



**Universidad Nacional Mayor de San Marcos**

**Universidad del Perú. Decana de América**

**Facultad de Ciencias Contables**

**Unidad de Posgrado**

**La Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
instrumento para identificar las desviaciones en los  
gastos públicos**

**TESIS**

Para optar el Grado Académico de Doctor en Ciencias Contables  
y Empresariales

**AUTOR**

Lazaro PAZOS ACOSTA

**ASESOR**

Vladimir RODRÍGUEZ CAIRO

Lima, Perú

2018

## **AGRADECIMIENTOS**

### **A NUESTRO CREADOR**

Por brindarme la vida, perseverancia para tener la satisfacción de ver realizado mi objetivo de ser una persona útil para la sociedad.

### **A MI FAMILIA**

A mi esposa e hijos, por su paciencia, apoyo y comprensión en el arduo trabajo de la presente investigación.

### **A LA UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS, DECANA DE AMERICA**

Por haberme permitido formarme académicamente y profesionalmente.

A mis profesores

A los distinguidos miembros del jurado

### **A MI ASESOR**

Doctor Vladimir Rodríguez Cairo, a su integridad profesional y su esclarecedora orientación en el desarrollo de la presente tesis.

### **A UN AMIGO Y COMPAÑERO ENTRAÑABLE**

Mg. Oscar Alberto, Igreda Cubas compañero de estudios del doctorado, esposo y padre ejemplar, quien me brindó su verdadera amistad, aliento y consejos para la materializar esta investigación. In memoriam.

# ÍNDICE

## CAPITULO I. INTRODUCCIÓN

<b>1.1 Situación Problemática .....</b>	<b>1</b>
Constitución Política del Estado del año 1993.....	1
Procuraduría Anticorrupción – Corrupción descentralizada en activos no financieros (infraestructura en general) .....	2
Actual modalidad de la corrupción administrativa .....	3
Conformación y objetivos del Sistema Nacional de Control .....	4
El nuevo Manual de Auditoría Financiera Gubernamental (MAF)	5
Desviaciones en los gastos Públicos .....	9
<b>1.2 Formulación del Problema .....</b>	<b>11</b>
1.2.1 Problema General.....	11
1.2.2 Problemas Específicos.....	11
<b>1.3 Justificación de la Investigación.....</b>	<b>12</b>
<b>1.4 Justificación Teórica .....</b>	<b>13</b>
<b>1.5 Justificación practica .....</b>	<b>13</b>
<b>1.6 Objetivos.....</b>	<b>14</b>
1.6.1 Objetivo General .....	14
1.6.2 Objetivos específicos.....	14
<b>1.7 Planteamiento de la hipótesis .....</b>	<b>14</b>
1.7.1 Hipótesis general .....	14
1.7.2 Hipótesis especifica a. ....	14
1.7.3 Hipótesis especifica b.....	15

## CAPITULO II: MARCO TEÓRICO .....

<b>2.1 Marco Filosófico o epistemológico de la investigación.....</b>	<b>16</b>
2.1.1 Derecho, Legislación y Libertad .....	16
2.1.2 100 AÑOS de Investigación Científica de la Contabilidad.....	20

<b>2.2</b>	<b>Antecedentes de la Investigación.....</b>	<b>24</b>
2.2.1	Revistas científicas .....	24
2.2.1.1	Polar Falcón, Ernesto A. Un nuevo enfoque de la Auditoría Integral para su Aplicación en el Perú. Revista Quipukamayoc, primer semestre 1998 .....	25
2.2.1.2	Nicko Gomero Gonzales y Eduardo Montes Farro, Características Ingenieriles de la Corrupción en el campo económico y Financiero, y la eficacia de las acciones de control en las Entidades Gubernamentales en el Perú, revista Quipukamayoc, Volumen 20 N° 38, pp. 59-64 (2012).....	27
2.2.2	Tesis .....	30
2.2.2.1	“Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, Bach. Lázaro Pazos Acosta, Biblioteca de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, ciudad Universitaria Lima, 2012, Perú.....	30
2.2.2.2	“Modelos de Gestión y Presupuesto Público: Caso Argentino entre 1993 – 2012” Bach. De Maya, Marcela Laura, Biblioteca de la Universidad de San Andrés, 2012. Argentina .....	31
<b>2.3</b>	<b>Bases Teóricas.....</b>	<b>33</b>
2.3.1	Control Presupuestario .....	34
2.3.2	Cedula Matriz Presupuestaria.....	34
2.3.3	Definición de auditoría.....	35
2.3.4	La Auditoría Gubernamental y sus modelos .....	38
	Auditoría Financiera.....	38
	Auditoría de Gestión .....	39
	Examen Especial .....	39
2.3.5	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental .....	40
2.3.6	Fases de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental .....	41

	Planeamiento .....	41
	Ejecución.....	41
	Informe .....	42
2.3.7	Auditoría Administrativa.....	42
2.3.8	Presupuesto Público .....	44
	Concepto de Presupuesto .....	44
	El concepto jurídico del presupuesto .....	44
	El presupuesto como acto.....	45
	El presupuesto como acto jurídico .....	45
	El presupuesto y la reforma administrativa.....	46
2.3.9	Hacienda Pública.....	46
2.3.10	Finanzas Públicas .....	48
2.3.11	El Estado .....	51
	La definición del concepto Estado .....	52
	Las funciones estatales .....	53
	Los órganos estatales.....	53
	Fines del Estado .....	54
2.3.12	La Burocracia .....	55
2.3.13	Valor Público.....	57
	Definición de valor público.....	57
	Fuentes del valor público .....	58
	Valor creado por los servicios.....	58
	Valor creado por los resultados (impacto) .....	58
	Valor creado por la confianza y legitimidad .....	58
	Creación del valor público .....	59
2.3.14	Teoría General de los Sistemas .....	60
	El significado de la teoría general de los sistemas .....	61
	Los sistemas en las ciencias sociales.....	62
2.3.15	Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico.....	63
	2.3.15.1 Enfoque Institucional del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República en base a la teoría de North .....	66

2.3.15.2	Cambio Institucional del Sistema Nacional de Control bajo la teoría de North.....	70
	1. Fomentar la equidad en la ciudadanía con el presupuesto	70
	2. Corregir las fallas del sistema nacional de control.	71
	3. Despertar los valores sociales .....	87
	4. Los incentivos .....	88
	5. Estructura organizacional.....	89
2.3.16	Clasificadores Presupuestarios.....	90
2.3.17	Sistemas Administrativos en el Sector Público.....	94
2.3.18	Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021.....	96
	Principales deficiencias de la gestión pública en el Perú .....	97
<b>2.4</b>	<b>Marco Conceptual .....</b>	<b>99</b>
 <b>CAPITULO III: METODOLOGÍA.....</b>		<b>107</b>
<b>3.1</b>	<b>Diseño de la Investigación.....</b>	<b>107</b>
<b>3.2</b>	<b>Alcance de la investigación .....</b>	<b>107</b>
<b>3.3</b>	<b>Enfoque de la investigación .....</b>	<b>107</b>
<b>3.4</b>	<b>Unidad de análisis.....</b>	<b>108</b>
3.4.1	Audidores del Sistema Nacional de Control .....	108
3.4.2	Auditoría Presupuestaria Gubernamental en entidades públicas	108
<b>3.5</b>	<b>Población de estudio .....</b>	<b>108</b>
3.5.1	Audidores del Sistema Nacional de Control .....	108
3.5.2	Determinación del número de Auditoría Presupuestaria Gubernamental en entidades públicas .....	109
<b>3.6</b>	<b>Tamaño de la muestra.....</b>	<b>111</b>
3.6.1	De los auditores del Sistema Nacional de Control.....	111
3.6.2	Del número de entidades públicas para la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.....	112
<b>3.7</b>	<b>Recolección de datos.....</b>	<b>113</b>

3.7.1	Mediante encuestas .....	113
3.7.2	Mediante la aplicación de las cinco auditorías.....	113
<b>3.8</b>	<b>Procesamiento de la información .....</b>	<b>113</b>
3.8.1	Tabulación y depuración de datos de las encuestas .....	113
3.8.2	Criterios para la prueba de hipótesis .....	113
3.8.3	Criterios para la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental .....	116
<b>CAPITULO IV: RESULTADOS Y DISCUSIÓN.....</b>		<b>118</b>
<b>4.1</b>	<b>Presentación, Análisis, interpretación de los resultados.....</b>	<b>118</b>
4.1.1	Análisis e interpretación de los resultados de la hipótesis .....	118
4.1.2	Fundamento del análisis e interpretación de los resultados .....	119
<b>4.2</b>	<b>Prueba de hipótesis.....</b>	<b>129</b>
4.2.1	Hipótesis general .....	129
4.2.2	Hipótesis específica a. ....	131
4.2.3	Hipótesis específica b.....	133
<b>4.3</b>	<b>Resultados de las cinco auditorías .....</b>	<b>134</b>
4.3.1	Auditoría a un Organismo Regulador de la Inversión Privada al 31 de diciembre de 2016 .....	135
4.3.2	Auditoría a una Unidad Ejecutora de un Ministerio al 31 de diciembre de 2014 .....	140
4.3.3	Auditoría a un Ministerio al 31 de diciembre de 2011.....	145
4.3.4	Auditoría a una Unidad Ejecutora de un Gobierno Regional al 31 de diciembre de 2014 .....	150
4.3.5	Auditoría a un Gobierno Local al 30 de septiembre de 2017.....	153
<b>4.4</b>	<b>Discusión de los resultados .....</b>	<b>159</b>
<b>CONCLUSIONES .....</b>		<b>165</b>
<b>RECOMENDACIONES .....</b>		<b>166</b>

<b>REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>167</b>
-----------------------------------------	------------

<b>ANEXOS.....</b>	<b>172</b>
--------------------	------------

**ANEXO A:** Matriz de consistencia de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.

**ANEXO B:** Cuestionario de preguntas.

**ANEXO C:** Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria.

**ANEXO D:** Papeles de trabajo de la aplicación y resultados de las cinco (5) Auditorías Presupuestaria Gubernamental (tres realizadas a entidades del Gobierno Nacional, uno a un Gobierno Regional y el último a un Gobierno Local).



