aplicación que entren en conflicto con el objetivo de los estados financieros. Si las faltas de aplicación son materiales, una entidad no puede expresar que cumple con las NIC-SP.

### **3. Conclusiones**

Las conclusiones son las siguientes:

- 1) Se ha determinado que la metodología contable de los recursos naturales influye en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público; mediante el reconocimiento, valuación o medición y registro de las transacciones correspondientes, en el marco de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 2) Se ha establecido que el reconocimiento contable de los recursos naturales influye en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público; mediante la determinación de los ingresos futuros que generarán y la cuantificación de dichos recursos para su contabilización en el marco de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 3) Se ha determinado que la valuación o medición contable de los recursos naturales influye en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público; mediante la determinación del valor razonable a una determinada fecha, en el marco de las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 4) Se ha establecido que el registro contable de los recursos naturales influye en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público; mediante la aplicación de los procedimientos y técnicas establecidas en el Plan Contable Gubernamental, armonizado con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

### **4. Recomendaciones**

Las recomendaciones son las siguientes:

- 1) Se recomienda tener en cuenta que si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye

significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Por tanto las entidades del sector público que tengan estos recursos deben aplicar dicha metodología contenida en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

- 2) Se sugiere tener en cuenta que si el reconocimiento contable de los recursos naturales es técnicamente correcto; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Por tanto el personal contable de las entidades del sector público debe aplicar la metodología aplicable al reconocimiento establecida en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 3) Se recomienda tener en cuenta que si la valuación o medición contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Por tanto el personal contable de las entidades del sector público debe aplicar la metodología aplicable a dicha medición, establecida en las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.
- 4) Se sugiere tener en cuenta que si el registro contable de los recursos naturales es técnicamente correcto; entonces, influye positivamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Por tanto el personal contable de las entidades del sector público debe aplicar la metodología aplicable al registro de las transacciones establecida en el Plan Contable Gubernamental, armonizado con las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público.

## 5. Anexos:

### Anexo N° 1: Contratación de la Hipótesis

H1: Si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

H0: Aunque la metodología contable de los recursos naturales sea técnicamente correcta; NO influye en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público.

*Tabla N° 1: Frecuencias Observadas*

<b>Variables</b>	<b>Totalmente de acuerdo</b>	<b>Totalmente en desacuerdo</b>	<b>Total</b>
Metodología contable de los recursos naturales	91	09	100

Estados financieros razonables del Sector Público	91	09	100
TOTALES	91	09	100

Fuente: Contrastación realizada con sistema SPSS.

*Tabla N° 2: Frecuencias Esperadas*

<b>Variables</b>	<b>Totalmente de acuerdo</b>	<b>Totalmente en desacuerdo</b>	<b>Total</b>
Metodología contable de los recursos naturales	95	05	100
Estados financieros razonables del Sector Público	95	05	100
TOTALES	95	05	100

Fuente: Contrastación realizada con sistema SPSS.

Para probar la hipótesis se siguió los siguientes pasos:

- 1) Suposiciones: La muestra fue aleatoria simple y ascendió a 100.
- 2) La estadística de prueba fue:

$$\begin{aligned}
 X^2 &= \sum \frac{(\text{Observed frequencies} - \text{Expected frequencies})^2}{\text{Expected frequencies}} \\
 &= \sum \frac{(F_o - F_e)^2}{F_e}
 \end{aligned}$$

- 3) Regla de decisión: Rechazar hipótesis nula si el valor de X2 es mayor o igual a 0.05 = 5.00%
- 4) Al aplicar la estadística de prueba se tiene:

$$X2 = (91-95)^2 / 95 = 0.1684 = 16.84\%$$

- 5) Decisión estadística: Dado que 16.84% > 5.00%, se rechaza la hipótesis nula y se acepta la hipótesis alternativa.
- 6) Conclusión: Si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Por cuanto la metodología considera el reconocimiento, valuación o medición,

registro contable y presentación de las transacciones en los estados financieros de manera fidedigna.