## LISTA DE TABLAS

Tabla 1	Presupuesto anual de los últimos 5 años .....	9
Tabla 2	Distribución del presupuesto por pliegos presupuestarios .....	10
Tabla 3	Fondos públicos que financian el presupuesto, últimos 5 años.....	10
Tabla 4	Resumen del cuestionario de preguntas .....	118
Tabla 5	Tabla de contingencia de la hipótesis general .....	130
Tabla 6	Tabla de contingencia de la hipótesis a. ....	131
Tabla 7	Tabla de contingencia de la hipótesis b. ....	133
Tabla 8	Resultados de la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental .....	134
Tabla 9	Desviaciones de gastos detectados en la Auditoría Presupuestaria en un Organismo Regulador de la Inversión Privada al 31 de diciembre 2016 .....	139
Tabla 10	Desviaciones de gastos detectados en la Auditoría Presupuestaria en una Unidad Ejecutora de un Ministerio periodo 2014.....	145
Tabla 11	Desviaciones de gastos detectados en la Auditoría Presupuestaria en un Ministerio periodo 2011 .....	149
Tabla 12	Desviaciones de gastos detectados en la Auditoría Presupuestaria en una Unidad Ejecutora de un Gobierno Regional periodo 2014.....	152
Tabla 13	Desviaciones de gastos detectados en la Auditoría Presupuestaria en un Gobierno Local tercer trimestre 2017 .....	159

## LISTA DE CUADROS

Cuadro 1	Etapas y evolución de la contabilidad en la historia.....	21
Cuadro 2	Teorías según área temática.....	33
Cuadro 3	Entidades públicas del Perú .....	110
Cuadro 4	Desagregación por sector, entidad pública, objetivo y características de la Entidades Públicas.....	111

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1	Enfoque institucional del SNC y de la CGR en base a la teoría de las Instituciones de Douglass North.....	66
Figura 2	Cambio Institucional del SNC y de la CGR en base a la teoría de Instituciones de Douglass North .....	70
Figura 3	Estructura de los sistemas administrativos del Sector Público en base a la teoría de Bertalanffy .....	96
Figura 4	Pilares y ejes de la Política de Modernización de la Gestión Pública...	98

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico	1	Respuestas sobre la aplicación de la Auditoría Presupuestaria	119
Gráfico	2	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental y como complemento la Auditoría Financiera .....	119
Gráfico	3	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos programados .....	120
Gráfico	4	Cédulas matrices del PIA, PIM y las modificaciones, si identifica las desviaciones en los gastos públicos .....	121
Gráfico	5	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental, supervisa, determina y cuantifica las modificaciones, en los gastos .....	122
Gráfico	6	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental mediante cédulas matrices de gastos de personal, bienes y servicios y otros gastos si supervisa el presupuesto institucional .....	123
Gráfico	7	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental si evita operaciones de gastos no autorizados.....	124
Gráfico	8	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el sustento de la opinión de la gestión de la entidad .....	124
Gráfico	9	La Auditoría Presupuestaria Gubernamental con los sistemas administrativos del Sector Público fundamenta la opinión de la gestión de la entidad .....	125
Gráfico	10	Cédulas matrices identifica el cumplimiento de la programación y formulación del presupuesto .....	126
Gráfico	11	Cruces de los saldos de balance presupuestal, financiero y las cuentas por pagar, identifica las desviaciones del presupuesto..	127
Gráfico	12	Cédulas matrices del CPE, PAP autorizados en el ROF, si identifica gastos no autorizados de personal .....	128
Gráfico	13	Cédulas matrices mensualizados, si identifica modificaciones y la cuantía de las desviaciones que redunda en el Plan Anual de Contrataciones .....	129

## RESUMEN

La investigación permitió analizar como la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, mediante cédulas matrices recogidas de los Estados Presupuestarios y contrastándolos con la programación y formulación, la normatividad de los sistemas administrativos y los Estados Financieros, identifica las desviaciones en los gastos públicos. Para alcanzar dicho objetivo se realizó un análisis descriptivo, cuantitativo y relacional entre las variables, mediante el método estadístico del Chi Cuadrado, por el cual se rechaza la hipótesis nula y se valida la hipótesis planteada que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental si identifica las desviaciones en los gastos públicos. Asimismo, para validar el método estadístico, se determinaron cinco (5) entidades mediante muestra no probabilística o por conveniencia, es decir que depende de la decisión del investigador.

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental tiene una cadena de valor en beneficio para el Sistema Nacional de Control, personal de auditores gubernamentales, docentes universitarios, profesionales contables y alumnos, la ciudadanía y el Estado Peruano; en ese mismo sentido, los recursos monetarios tendrán el destino para los cuales fueron asignados, creando valor público y por ende reducir la desigualdad de oportunidades entre la ciudadanía y fortalecer el estado de derecho mediante el buen uso de los presupuestos anuales.

En relación con la selección de las cinco entidades (tres del Gobierno Nacional, uno del Gobierno Regional y otra de un Gobierno Local) en las cuales se practicó la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, se llegó a identificar desviaciones en los gastos públicos entre los rangos del 43.82% hasta el 132.64%; rangos que distan porcentualmente largamente del 15% de desviaciones de los gastos públicos que la Contraloría General de la Republica determinó en el año 2004. En el año 2017 el actual contralor señaló que el porcentaje se ha incrementado de 37% el 2016 al 55% el 2017.

**Palabras clave:** Desviaciones en los Gastos Públicos, Cédulas Matrices, Política de Modernización de la Gestión Pública.

## ABSTRACT

The investigation made it possible to analyze how the Government Budgetary Audit, through matrix cards collected from the Budgetary States and contrasting them with the programming and formulation, the regulations of the administrative systems and the Financial Statements, identifies the deviations in public expenditures. To achieve this objective, a descriptive, quantitative and relational analysis between the variables was carried out, using the statistical method of Chi-square, by which the null hypothesis is rejected and the hypothesis that the Governmental Budget Audit identifies the deviations in the public spending. Likewise, to validate the statistical method, five (5) entities were determined by non-probabilistic sample or by convenience, that is, it depends on the decision of the researcher.

The Government Budgetary Audit has a value chain for the benefit of the National Control System, staff of government auditors, university professors, accountants and students, citizens and the Peruvian State; In the same sense, the monetary resources will have the destination for which they were assigned, creating public value and therefore reducing the inequality of opportunities among citizens and strengthening the rule of law through the proper use of annual budgets.

In relation to the selection of the five entities (three from the National Government, one from the Regional Government and another from a Local Government) in which the Government Budget Audit was carried out, it was possible to identify deviations in public expenditures between the ranges of 43.82. % up to 132.64%; ranges that are percentage ally distant from 15% of deviations from public expenditures that the Office of the Comptroller General of the Republic determined in 2004. In the year 2017 the current comptroller indicated that the percentage has increased from 37% in 2016 to 55% in 2017

**Keywords:** Deviations in Public Expenditures, Matrix Certificates, Public Management Modernization Policy.

# CAPITULO I:

## INTRODUCCION

### 1.1 Situación Problemática

#### ✓ Constitución Política del Estado del año 1993

De acuerdo con los Artículos 77° y 82° la Constitución Política del Perú promulgada en el año de 1993, se infiere que el Estado a través de la Contraloría General de la República tiene el deber primordial de la supervisión del presupuesto y verificación de los actos y resultados de la gestión pública y por ende la lucha contra la corrupción en el Sector Público.

Entonces, por Mandato Constitucional los recursos públicos (presupuesto) que se asignan a las entidades del Gobierno Nacional, Regional y Local, deben ser supervisados por la Contraloría General de la República (CGR) que es el ente rector del Sistema Nacional de Control (SNC).

Dicha supervisión se viene ejecutando con el modelo de la Auditoría Financiera Gubernamental. Esta tiene como objetivo emitir opinión por parte del auditor sobre la razonabilidad de los estados financieros y, por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó. El año 2014 ha sido actualizado para su aplicación en las entidades del Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local. Este modelo de examen, por sus procedimientos, no logra identificar irregularidades en los gastos públicos, por lo tanto, es el menos apropiado para fiscalizar los créditos presupuestarios en las fases del Control Previo, Simultáneo y Posterior.

Siguiendo esta línea, el Congreso de la República promulga Leyes de Presupuesto del Sector Público para cada Año Fiscal que, anteladamente, son solicitados por los titulares o gestores de cada entidad, para la ejecución de actividades y metas (adquisición de bienes y servicios) acorde con el cumplimiento de su función, por ejemplo, financiar los gastos en educación, salud, agua potable, infraestructura, etc.

De un tiempo a esta parte, un gran porcentaje del presupuesto nacional o recursos económicos asignados a las entidades del estado, no cumplen el propósito para los cuales fueron distribuidos, debido que no existe un modelo de auditoría gubernamental que verifique el gasto en función a los créditos presupuestarios autorizados que deben gestionarse en armonía con los sistemas administrativos del sector público. Los créditos presupuestarios programados son objeto de constantes modificaciones para financiar gastos no autorizados que colisionan con las Leyes Anuales de Presupuesto para cada Año Fiscal, en detrimento de las finanzas públicas.

Dadas las condiciones que anteceden y por tratarse de “Actos Indebidos” bajo la modalidad de desviaciones de gastos públicos dentro del contexto del presupuesto nacional, es indispensable aludir a los pronunciamientos que realizó la Procuraduría Anticorrupción y la propia CGR para detectar esta nueva modalidad de actos irregulares.

✓ **Procuraduría Anticorrupción - Corrupción descentralizada en activos no financieros (infraestructura en general)**

La Procuraduría Anticorrupción en su último informe emitido, el año 2014, señala que “...de los 1,841 alcaldes a nivel nacional, 1,699 (92%) están siendo investigados por presuntos actos de corrupción, vinculados a los delitos de peculado de uso, malversación de fondos, negociación incompatible y colusión. son 454 alcaldes provinciales (en actividad y ex burgomaestres) y 1,245 distritales que están inmersos en actos de corrupción. También hay 429 exalcaldes provinciales y 1,326 ex alcaldes distritales que son investigados por los mismos delitos”.

La Procuraduría Anticorrupción a cargo del abogado Christian Salas<sup>1</sup>, también devela que la región Ancash es la entidad que concentra la mayor cantidad de funcionarios

---

<sup>1</sup> Christian Salas Beteta, abogado por la Universidad Privada San Juan Bautista (2003) postuló a la Procuraduría Pública Especializada en Delitos de Corrupción del Ministerio de Justicia del Perú como abogado consultor y en mayo de 2012 fue designado mediante Resolución Suprema como Procurador Adjunto, cargo en el que estuvo a cargo de la Unidad de Litigio. De enero a noviembre de 2014 se desempeñó el cargo de Procurador Público Especializado en Delitos de Corrupción.



investigados, con 46 alcaldes provinciales y 146 distritales. Le sigue La Libertad, con 42 provinciales y 80 distritales. Cusco figura en tercer lugar, con 41 burgomaestres provinciales y 96 distritales. Más abajo está Puno, con 37 provinciales y 51 distritales; y Junín, con 34 provinciales y 116 distritales<sup>2</sup>.

✓ **Actual modalidad de la corrupción administrativa**

En el ámbito administrativo funcional, la corrupción ha tomado otra vía: a través de los presupuestos, que empieza desde la más pequeña hasta el más alto nivel entidades cuyos gestores responsables de los gastos no son detectados o individualizados. Este tipo de corrupción, silencioso por su modus operandi, es la más peligroso porque, aparte de corroer las estructuras del estado, desvía ingentes recursos monetarios y es desapercibido para el Sistema Nacional de Control. Estos gastos irregulares salen a luz gracias a la prensa de investigación y, como consecuencia, de ello los organismos de control recién actúan.

La asignación de los presupuestos anuales a las entidades públicas se inicia con la programación y formulación del presupuesto por parte de los titulares de cada entidad. Dichos presupuestos, clasificados por fuentes de financiamiento y genérica de gastos, lo sustenta el Poder Ejecutivo ante el Congreso de la República y los gastos autorizados se materializan mediante Ley.

No obstante que el Presupuesto de la República es aprobado por Ley expresa, la ejecución de los créditos presupuestarios (gastos) se ejecuta a libre albedrío por los gestores de turno, lo que conlleva a constantes modificaciones presupuestales que repercuten en el cumplimiento de los objetivos y metas funcionales. Por ejemplo, es una práctica muy común anular partidas presupuestarias para acreditar otras, las mismas que no fueron aprobadas por ley y que no obedecen a la misión de la entidad, organización institucional inadecuada. También se incrementa el número de servidores

---

<sup>2</sup> Publicado en el Diario Perú 21, el día sábado 16 de julio del 2014

(CAS) que sobrepasa el monto de las planillas expresadas en el Presupuesto Analítico de Personal, que no se detectan en las auditorías financieras: Así como los ejemplos citados, existen otras modalidades de desviaciones atípicas que contravienen los sistemas administrativos del Sector Público, cuya sinergia alcanza porcentajes preocupantes del presupuesto nacional.

Es bueno recordar lo que Quiroz Alfonso (2014, pág. 39) sostiene: *“El Perú es un caso clásico de un país profundamente afectado por una corrupción administrativa, política y sistemática, tanto en su pasado lejano como en el más reciente. No obstante, sus efectos recurrentes y cíclicos, es sorprendente lo poco que sabemos acerca de las causas específicas de la corrupción y sus costos económicos e institucionales en el largo plazo”*<sup>3</sup>.

#### ✓ **Conformación y objetivos del Sistema Nacional de Control**

Como bien se sabe, el control gubernamental es de responsabilidad de la Contraloría General de la República, según Ley N° 27787 “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría de la República” promulgada el 23 de julio de 2002, en la cual se establece los objetivos y facultades de: supervisar, vigilar y verificar los actos y los resultados de la gestión pública, en las entidades del Gobierno Central, Gobiernos Regionales, Gobiernos Locales, Unidades administrativas del Poder Legislativo, del Poder Judicial y del Ministerio Público, así como en los Organismos Autónomos creados por la Constitución Política del Estado, el Artículo 13° de la Ley, establece que el Sistema Nacional de Control está conformado por los siguientes órganos:

- a. La Contraloría General como ente técnico rector.

---

<sup>3</sup>Alfonso Walter Quiroz Norris, (1956-2013) obtuvo el grado de bachiller en la Pontificia Universidad Católica del Perú (1980) y el título de doctor en la Universidad de Columbia en Nueva York (1986). Fue profesor de Baruch College y del Graduate Center de City University of New York (1986-2012) y obtuvo prestigiosas becas de investigación como Alexander von Humboldt Stiftung (1990, 2010) y Guggenheim (2008), entre otras.

Publicó artículos sobre la historia del Perú y Cuba y libros pioneros como La deuda defraudada: consolidación de 1850 y dominio económico en el Perú (1987), Banqueros en conflicto: estructura financiera y economía peruana, 1884-1930 (1990), Corrupt Circles: A History of Unbound Graft in Perú (2008) o, en su versión en español, Historia de la corrupción en el Perú (2013).

- b. Todas las unidades orgánicas responsables de la función de control gubernamental de las entidades, sean estas de carácter sectorial, regional, institucional o se regulen por cualquier otro ordenamiento organizacional.
  
- c. Las sociedades de auditoría externa independientes, cuando son designadas y contratadas por la Contraloría General, por un periodo determinado, para realizar servicios de auditoría en las entidades: económica, financiera, de sistemas informáticos, de medio ambiente y otros.

✓ **El nuevo Manual de Auditoría Financiera Gubernamental (MAF)**

Con Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de fecha 03 de octubre del 2014, se aprueba la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada “AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL” y el “MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL - MAF”, instrumento de uso obligatorio en las auditorías financieras del sector público que se ejecuten por el Sistema Nacional de Control; el Control Gubernamental se ubica en el escenario de pesimista.

Este nuevo manual establece disposiciones, criterios técnicos, así como la aplicación de las normas internacionales de auditoría financiera para el control, realizado en las entidades públicas, resulte uniforme, efectivo y oportuno en las comunicaciones de los asuntos relevantes y supervisión en el campo para obtener la información suficiente que sustente los papeles de trabajo.

El MAF reemplaza al Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU) promulgada el 23 de diciembre del año 1998 en el Diario Oficial El Peruano y vigente hasta los primeros días del mes de octubre del 2014. El nuevo manual que tiene dos componentes internos interesantes: el primero, con las **Fortalezas** (asociadas a la auditoría financiera); el segundo, con las **Debilidades** (asociadas a la auditoría presupuestaria).

## **Fortalezas**

Como **fortalezas** el manual (MAF) muestra cambios muy significativos frente a su par del año 1998, tal como se cita. (2014, pág. 10):

“En las auditorías financieras del sector público, se prioriza la auditoría a los estados presupuestarios y su efecto en los estados financieros a través del paralelismo contable.

Los procedimientos establecidos en este manual son aplicables para las auditorías a los estados presupuestarios y financieros, los cuales deben ser planeados y ejecutados en forma paralela. A fin de hacer una auditoría eficiente y efectiva se deben efectuar pruebas de doble propósito que permita al auditor validar la conciliación de la información de los estados presupuestarios y financieros, considerando que la información presupuestal corresponde a un ejercicio que afecta los movimientos de diversos componentes de los estados financieros del periodo, que además comprende la auditoría de los saldos iniciales y finales del ejercicio”.

El MAF en su introducción señala que:

“Ante los cambios que enfrentan las entidades públicas debido a la creciente complejidad de los hechos económicos y la dinámica cambiante de los métodos y sistemas de contabilidad, administración y gestión pública moderna a nivel internacional y en concordancia con la modernización del estado, se ha asumido el reto de impulsar una auditoría de calidad a través del Manual de Auditoría Financiera Gubernamental.

Este manual ha sido desarrollado sobre la base de las mejores prácticas de auditoría, estableciendo adecuados procedimientos de auditoría y promoviendo criterios de seguridad razonable en la información presupuestal y financiera; es por ello, que se hace necesario efectuar cambios en la normativa de auditoría alineada a las normas generales de control gubernamental y las normas internacionales de auditoría.

Los cambios más significativos en el presente manual corresponden a:

- La identificación y evaluación de riesgos de error o fraude; y los controles asociados a los procesos vinculados a la información presupuestal y financiera.
- La consideración del examen a la información de los estados presupuestarios y financieros tomados en su conjunto, enfatizando la conciliación de dicha información a fin de validar el uso adecuado de los recursos públicos, así como, su registro contable, aplicando el marco conceptual contable y legal correspondiente.
- La aplicación de una metodología para el cálculo de la materialidad y error tolerable.
- Examen de las partidas y transacciones significativas,
- Elaboración y emisión de reportes: Reporte de alerta temprana, Reporte de diferencias de auditoría, Reporte de deficiencias significativas, Reporte de asuntos de fraude y Carta de control interno.
- Se establece la emisión de los informes de auditoría y sus respectivos reportes a fin de comunicar las deficiencias encontradas y sugerir las recomendaciones pertinentes para la mejora de la gestión pública”.

Como consecuencia de todo lo prescrito por el MAF, este nuevo manual tiene como atributo de ser una fuente de consulta para las auditorías de carácter financiero. Es, pues, meritorio que el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental, haya incorporado en las comunicaciones entre el auditado y el auditor los Reporte de alerta temprana, Reporte de diferencias de auditoría, Reporte de deficiencias significativas, Reporte de Indicios de fraude y Carta de control interno.

### **Debilidad**

La **debilidad** del manual radica en no considerar la doctrina presupuestaria, **exigiéndose en los escasos procesos de la parte presupuestal, la aplicación de una metodología de Determinación de la Materialidad, el Error Tolerable y el Resumen de Diferencias de Auditoría** que, para el investigador, es el punto negativo que deja sin fundamentación teórica el MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL debido a que en la Auditoría Presupuestaria no debe aplicarse dichos métodos, porque la Ley de Presupuesto del Sector Público es para cada Año Fiscal con el cual se aprueba el gasto de recursos económicos a través de los objetivos y metas que asumen el carácter de cumplimiento obligatorio y deben ser registrados en los Estados Presupuestarios de vigencia anual. Entonces, se tiene que el presupuesto es anual y a la vez es una ley, acto jurídico de cumplimiento obligatorio, dentro los alcances para lo cual fue promulgada; tanto para entes jurídicos (entidades públicas) y personas naturales (funcionarios que gestionan los recursos).

Lo expuesto se fundamenta en el Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley N° 28411, en el Artículo IX Anualidad de los PRINCIPIOS REGULATORIOS, que a la letra dice: *“El Presupuesto del Sector Público tiene vigencia anual y coincide con el año calendario. Durante dicho periodo se afectan los ingresos percibidos dentro del año fiscal, cualquiera sea la fecha en los que se hayan generado, así como los gastos devengados que se hayan producido con cargo a los respectivos créditos presupuestarios durante el año fiscal.* (2012, pág. 484767)

Como ya se ha aclarado, y a juicio del investigador, en la auditoría presupuestaria gubernamental no debe aplicarse **la Determinación de la Materialidad, el Error Tolerable y el Resumen de Diferencias de Auditoría**, en razón que los recursos económicos son programados y formulados por los titulares de la entidades y autorizados mediante ley. Al aplicarse dichos procedimientos se propiciaría u se ofrecería clara ventaja a los gestores para realizar desviaciones en los gastos públicos, debido a que no se realizaría el examen a la totalidad del presupuesto.

Por las consideraciones anteriores y el análisis central de este punto, la Auditoría Presupuestaria debe abarcar el universo de los recursos económicos por cualquier fuente de financiamiento, debido que se otorgan mediante ley para el cumplimiento de objetivos y metas anuales. Esta es la clara diferencia entre la auditoría financiera que, históricamente, registra las operaciones contables de año a año y la auditoría presupuestaria registra las operaciones presupuestarias del período para el cual se aprobó.

### ✓ Desviaciones en los gastos Públicos

En el año 2004 Genaro Matute, Contralor de ese entonces, afirmó según los resultados de un estudio realizado por la CGR que los gastos irregulares (desviaciones de gastos públicos) derivados de la mala gestión en el aparato estatal alcanzan el 15% del Presupuesto de la República. Desviaciones que conseguidas mediante el nepotismo y otras nuevas formas como manejar los resultados de las licitaciones y los gastos no previstos que abren resquicios a la malversación de fondos públicos (Matute, 2004).