## **Anexo N° 2: Discusión de los Resultados**

La discusión se ha llevado a cabo sobre el principal resultado obtenido:

El 91% de los encuestados acepta que si la metodología contable de los recursos naturales es técnicamente correcta; entonces, influye significativamente en la preparación y presentación de los estados financieros razonables del Sector Público. Este resultado es similar al 92% presentado, aunque en otra dimensión espacial y temporal, por Quispe, S. (2010). Los recursos naturales y su relación con la contabilidad ambiental en el Perú. Tesis Doctoral. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.

La metodología contable de los recursos naturales comprende el reconocimiento, valuación o medición, registro y presentación de las transacciones relacionadas con los recursos naturales. Siendo que el reconocimiento se refiere a identificar si dichos recursos generan ingresos futuros, así como la cuantificación de las transacciones. Por su parte la valuación o medición se refiere a la determinación del valor razonable de los recursos naturales para luego poder registrarlo contablemente, utilizando el Plan Contable Gubernamental armonizado con las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público; para luego presentarlo en base de la NIC-SP 1 en los estados financieros, si permaneciera en la propiedad de la entidad en el Estado de Situación Financiera y si hubiera sido vendido, donado o dado de baja en el Estado de resultados.

Los Estados Financieros son razonables en la medida que estén formulados en base a las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público y además sean dictaminados por los auditores financieros de la entidad, de la Contraloría o de una Sociedad de Auditoría privada contratada para examinar dichos estados.

## **6. Referencias Bibliográficas.**

Congreso de la República. (2006). Ley N° 28708, Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, obtenido el 22 de Diciembre de 2016 de:

<https://www.mef.gob.pe/es/normatividad-sp-2134/por-instrumentos/leyes/7020-ley-n-28708-1/file>

Dirección General de Contabilidad Pública. (1997). Instructivos contables. Instructivo n°04. Criterio de valuación de valuacion de los recursos naturales. R.C. N° 067-97-EF/93.01.31/13/1997, obtenido el 22 de Diciembre de 2016:

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/instructivos/INSTRUCTIVO\\_004.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/instructivos/INSTRUCTIVO_004.pdf)

Dirección General de Contabilidad Pública. (2015). Plan Contable Gubernamental, Versión Actualizada, Resolución Directoral N° 010-2015-EF/51.01, obtenido el 22 de Diciembre de 2016 de:

[https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/documentac/PCG\\_RD010\\_2015EF\\_5101.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/documentac/PCG_RD010_2015EF_5101.pdf)

Domínguez, N. (2015). Normas internacionales de contabilidad para el sector público. Lima: Editora Líder.

Federacion Internacional de Contadores. (2000). NIC SP 01, Presentación de Estados Financieros, texto aprobado por IFAC 2003, obtenido el 22 de Diciembre de 2016 de: [https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta\\_publ/con\\_nor\\_co/NICSP01.pdf](https://www.mef.gob.pe/contenidos/conta_publ/con_nor_co/NICSP01.pdf)

Gutiérrez, O. (2013). Aspectos ambientales de la gestión empresarial del suelo. Tesis doctoral. Universidad de León. España.  
[https://buleria.unileon.es/bitstream/handle/10612/3535/tesis\\_eebf8b.PDF?sequence=1](https://buleria.unileon.es/bitstream/handle/10612/3535/tesis_eebf8b.PDF?sequence=1)

Mayor, J. (2016). Plan Contable Gubernamental. Lima: Ediciones Caballero Bustamante.

Quispe, S. (2010). Los recursos naturales y su relación con la contabilidad ambiental en el Perú. Universidad Nacional Mayor de San Marcos.Lima. *Revista Investigaciones Sociales*. Vol . N°14, 339-354.  
[http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtualdata/publicaciones/inv\\_sociales/N25\\_2010/pdf/a16.pdf](http://sisbib.unmsm.edu.pe/bibvirtualdata/publicaciones/inv_sociales/N25_2010/pdf/a16.pdf).

Valdivia, C. (2012). Contabilidad Gubernamental. Lima: Editorial Entrelineas.

Valdivia, C. (2014). Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público. Lima: Editora y Distribuidora Real

Valdivia, C. (2016). Estados financieros del Sector Público. Lima: Editora y Distribuidora Real