Con referencia a lo anterior y para ilustrar esta grave situación, a continuación se realiza el ejercicio de extrapolación del 15% correspondiente a los cinco (5) últimos Presupuestos de la República, importe que alcanza los S/. **88,799,955,124**, como desviaciones de gastos públicos cuyo destino son las arcas de la corrupción en perjuicio del Estado que, así, pierde ingentes recursos monetarios y la oportunidad de reducir la brecha social entre peruanos.

Tabla N° 1

#### **PRESUPUESTO ANUAL DE LOS ULTIMOS CINCO AÑOS**

<b>Ejercicio</b>	<b>PIA (Nuevos Soles)</b>	<b>Desviaciones 15%</b>	<b>Observaciones</b>
2012	95,534,635,146	14,330,195,272	No considera Créditos Suplementarios
2013	108,418,909,559	16,262,836,434	No considera Créditos Suplementarios
2014	118,934,253,913	17,840,153,087	No considera Créditos Suplementarios
2015	130,621,290,973	19,593,193,645	No considera Créditos Suplementarios
2016	138,490,511,244	20,773,576,686	No considera Créditos Suplementarios
<b>Total</b>	<b>591,999,600,835</b>	<b>88,799,955,124</b>	

PIA 2012, Ley N° 29812 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2012, promulgado el 09 diciembre 2011.  
 PIA 2013, Ley N° 29951 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, promulgado el 04 diciembre 2012.  
 PIA 2014, Ley N° 30114 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014, promulgado el 02 diciembre 2013.  
 PIA 2015, Ley N° 30281 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, promulgado el 04 diciembre 2014.  
 PIA 2016, Ley N° 30372 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2016, promulgado el 06 diciembre 2015.  
**Elaboración propia**

Tabla N° 2

**DISTRIBUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE LOS ULTIMOS CINCO AÑOS, POR  
PLIEGOS PRESUPUESTARIOS**

Ejercicio	Gobierno Central	Gobierno Regional	Gobierno Local	Total
2012	64,972,875,130	14,789,300,997	15,772,459,019	95,534,635,146
2013	72,635,027,279	17,633,667,360	18,150,214,920	108,418,909,559
2014	83,195,553,964	18,795,075,027	16,943,624,922	118,934,253,913
2015	95,372,737,023	19,437,560,867	15,810,993,083	130,621,290,973
2016	104,303,961,188	19,327,967,950	14,853,582,106	138,490,511,244
<b>Total</b>	<b>420,480,154,584</b>	<b>89,983,572,201</b>	<b>81,530,874,050</b>	<b>591,999,600,835</b>
<b>15% Desviac.</b>	<b>63,072,023,188</b>	<b>13,497,535,830</b>	<b>12,229,631,108</b>	<b>88,799,955,124</b>

PIA 2012, Ley N° 29812 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2012, promulgado el 09 diciembre 2011.  
 PIA 2013, Ley N° 29951 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, promulgado el 04 diciembre 2012.  
 PIA 2014, Ley N° 30114 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014, promulgado el 02 diciembre 2013.  
 PIA 2015, Ley N° 30281 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, promulgado el 04 diciembre 2014.  
 PIA 2016, Ley N° 30372 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2016, promulgado el 06 diciembre 2015.  
**Elaboración propia**

Si se observa desde la perspectiva del financiamiento del Presupuesto de la República, se infiere que el estado se endeuda anualmente para financiar los actos de corrupción, observemos la composición del financiamiento del ejercicio 2016.

Tabla N° 3

**FONDOS PÚBLICOS QUE FINANCIAN EL PRESUPUESTO DE LOS ULTIMOS 5 AÑOS**

Ejerc.	Recursos que Financian del Presupuesto	PIA (Nuevos Soles)	Total	Desviaciones 15%
2012	Recursos ordinarios	61,676,000,000		
	Recursos Directamente Recaudados	8,969,230,285		
	Recursos por operaciones oficiales de crédito	7,192,967,255		
	Donaciones y Transferencias	547,520,861		
	Recursos Determinados	17,148,916,745		
			<b>95,534,635,146</b>	<b>14,330,195,272</b>
2013	Recursos ordinarios	74,802,000,000		
	Recursos Directamente Recaudados	9,312,932,442		
	Recursos por operaciones oficiales de crédito	2,961,555,845		
	Donaciones y Transferencias	564,493,396		
	Recursos Determinados	20,777,927,876		
			<b>108,418,909,559</b>	<b>16,262,836,434</b>
2014	Recursos ordinarios	82,977,000,000		
	Recursos Directamente Recaudados	10,287,445,286		
	Recursos por operaciones oficiales de crédito	4,562,754,666		
	Donaciones y Transferencias	677,794,579		
	Recursos Determinados	20,429,259,382		
			<b>118,934,253,913</b>	<b>17,840,153,087</b>



2015	Recursos ordinarios	92,026,500,000		
	Recursos Directamente Recaudados	10,867,297,104		
	Recursos por operaciones oficiales de crédito	6,795,251,389		
	Donaciones y Transferencias	453,725,376		
	Recursos Determinados	20,478,517,104		
				<b>130,621,290,973</b>
2016	Recursos ordinarios	85,655,143,718		
	Recursos Directamente Recaudados	11,386,818,851		
	Recursos por operaciones oficiales de crédito	22,666,553,767		
	Donaciones y Transferencias	381,233,938		
	Recursos Determinados	18,400,760,970		
				<b>138,490,511,244</b>
		<b>TOTAL</b>	<b>591,999,600,835</b>	<b>88,799,955,124</b>

PIA 2012, Ley N° 29812 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2012, promulgado el 09 diciembre 2011.  
 PIA 2013, Ley N° 29951 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2013, promulgado el 04 diciembre 2012.  
 PIA 2014, Ley N° 30114 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014, promulgado el 02 diciembre 2013.  
 PIA 2015, Ley N° 30281 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2015, promulgado el 04 diciembre 2014.  
 PIA 2016, Ley N° 30372 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2016, promulgado el 06 diciembre 2015.  
**Elaboración propia**

Finalmente, todo lo expresado y registrado en las tablas precedentes muestran que la cuantía de las desviaciones de gastos públicos, tienen una relación directa con el crecimiento económico del país debido a que EL MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL, único medio de control, no está siendo el instrumento más apropiado para supervisar los presupuestos aprobados en las leyes anuales. Por ello se propone una nueva teoría de LA AUDITORIA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL para supervisar e identificar el buen uso de los créditos presupuestarios, para un debido control de los recursos económicos asignados a las entidades públicas mediante el presupuesto.

## 1.2 Formulación del Problema

### 1.2.1 Problema General:

¿La Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades públicas?

### 1.2.2 Problemas Específicos:

- a. ¿De qué manera se formula la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, para identificar las desviaciones en los gastos públicos?

- b. ¿Cómo la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones en los gastos públicos?

### 1.3 Justificación de la Investigación

Han transcurrido 88 años desde la dación de Ley N° 6784 promulgada un 28 de febrero de 1930 por el entonces presidente de la República, don Augusto Bernardino Leguía y Salcedo, por la cual crea la Contraloría General de la República.

En dicha Ley el literal a) del Artículo 1° señala que la Contraloría General de la República, tiene la función de: “*Centralizar y supervigilar las funciones de los organismos para controlar debidamente que los gastos ya sean presupuestales o no se hagan de acuerdo con la Ley Orgánica*”.

En el transcurrir del tiempo, la mencionada Ley es reemplazada con Ley N° 27785 de fecha 23 de julio 2002 Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República (CGR) ratificando nuevamente el Mandato Constitucional de supervisar el presupuesto de la República.<sup>4</sup>

La CGR desde su nacimiento por usos y costumbres el control al presupuesto lo viene realizando erróneamente con la auditoría financiera, los exámenes bajo este modelo no detecta los actos indebidos (desviaciones de los gastos públicos), En tal sentido la presente investigación está diseñada a la medida de nuestra idiosincrasia, para otorgar al Sistema Nacional de Control de un instrumento eficaz, capaz de frenar y disminuir los actos incorrectos que se dan en el universo de las entidades públicas, cuyas sinergias negativas alcanzan ingentes recursos monetarios en menoscabo del bienestar de los ciudadanos.

---

<sup>4</sup> Subrayado a iniciativa del investigador

#### **1.4 Justificación Teórica**

Ante los altos niveles de actos contrarios del gasto presupuestal, la investigación propone una teoría de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental que está dirigido a la formación académica de estudiantes y profesionales de las ciencias contables y financieras, que orienten su carrera profesional al control gubernamental, Por otro lado, también está dirigido al ciudadano de a pie para hacerle conocer sus derechos y empoderarlos frente a los gestores de turno para que rindan cuentas claras y transparentes sobre el presupuesto del país.

#### **1.5 Justificación práctica**

La presente investigación construye una teoría dentro de los alcances de la auditoría gubernamental, que busca contribuir a la solución de un problema social y económico relacionado con los actos indebidos en el Sector Público.

En la investigación se determina las causas, efectos y de cómo combatir las desviaciones de los gastos públicos que tienen como vía el presupuesto nacional.

Este nuevo instrumento de control tiene el alcance siguiente:

- Aplicación por el Sistema Nacional de Control y sus entes que lo integran (Contraloría General de la República, Órganos de Control Institucional y Sociedades de Auditoría)
- Por la ciudadanía en general
- Por los gestores de los diferentes niveles del Sector Público.
- Con fines académicos en la formación de auditores presupuestales.
- Establece las bases teóricas para futuras investigaciones relacionadas con el presupuesto, como por ejemplo la auditoría presupuestaria gubernamental en la parte de los ingresos, créditos suplementarios, Planeamiento Institucional, Plan Operativo Institucional versus Presupuesto Institucional, y la estructura orgánica de los gobiernos regionales.

## 1.6 Objetivos

### 1.6.1 Objetivo General:

Establecer si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades públicas.

### 1.6.2 Objetivos específicos

- a. Analizar la formulación de la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos.
- b. Analizar cómo la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

## 1.7 Planteamiento de la Hipótesis

### 1.7.1 Hipótesis General

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental sobre la base de cédulas matrices, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

Variable Independiente :  $X_1$  Cédula matriz

Variable Dependiente :  $Y_1$  Desviaciones en los gastos públicos

### 1.7.2 Hipótesis Especifica a.-

La formulación de la cédula matriz debe recoger información presupuestal de los Estados Presupuestarios, por fuente de financiamiento, importe del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), Créditos Suplementarios, Anulaciones y Créditos, el Presupuesto Institucional Modificado (PIM), y la ejecución mensualizada del presupuesto de la entidad.

Variable Independiente :  $X_2$  Cédula matriz

Variable Dependiente :  $Y_2$  Información presupuestal

1.7.3 Hipótesis Especifica b.-

La cédula matriz con el registro de la información de las operaciones presupuestales entre los programado y lo ejecutado, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

Variable Independiente :  $X_3$  Cédula matriz

Variable Dependiente :  $Y_3$  Identifica las desviaciones en los gastos públicos.

## CAPITULO II: MARCO TEÓRICO

### 2.1 Marco Filosófico o epistemológico de la investigación<sup>5</sup>.

En la actualidad las sociedades del orbe vienen experimentando grandes cambios y transformaciones en el campo del conocimiento, obligando a la sociedad en general el cambio de paradigmas, como viene sucediendo en nuestro país los actos de corrupción en el Sector Público, se busca saber la razón de los extravíos de los recursos públicos, porque son vanos los esfuerzos del Sistema Nacional de Control para combatirla; en ese orden de ideas, se acude a la filosofía puesto que ella nos dará el entendimiento y el derrotero para describir las causas, consecuencias y arribar a la solución.

El marco filosófico de la presente investigación doctoral tiene las características de un marco teórico en general, pero con la diferencia que se recogen las bases filosóficas de la ciencia ligada a la investigación, desde los inicios hasta la actualidad y someter a la investigación al análisis de las doctrinas filosóficas que servirán de columna vertebral para la validación de la investigación.

Por tratarse de un tema de investigación del orden social por el cual se busca el instrumento para el control del presupuesto público, la investigación se basa en el marco filosófico siguiente: **Derecho, Legislación y Libertad y 100 AÑOS de investigación Científica de la Contabilidad**

2.1.1 **Derecho, Legislación y Libertad, (Law, Legislation and Liberty, 1973)** Hayek Friedrich; Economista austríaco y teórico de la política, en el año 1974 le fue otorgado el Premio Nobel de Economía, Hayek quien se atrevió a escribir temas de la ciencia política y jurídica (muy aparte de la ciencia económica), y habiendo encontrado los puntos de convergencia entre dichas disciplinas, en su estudio, Derecho, Legislación y Libertad

---

<sup>5</sup> Según el Diccionario de la Real Academia, filosofía es “La reflexión metódica” que refleja la articulación del conocimiento y los límites de la existencia y de los modos de ser se denomina filosofía. El término, de origen griego, se compone de dos vocablos: *philos* (“amor”) y *sophia* (“pensamiento, sabiduría, conocimiento”). Por lo tanto, la filosofía es el “amor por el conocimiento”.

pone en evidencia que la sociedad sobrevive y convive bajo dos preceptos: **El Orden Espontáneo** y **El Orden Constructivo**.

### **2.1.1.1 El Orden Espontáneo (hombres libres)**

Por “orden espontáneo” Hayek se refiere a aquellos procesos sociales en el que interactúan una cantidad indeterminada de individuos, cada uno siguiendo fines particulares, sin sujeción a la dirección de alguien en particular, aunque sí sujetos a ciertas normas de carácter abstracto y universal que permiten una coordinación mutua, basada en una división del trabajo mucho más benéfica para el conjunto que la que resultaría de otros esquemas de planificación centralizada.

El orden espontáneo, que se caracteriza por ser un orden evolutivo no lo crea el ser humano con ese afán constructivista, es producto de la evolución del ensayo y el error, el orden espontáneo admite el error, porque considera que la razón del ser humano tiene demarcaciones, en cambio para los constructivistas la razón no tiene límites, es de allí donde comienzan a diseñar utopías o paraísos terrenales que se vale de las leyes o la legislación.

El orden espontáneo es una constante en el ser humano, que produce grandes cambios, el cual nace de la acción humana, no del diseño humano; de ello se origina el lenguaje por el cual se buscó la comunicación y otras formas de interactuar entre los seres humanos. El trueque, el mercado, la moneda, la sociedad, la cultura, los valores, la competencia propiamente y el derecho todo lo enunciado es producto del orden espontáneo no del diseño humano.

El orden espontáneo evidentemente es el centro del pensamiento de Hayek, que se da en los diferentes campos, y aquellos fenómenos donde el hombre actúa con su libertad, pero no con un fin preciso y determinado, ese actuar del hombre va creando un orden que Hayek lo llama el orden espontáneo. Este orden de alguna manera es una forma de afrontar con

el Estado. El orden espontaneo en todas las disciplinas ha sido un orden evolutivo.

La historia de la humanidad nos dice a través de la antropología que el mundo viene evolucionando para construir sus teorías, por ejemplo 30,000 años A.C. las tribus empezaron a generar ciertos intercambios que iniciaron la integración de los pueblos ciudades naciones, lo que hoy llamamos la globalización.

La Teoría de Hayek toma mayor relevancia hoy en día en la llamada era digital o la a tercera revolución industrial vemos como las tecnologías permiten integrar a sociedades del mundo donde millones de personas interactúan y generan beneficios, este proceso es espontáneo, no hay nadie detrás de esta causa de globalización.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, las ciencias sociales tienen mayor arraigo al orden espontáneo, porque los seres pensantes y la sociedad vemos que el dinero del erario nacional es mal utilizado y por más penalidades que se den en las leyes, los actos de corrupción no disminuyen. El sentido común nos advierte que las normas no están orientadas al centro del problema, que es la gestión del presupuesto del Estado.

Por lo tanto, la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, es un fiel ejemplo del orden espontaneo que obliga investigar y dotar de un instrumento de control como respuesta a la corrupción.

#### **2.1.1.2 El Orden Constructivo (Normas o leyes que crean los hombres)**

La concepción básica de este constructivismo puede ser quizás expresada en la forma más simple por la fórmula, aparentemente inocente, que expresa que,



habiendo creado el hombre las instituciones de la sociedad y de la civilización, debe ser también el mismo hombre capaz de alterarlas a su voluntad para satisfacer sus anhelos o deseos. Hace ya casi 50 años desde que, con gran impresión, oí por primera vez de esta fórmula.<sup>6</sup>

En relación con nuestro sistema económico moderno, la comprensión de los principios por los cuales se forma su orden nos muestra que éste se construye en el uso del conocimiento (y de las habilidades para obtener información relevante) que ninguno posee en su totalidad y que se origina porque los individuos están guiados en sus acciones por ciertas reglas generales.

Ciertamente, no deberíamos sucumbir ante la falsa creencia o ilusión de que podemos reemplazarlo con un tipo de orden diferente, que presupone que todo este conocimiento puede ser concentrado en un cerebro central, o en un grupo de cerebros de cualquier tamaño factible.

Una de las nobles tareas de la ciencia social, según mi parecer (expresa Hayek), es mostrar claramente estos conflictos de valores.

En ese orden de ideas, arriba a que el orden constructivo, es producto del diseño humano, es decir que el ser humano quiere tener dominio sobre todas las cosas, objetos y sujetos, he allí que crea el gobierno y la forma

---

<sup>6</sup> En una conferencia dictada por W. G. Mitchell en la Universidad de Columbia en el año 1923. Si tuve alguna vez reservas sobre esta aserción, fue principalmente debido a la discusión de los efectos de la "acción no reflexionada" en la obra de Carl Menger, *Untersuchungen über die Methoden der Socialwissenschaften und der politischen ökonomie insbersondere*, Leipzig, 1883.

de gobernar, en esa misma lógica crea las organizaciones del Estado, como por ejemplo las fuerzas armadas, las empresas, etc.

Lo central del constructivismo está ligado al ser humano que busca con interés a dictar normas jurídicas, penales morales y sociales y cualesquiera que le venga en mente ya sea por bienestar común o por beneficio personal.

Como es sabida estas normas en la sociedad sirven para aprender a convivir en respeto y armonía, sustentadas en acciones justas. Cuando éstas se rompen, causan desequilibrio y malestar social, recurriendo a la aplicación de las normas jurídicas; pero la verdadera causa que es el desequilibrio, está dado por que en algún momento las normas colisionan entre sí por no estar orientadas a convivir entre ellas o no están sistematizadas, lo que origina resultados negativos para la sociedad.

Para el caso del control gubernamental a cargo de la Contraloría General de la República ente rector del Sistema Nacional de Control, la normativa emitida no es la idónea, lo que deja que los gestores manejen el presupuesto o recursos públicos a libre discrecionalidad, en perjuicio del Estado. El sentido común nos advierte que las normas no están orientadas al centro del problema, que es la supervisión del presupuesto del Estado.

#### 2.1.2 **100 AÑOS de investigación Científica de la Contabilidad,**

Millán Régulo (1999) realiza un estudio de la retrospectiva de la teoría de la contabilidad, desde sus inicios hasta los cimientos sobre los que se edifica la ciencia contable, y esquematiza la evolución en sus principales conceptos y objetivos que se muestra en el cuadro siguiente (1999, pág. 54).

Cuadro N° 1

**ETAPAS Y EVOLUCION DE LA CONTABILIDAD EN LA HISTORIA**

<b>Etapas</b>	<b>Edad</b>	<b>Concepto Imperante</b>	<b>Información Requerida</b>	<b>Elemento Preponderante</b>
1a	En sus albores, primeros siglos	Administración patrimonial	¿Qué tenemos y como evitaremos que se pierda?	Teneduría de libros y balance estático
2a	En sus albores siglos XII y XIII	Rendición de cuentas	¿Cuánto ganamos?	Cuadro de ganancias y perdidas
3a	En sus albores siglos XII y XV	Intercambio y crédito	¿Cuánto nos deben? ¿Cuánto debemos?	Cuentas corrientes
4a	Siglo XVI-XVII y XVIII	Prenda de garantía para terceras personas	¿Cuánto tenemos?	Activo y pasivo
5a	Siglo XVII y XVIII	Negocio en marcha	¿Cómo nos fue y como nos ira?	Balance dinámico
6a	Siglo XVIII y XIX	Expansión industrial	¿Cuánto hicimos?	Datos operativos. Estados financieros
7a	Siglo XVIII y XIX	Organización científica	¿Cómo?	Sistemas y métodos
8a	Siglo XVIII y XIX	Productividad	¿A qué costo?	Costos
9a	Siglo XIX y XX	Rentabilidad	¿Cuán buenas es la inversión?	Análisis de estados contables y económicos
10a	Siglo XIX y XX	Eficiencia	¿Cuán buena es la gestión?	Auditoría
11a	Siglo XIX y XX	Planeamiento	¿Hacia dónde vamos?	Presupuesto
12a	Siglo XIX y XX	Estrategia	¿Cómo hacerlo mejor?	Investigación operativa
13a	Siglo XIX	Sistematización	¿Información integral?	Procesamiento de datos
14a	Siglo XIX y XX	Políticas de gestión	¿Desarrollo económico	Gerencia eficiente

Millán estudia la teoría de Paciolo Luca (Venecia, 1494) que se extendió a todo el mundo y señala que el aspecto medular recae en el manejo de las cuentas para obtener resultados de utilidad o pérdida en un negocio, para lo cual se mostraba a través de un balance comprobación (partida doble) mediante el cual ordena los registros y anotaciones de todas las operaciones comerciales en forma ordenada en libros o cuadernos por medio de cuentas, consideró que estos datos le podrían prestar una utilidad al propietario en la dirección de los negocios.

Millán estudia a Villa Francesco y la Escuela Lombarda, quien señala que la teneduría de libros es la parte mecánica de la contabilidad, a la que no se puede calificar de ciencia. La contabilidad tiene un contenido más amplio, ya que puede considerarse como un conjunto de principios económicos y administrativos aplicados al arte de llevar las cuentas a los libros.

El profesor Villa, por otra parte, le reconoce a la contabilidad como campo de acción de la organización de la empresa y la administración del patrimonio. Igualmente considera al control administrativo como objetivo de la contabilidad. En su tratado de 1850 Villa divide en tres partes su pensamiento.

1. Conceptos económicos administrativos
2. De la teneduría de libros y sus aplicaciones;
3. Organización administrativa y revisión de cuentas.

Más de medio siglo antes de los trabajos de Taylor y de Fayol, Villa realiza un profundo estudio del problema de la división del trabajo, de la previsión, de la organización y del control (1999, pág. 64).

Entre 1850 y 1950 se han podido contar no menos de 727 autores de obras de contabilidad y 1,127 libros publicados. Dentro del siglo de la investigación aparecieron verdaderas obras de contabilidad por el cual se materializó en postulados, teorías y doctrina que dieron nacimiento a la contabilidad como ciencia. (1999, pág. 106)

El nacimiento de la Auditoría surge de la investigación científica de la contabilidad en los países de Europa, como Italia, Alemania, Francia y España, también llegó a Gran Bretaña en 1880 en donde se proyectó a través de la Auditoría, basado en los estudios del italiano Fabio Besta que creó el control económico como una función nueva de la contabilidad. Dicho control se dividió en control previo, control perceptivo o concomitante y control posterior. O sea, control previo a la gestión

control durante la gestión y control después de la gestión económica.

La Escuela Anglosajona con Inglaterra y los Estados Unidos a la cabeza crearon la Auditoría Interna para controlar las operaciones antes de la gestión y durante la gestión en las empresas y la Auditoría Externa para efectuar el control posterior a la gestión económica. (1999, pág. 109).

Como conclusión de la lectura de la teoría de 100 años de la Investigación Científica de la Contabilidad, se arriba a lo siguiente: mientras en los países de Italia, Francia, Alemania y España se esmeraban en proseguir con la investigación en materia de teoría y la doctrina contable, en los países anglosajones, especialmente en los Estados Unidos, no se entretienen poco ni mucho para exponer teorías, ni doctrinas sobre la contabilidad. Ellos se limitaron en aplicar el manejo de las cuentas siguiendo el sistema ideado por Hustcraft Stephens en 1735. Este autor inglés no se propuso de, ninguna manera construir una doctrina, lo único que hizo fue explicar el sistema clásico italiano de manera sencilla como un sistema para manejar las cuentas con cargos y abonos. Este sistema fue adoptado en Inglaterra y Estados Unidos bajo la denominación de “Teoría Patrimonial” o “Teoría Cuantitativa”. Este modelo de registro contable es la que utiliza y enseña en las universidades del país, mal necesario que se arraigado en casi todos los países del mundo, restando la capacidad e importancia al profesional contable de la motivación por la investigación de la doctrina contable.

En ese orden de ideas Millán deja entrever y que se confirma por parte del investigador, que durante los estudios de pregrado la currículo de las universidades no consideraban temas que despierten o motiven a los alumnos a realizar investigaciones de la contabilidad, pero en contraparte se puede afirmar que durante los estudios del doctorado, los docentes han despertado la inquietud y el deseo de la investigación, para proponer

soluciones a los nuevos fenómenos que se presentan por el avance de la ciencias sociales, que para este caso, que está ligado con la corrupción en el sector público. Como combatirla y que medios o instrumentos serían los adecuados.

## **2.2 Antecedentes de la Investigación.**

Durante la búsqueda de información que se realizó en las bibliotecas de las universidades públicas y privadas del país no se ha encontrado bibliografía sobre la Auditoría Presupuestaria Gubernamental; más bien se halló abundante bibliografía sobre la auditoría financiera, auditoría interna, auditoría de gestión, auditoría ecológica y auditoría integral.

Agostando la tarea de indagación de información sobre la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, se recurrió a la búsqueda mediante la internet, en países latinoamericanos y europeos, con resultados negativos.

En tal sentido es honesto afirmar que la presente investigación académica tiene el carácter de inédito. Sin embargo, esta aseveración no exonera de mencionar y citar a los autores de revistas e investigaciones que realizadas sobre los modelos de auditoría que por su naturaleza estructural (planificación, ejecución e informe) tiene injerencia en el tema de investigación.

### **2.2.1. Revistas científicas**

La Revista Quipukamayoc es una publicación académica de Investigación de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, los artículos que se publican en ella, se realizan bajo estándares académicos de máxima rigurosidad, a nivel nacional e internacional, que consiste en la evaluación previa de los artículos por dos comités, un Comité Editorial Nacional de la Universidad y otro Comité Consultivo del extranjero (al cual la UNMSM se encuentra asociada).

A continuación, se señalan artículos publicados en la Revista Quipukamayoc de la UNMSM, asociados con la investigación.

2.2.1.1 **Polar Falcón, Ernesto A. Un nuevo enfoque de la Auditoría Integral para su Aplicación en el Perú. Revista Quipukamayoc, 1er. semestre 1998.**

El doctor Polar desarrolla y conceptualiza los diferentes tipos de auditoría, y como análisis de ello, el autor arriba a las primeras expresiones de lo que hoy en día se llama **Auditoría Integral**, y que para fines metodológicos presenta la siguiente estructura:

**Auditoría integral**

- *Auditoría Financiera*
- *Auditoría de Cumplimiento o de Legalidad*
- *Auditoría de Gestión:*
  - Auditoría de Eficiencia
  - Auditoría de Eficacia
  - Auditoría de Economía
- *Auditoría de Control Interno*

**Comentario:**

Las técnicas y procedimientos de la Auditoría de Cumplimiento se pueden aplicar en el Perú, en las siguientes especialidades:

- Auditoría Interna
- Auditoría Tributaria
- Auditoría Gubernamental
- Auditoría Informática
- Auditoría Operacional

En estas especialidades, la Auditoría de Cumplimiento cumple con el objetivo de comprobar o examinar las operaciones en general, según sus propios objetivos y proceder a informar si se están cumpliendo con las normas legales reglamentarias, estatutarias y de procedimientos que se han dado.

**La Auditoría de Gestión** se define así: "La Auditoría de Gestión es el examen que se efectúa a una entidad por un

profesional externo e independiente, con el propósito de evaluar la eficacia de la gestión en relación con los objetivos generales; su eficacia como organización y su actuación y posicionamiento desde el punto de vista competitivo, con el propósito de emitir un informe sobre la situación global de la misma y la actuación de la dirección".

**Comentario:**

Las técnicas y procedimientos de la Auditoría de Gestión se pueden aplicar en el Perú, en las siguientes especialidades:

- Auditoría Interna
- Auditoría Tributaria
- Auditoría Gubernamental
- Auditoría Informática
- Auditoría Operacional
- Auditoría de Gestión propiamente dicha

En estas especialidades, la Auditoría de Gestión cumple con el propósito de evaluar la eficacia y la eficiencia, tal como se describen en la definición de la especialidad.

**La Auditoría de Control Interno** se define así: "La Auditoría de Control Interno es la evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad, con el propósito de determinar la calidad de estos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. Esta evaluación tendrá el alcance necesario para dictaminar sobre el control interno y por lo tanto, no se limita a determinar el grado de confianza que pueda conferírsele para otros propósitos".



**Comentario:**

La Auditoría de Control Interno, es la base y el sustento del alcance de los trabajos de auditoría Financiera y de la Auditoría de Gestión. Si no se aplican las técnicas de revisión de Control Interno en la planificación y ejecución de la auditoría Financiera, no se podría medir el alcance del trabajo a efectuarse. Si no se aplican las técnicas de revisión de Control Interno en la evaluación de los procedimientos operativos de una empresa, no se podría medir la eficiencia y la eficacia de su sistema administrativo y contable en general.

**2.2.1.2 Nicko Gomero González y Eduardo Montes Farro, Características Ingenieriles de la Corrupción en el campo económico y Financiero, y la eficacia de las acciones de control en las Entidades Gubernamentales en el Perú, revista Quipukamayoc Vol. 20, N.º 38, pp. 59-64, 2012.**

En este artículo los autores describen los efectos de la corrupción, y el enfoque teórico. Dan el concepto que se entiende por corrupción como el aprovechamiento del poder político para condicionar comportamientos de los demás actores sociales, o también la pre condición de los escenarios económicos a lo que desean quienes poseen en forma coyuntural o permanente el poder político. Como se puede apreciar en esta argumentación conceptual, están presente dos actores sociales: Quienes poseen el poder político, a quienes se les llama gobernantes y en la otra orilla de la sociedad están los afectados por este fenómeno atípico, a quienes se les identifica como gobernados. A la luz de este marco conceptual se puede afirmar que, lo que llegan ejercer la fuerza, que paradójicamente les conceden los gobernados, son los que se encargan de desarrollar y fortalecerla corrupción, que, como se argumentó anteriormente, muchas veces lo imponen como doctrina de gobierno.

Hasta los marcos normativos están hechos a la medida. Al final de cuentan quienes tejen las mallas legales son los que ejercen el poder, y como es obvio pensar, estos actores políticos no podrían crear mecanismos que puedan ir contra su conducta de gobierno. Todo lo contrario, la fabricación de las

normas debe estar tan bien cimentado y construido para crear así mecanismos de protección o impunidad a favor de quienes actúan al margen de los principios morales, éticos y legales que deben primar en una sociedad.

Los efectos de la corrupción son por demás perniciosos para una sociedad: Pobreza, desequilibrios presupuestales, carencia de inversiones, evasión fiscal, entre otros, son los resultados que se darán en el plazo mediano, como producto de estas inconductas legales, los cuales se reflejarán en los principales indicadores macroeconómicos. Es pertinente anotar que los desequilibrios no solo se pueden dar por un mal diseño e implementación de políticas públicas, sino también se pueden originar por hechos que caminan al margen de los marcos normativos, éticos y morales de una sociedad, que de imponerse como cultura de vida sería mucho más peligroso para la sociedad.

La corrupción se ha encargado de ejercer presión negativa en el crecimiento económico del país, estos hechos ilegales comprometen presupuestos y gobiernos, cuyos efectos causan continuos desequilibrios sociales y económicos.

La corrupción no es un fenómeno local, sino a través del tiempo se ha ido perfeccionado para su globalización y en este proceso ha estado presente la tecnología, plasmada en los medios informáticos que facilitaron el actuar de aquellos que no les interesa el bien común, sino solo el objetivo personal.

La corrupción ha sido la responsable de generar pérdidas al gobierno peruano en promedio 14 mil millones de dólares, casi el 50% de las exportaciones, esta cifra es la mejor señal que los actos corruptos siguen presente en la sociedad y aprovechándose de las debilidades que presentan las mallas legales para su penalización.

Los autores hacen las siguientes conclusiones:

1. Los gobiernos siempre han agendado la corrupción como tema importante para la gestión de sus políticas públicas, pero a pesar de estos esfuerzos para su neutralización o eliminación, este fenómeno pernicioso sigue generando graves distorsiones en la sociedad.
2. La corrupción no solo es un fenómeno local, sino que tan igual como la economía y las finanzas, se ha globalizado y con ello sus efectos traspasan las fronteras de los países hasta convertirse en una amenaza global.
3. La corrupción utiliza circuitos financieros interconectados por los medios tecnológicos que les permite desviar recursos presupuestales a plazas extranjeras, evidenciándose las deficiencias del organismo de control y otras entidades públicas de este mismo tipo, que como se sabe, tienen por función corregir estos hechos ilegales.
4. El desvío de recursos financieros por parte de la corrupción ha conllevado que la sociedad pierda bienestar, el cual se sustenta por las obras de infraestructura, económica y social que se hubiera podido ejecutar con los recursos financieros que fue malversado por los actores directos de este fenómeno delictivo.
5. Los actores de la corrupción aprovechan las vulnerabilidades de los marcos normativos, por ello estos actos ilegales siguen fortaleciéndose especialmente en los sectores donde se ejecutan importantes recursos financieros.

## 2.2.2 Tesis

### 2.2.2.1 “Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, Bach. Pazos Acosta, Lázaro”, Biblioteca de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, ciudad Universitaria Lima, 2012. Perú.

Tesis para optar el grado académico de Magister en Auditoría, con mención en Gestión y Control Gubernamental, el investigador justifica que es necesario actualizar y uniformizar el enfoque de auditoría que se viene aplicando en el ambiente gubernamental en el Perú, señalando para ello, características y procedimientos de auditoría basada en riesgos y en estricto cumplimiento de los sistemas administrativos del sector público, tanto en las etapas de planificación, ejecución y elaboración de los informes de auditoría presupuestaria, a fin de optimizar la utilización de los recursos y resultados de las auditorías bajo la técnica del presupuesto que se asigna a las entidades públicas.

En la tesis presenta una guía metodológica que abarca la normativa del sector público, cuya aplicación arriban a resultados uniformes y coherentes que tienen efecto positivo en la determinación de lo programado y lo ejecutado de acuerdo con la ley que aprueba anualmente el presupuesto de la República, a efectos de determinar responsabilidades en los gestores del Sector Público.

El objetivo general de la guía es establecer conceptos y procedimientos de auditoría que deben ser aplicados por los auditores de la Contraloría General de la República, Órganos de Control Institucional, y Sociedades de Auditoría, durante los exámenes a la información presupuestaria y financiera de las entidades del sector público.

Los objetivos específicos están relacionados a:

1. Exponer de manera objetiva y ordenada los diferentes conceptos que se usan en el proceso de ejecución de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.

2. Determinar los criterios presupuestarios y legales aplicados en la emisión de los estados presupuestarios.
3. Identificar las etapas, actividades, procedimientos, riesgos de entidad, efectos y sus interrelaciones entre la Auditoría Presupuestaria y financiera gubernamental.
4. La guía define y valida el planeamiento y procedimientos de la ejecución de la auditoría presupuestaria para aseverar si la entidad ha cumplido con la programación y formulación del presupuesto otorgado por el Congreso de la República a solicitud del Poder Ejecutivo.

Y por último recomienda que la Guía de Auditoría Presupuestaria Gubernamental debe ser de aplicación obligatoria, en todas sus partes, por el personal componente del Sistema Nacional de Control.

**2.2.2.2 “Modelos de Gestión y Presupuesto Público: Caso Argentino entre 1993 y 2012” Bach. De Maya, Marcela Laura”, Biblioteca de la Universidad de San Andrés 2012. Argentina.**

Tesis para optar el grado académico de Maestría en Administración y Políticas Públicas, la investigadora, en la hipótesis que plantea busca contrastar los diferentes modelos de gestión, fundamentados en visiones opuestas sobre el rol del Estado en la economía, implementación de políticas presupuestarias , para ello parte de la visión sobre el rol económico del Estado a la que adscribe cada uno, se identifican las principales políticas presupuestarias implementadas bajo cada modelo y analiza la evolución de los resultados obtenidos para el presupuesto de la Administración Pública Nacional, entre los ejercicios presupuestarios 1993 y 2012.

La investigación señala que:

La intención de la Tesis de Maestría es enriquecer el

análisis presupuestario que ofrece la Economía del Sector Público, incorporando herramientas de análisis pertenecientes al campo de la Administración Pública en General, y de la Gestión Pública en particular.

Asimismo, menciona, que no es propósito de este trabajo profundizar en la definición de los modelos de gestión, ni en el grado en que cada uno ha tenido lugar en el caso argentino. La utilización de tales conceptos solamente será útil a los fines de establecer un puente por el cual las diferentes visiones de la Teoría Económica sobre el rol del Estado se materializan en políticas concretas que se manifiestan en el presupuesto público y en su ejecución. En otros términos, la presente investigación busca determinar si el presupuesto público es o no ajeno al modelo de gerenciamiento aplicado, en lo que respecta a las políticas y a las cuentas públicas.

La investigadora arriba a las conclusiones siguientes:

Las políticas presupuestarias implementadas bajo aquel modelo se enmarcaron en el proceso de Reforma del Estado, caracterizado por la privatización de empresas públicas, la desregulación de la economía, modernización de la administración pública y la profesionalización de sus recursos humanos. Estas y otras medidas que caracterizaron a este proceso tuvieron como objeto la acción de los mercados en detrimento del Estado.

Entre otras conclusiones, señala que entre 2003 y 2012 no se normalizó un nuevo proceso de Reforma del Estado, sin embargo, existió una reforma de hecho, puesto que bajo la nueva modalidad de gestión se amplió

el accionar Estado hacia esferas del ámbito privado. La reincorporación de empresas privatizadas a la órbita del Estado es un ejemplo de ello.

Si bien es cierto la presente tesis habla de los modelos de gestión y el presupuesto público, no tiene un aporte práctico para fiscalizar el presupuesto, solamente realiza el estudio sobre la base a datos históricos de los presupuestos y los modelos de gestión, los analiza y desarrolla el comportamiento del presupuesto con las políticas del Estado en el lapso 1993 – 2012. No presenta alternativas alguna de cómo gestionar el presupuesto en forma eficiente.

### 2.3. Bases Teóricas

Las bases teóricas que fundamentan la investigación denominada “LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL INSTRUMENTO PARA IDENTIFICAR LAS DESVIACIONES EN LOS GASTOS PÚBLICOS” toman en cuenta las variables de la investigación, **primero sobre la auditoría y sus modelos; segundo sobre el presupuesto y las finanzas públicas en las cuales se encuentra inmersa los gastos públicos, Organización del Estado, la burocracia estatal, y por último las bases legales.** Para un mejor entendimiento del presente tópico, en el cuadro siguiente se describen las teorías por áreas temáticas:

Cuadro N° 2

#### TEORIAS SEGÚN AREA TEMATICA

	Teorías	Área temática
2.3.1	Control Presupuestario	Control y Auditoría Gubernamental y la auditoría administrativa
2.3.2	Cédula Matriz Presupuestaria	
2.3.3	Definición de Auditoría	
2.3.4	Auditoría Gubernamental y sus modelos	
2.3.5	Auditoría Presupuestaria Gubernamental	
2.3.6	Fases de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental	
2.3.7	Auditoría Administrativa	
2.3.8	Presupuesto Público	Presupuesto Público y Finanzas Públicas.
2.3.9	Hacienda Pública	
2.3.10	Finanzas Públicas	El Estado, la Burocracia y el valor público
2.3.11	El Estado	
2.3.12	La Burocracia	
2.3.13	Valor Público	Teoría de los sistemas
2.3.14	Teoría General de los Sistemas	
2.3.15	Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico.	Bases de la Teoría de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.
2.3.16	Clasificadores de Gastos Públicos	Marco Legal
2.3.17	Sistemas administrativos del Sector Público	
2.3.18	Ley de Modernización de la Gestión Pública al 2021	

### 2.3.1 Control Presupuestario.

El Diccionario de la lengua española, define al vocablo “control” proveniente del francés *contrôle*, que significa. Comprobación, inspección, fiscalización, intervención. Asimismo, define como “presupuestario” al adjetivo, perteneciente o relativo al presupuesto, especialmente al de un Estado. (23.<sup>a</sup> edición (2014) Diccionario de la lengua española).

Con el significado de dichos vocablos se puede construir el concepto de Control Presupuestario. Está referido a la inspección, fiscalización de los gastos Presupuestarios autorizados que realiza la entidad pública por cada año fiscal en concordancia con los sistemas imperantes del Sector Público y que son registrados en los Estados Presupuestarios.

### 2.3.2 Cédula Matriz Presupuestaria

El Diccionario de la lengua española, define al vocablo “cédula” Del lat. *schedūla*, dim. de *scheda* “hoja de papel”. Que significa papel o pergamino escrito o para escribir en él algo. Por otro lado, define como “matriz”, en su décima acepción, al conjunto de números o símbolos algebraicos colocados en líneas horizontales y verticales y dispuestos en forma de rectángulo. Asimismo, precisa el vocablo “presupuestario” al adjetivo, perteneciente o relativo al presupuesto, especialmente al de un Estado. (Diccionario de la lengua española 23.<sup>a</sup> edición 2014).

Siguiendo con el análisis de las raíces de los vocablos, se puede esgrimir el significado “Cédula Matriz Presupuestaria”, veamos. Es una hoja de control de los ingresos y gastos presupuestales de una entidad pública, que sirve para contrastar o verificar periódicamente el avance o la ejecución de los recursos monetarios asignados mediante ley expresa para el cumplimiento de la misión institucional.

En esta cédula se registra en forma vertical la nomenclatura de las cuentas por fuente de financiamiento (Presupuesto institucional de Apertura-PIA), créditos suplementarios, créditos y anulaciones y el Presupuesto Institucional



Modificado-PIM), asimismo con la ejecución mensualizada hasta definir la ejecución total, saldo y porcentaje de ejecución, En dicha también registros en forma horizontal donde se registran las fuente de financiamiento, genérica y específicas del gasto, nombre de cada uno de ellas, las variaciones entre el PIA, créditos suplementarios y créditos y anulaciones, frente al PIM y la ejecución mensualiza de cada partida presupuestal, que debe ser concordante con la información o reportes de los estados presupuestarios que arroja el software Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP), ya sea por el periodo fenecido o corte de información.

Bajo esta sombrilla se puede teorizar sobre otros modelos o tipos de cédulas presupuestales como, por ejemplo, el de Ingresos, saldos de balance presupuestal, saldo de balance presupuestal versus saldos contables, saldos contables versus cuentas por pagar del periodo (corto plazo) gastos de personal, servicios de terceros, etc.

### 2.3.3 Definición de Auditoría

El Instituto Norteamericano de Contadores Públicos (AICPA), tiene como definición de Auditoría las siguiente: Un examen que pretende servir de base para expresar una opinión sobre la razonabilidad, consistencia y apego a los principios de contabilidad generalmente aceptados, de estados financieros preparados por una empresa o por otra entidad para su presentación al Público o a otras partes interesadas (AICPA, 1983).

Existe un sin número de conceptos sobre la auditoría, en razón que casi todos los tratadistas se han ajustado a los modelos tradicionales, nada mejor hoy en día para ensayar un concepto de acuerdo con la realidad y vivencia de nuestro país. Se puede conceptualizar como auditoría en su más basto entorno: Como el trabajo del auditor para reconstruir los hechos económicos y financieros del pasado con fines de arribar a una adecuada interpretación de la veracidad y legalidad de la documentación registrada.

En orden de ideas se puede citar a **Slosse, Carlos (2008, pág. 4)** quien

literalmente señala el concepto de la auditoría, de la siguiente manera:

Es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparo y del usuario con la intención de establecer su razonabilidad dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que tal información posee.

Estas auditorías de estados contables tienen por fin emitir un informe sobre la razonabilidad de tales estados. Dentro de esta función, el contador público evalúa uno de los productos del sistema de información financiera de la empresa: los estados contables. Una vez concluida su revisión el profesional emite un informe respecto de si estos estados presentan o no una descripción justa y razonable de los negocios de la compañía, en el lenguaje que convencionalmente se utiliza a tal efecto. Posteriormente, esta opinión se hace pública en forma de dictamen o informe del auditor, transmitiendo la autoridad del contador, como experto ajeno a los estados contables de la compañía, e incrementado así la confianza que se puede depositar en esos documentos.

En el orden de lo expresado anteriormente, **Slosse** deja en claro que, la auditoría es el examen de información por parte de una tercera persona, distinta de la que la preparó la información y también del usuario, con la intención de establecer su razonabilidad de los resultados de su examen, con el fin de acrecentar la utilidad de la información.

A manera de resumen final, y asociándola al tema de la investigación la información es imprescindible para el logro de superar las deficiencias que las organizaciones y la sociedad para mejorar la calidad del gasto y por ende la satisfacción de la ciudadanía.

### 2.3.4 La Auditoría Gubernamental y sus modelos

La auditoría gubernamental es una fuerza positiva que busca mejorar la administración pública, dirigiéndose a encontrar medidas más efectivas, eficientes y económicas que eleven el desempeño (rendimiento) y la calidad de los servicios del gobierno y las funciones públicas, evitando la reiteración de circunstancias adversas reveladas por la auditoría. La auditoría gubernamental se dirige a la mejora de las operaciones futuras, más que a exclusiva crítica del pasado, a la sola revelación de irregularidades o a la aplicación de sanciones. (Manual de Auditoría Gubernamental-MAGU 1998, pág. 5).

Se denomina auditoría gubernamental al examen profesional, objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y presupuestal para el informe de auditoría de la Cuenta General de la República, el grado de cumplimiento de objetivos y metas respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y, si éstos fueron administrados con racionalidad, eficiencia, economía y transparencia en el cumplimiento de la normativa legal.(MAGU 1998, pág. 177)

La finalidad básica de la auditoría es brindar confiabilidad a la información elaborada por la administración de una entidad, a fin de promover la toma de decisiones adecuado.

El ejercicio de la auditoría gubernamental implica el cumplimiento de objetivos generales tales como determinar si:

- Los estados financieros de las entidades públicas están presentados razonablemente, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- La estructura de control interno establecidas por la

entidad, con relación a la formulación de informes financieros y la protección de activos ha sido diseñada y opera apropiadamente para lograr objetivos de control interno.

- Fueron cumplidas las disposiciones legales y reglamentarias aplicables a las operaciones gubernamentales, así como las políticas, normas y procedimientos establecidos.
- Las políticas y procedimientos para adquisiciones son apropiadas.
- La entidad dispone de políticas que eviten el sobredimensionamiento de personal.

## **Modelos de auditoría gubernamental**

### **Auditoría Financiera**

La auditoría financiera comprende la auditoría de estados financieros y la auditoría de asuntos financieros en particular.

La auditoría de estados financieros tiene por objetivo determinar si los estados financieros formulados por la administración del ente auditado están presentados razonablemente, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados, u otro marco establecido para la presentación financiera y si en esta gestión se ha observado las leyes y normas vigentes.

El producto final de una auditoría de estados financieros es una opinión profesional, independiente sobre la razonabilidad de los estados financieros examinados. Adicionalmente son incluidos comentarios, conclusiones y recomendaciones en torno al control interno financiero-contable implementado por la entidad y la adherencia de su gestión a las leyes y normas aplicables.

“Este tipo de auditorías es encargada, usualmente, a las Sociedades de Auditoría Independientes designadas por la Contraloría General de la República. (MAGU 1998, pág.177).

### **Auditoría de Gestión**

La auditoría de gestión es el examen objetivo sistemático y profesional de evidencias, llevado a cabo con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientado a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos y comprobar observancia de las leyes y normas vigentes, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y mejorar la responsabilidad ante el público.

La auditoría de gestión puede tener, entre otros, los propósitos siguientes:

- Determinar si la entidad adquiere, protege y emplea sus recursos de manera económica y eficiente”
- Establecer las causas de ineficiencias o prácticas antieconómicas.
- Evaluar si los objetivos de un programa son apropiados, suficientes o pertinentes y el grado en que produce los resultados deseados” (MAGU 1998, pág. 178)

### **Examen Especial**

Se denomina examen especial a la auditoría que puede comprender o combinar la auditoría financiera -de un alcance menor al requerido para la emisión de un dictamen de acuerdo con normas de auditoría generalmente aceptadas- con la auditoría de gestión – destinada, sea en forma genérica o específica, a la verificación del manejo de los recursos presupuestarios de un periodo dado -, así como el cumplimiento de los dispositivos legales aplicables.

Los exámenes especiales tienen como objetivos específicos, entre otros:

- Determinar si la programación formulación presupuestaria se ha efectuado en función de las metas

establecidas en los planes de trabajo de la entidad”.

- Evaluar el grado de cumplimiento y eficacia de la ejecución del presupuesto, en relación con las disposiciones que lo regulan y al cumplimiento de las metas y objetivos establecidos.
  - Determinar la eficiencia, confiabilidad y oportunidad con que se evalúa el presupuesto de las entidades.
  - Determinar el apropiado cumplimiento de las leyes, reglamentos y otras disposiciones gubernamentales.
- (1998, pág. 178).

A la luz de lo señalado por el manual de auditoría gubernamental, se infiere que la auditoría gubernamental es el examen a los objetivos y metas programadas y formuladas por la entidad, cuyos recursos económicos hay sido otorgados por ley expresa por el Congreso de la República y, en estricto cumplimiento al artículo 82° de la Constitución Política del Perú, cuya obligación recae en la Contraloría General de la República.

Asimismo, Hoy en día cuando existe una sistematización de la corrupción en el aparato estatal, es el momento que la Contraloría General de República ponga a disposición de los auditores gubernamentales nuevas herramientas o instrumentos para evaluar el desempeño de la entidad y los gestores de turno, para lo cual deberá elaborar nuevas metodologías concordantes con las teorías de la gestión pública.

### **2.3.5 La Auditoría Presupuestaria Gubernamental.**

Es un nuevo instrumento de control para supervisar el presupuesto de la república, acorde con las nuevas teorías emergentes para el sector público, que deja de lado el modelo burocrático de Max Weber que fuera un éxito en siglo XIX. Hoy en día no se concibe un Estado lento y lejano del ciudadano que no esté al servicio de la sociedad. El desinterés que muestra el Estado no hace más que aumentar y legitimar los actos de corrupción, paradigma de mucho arraigo en nuestra ciudadanía. La Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el instrumento que se pone a disposición del Sistema Nacional de Control para frenar de una vez por todas cualquier acto de corrupción y en el nivel que se dé,

y por ende también prevenir anteladamente de acuerdo con el análisis de los documentos técnicos de gestión las desviaciones de los gastos públicos.

### 2.3.6 Fases de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental

De igual forma que existe una metodología para la realización de la auditoría financiera, la auditoría presupuestaria gubernamental busca el alineamiento como cualquier otro tipo de auditoría, por lo tanto, se procede a alinear a las fases que se detalla a continuación:

- Planeamiento,
- Ejecución e,
- Informe

#### **Planeamiento:**

Esta fase se inicia con la comprensión de las operaciones de la entidad a ser examinada, así como implica la realización de procedimientos de revisión analítica y el diseño de las pruebas de materialidad. Estas actividades implicar reunir información que nos permita llevar a cabo una evaluación apropiada del riesgo de auditoría. Mediante la comprensión del ambiente de control. Después se elabora el memorándum de planeamiento o planificación que resume la información reunida y se prepararan los programas de auditoría específicos (Anexo C: Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, 2012, pág. 37)

#### **Ejecución:**

Si en el memorándum de planeamiento se decide confiar en los controles, generalmente se realiza las pruebas de controles y pruebas de cumplimiento y, según los casos, se realizan pruebas sustantivas de detalle, para arribar a la conclusión del alcance de la auditoría, en esta fase y en la anterior no hay que perder de vista que no es aplicable la materialidad de planeación y el error de tolerancia por tratarse recursos monetarios asignados exclusivamente a ser gastados en el ejercicio fiscal en actividades y metas aprobadas por las leyes de presupuesto. (Anexo C: Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, 2012, pág. 47)

**Informe:**

Una vez concluida las fases anteriores se procede a la elaboración del dictamen a los Estados Presupuestarios de la Entidad, adicionando las recomendaciones de control interno, si las hubiera y que no afecte la programación y formulación del presupuesto plasmado en el Plan Operativo Institucional, caso contrario estos deberán ser reportados como desviaciones de gastos públicos en el dictamen de auditoría. (Anexo C: Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, 2012, pág. 89)

**2.3.7 Auditoría Administrativa**

Este modelo de auditoría es la que más puntos coincidentes y convergentes tiene con la auditoría presupuestaria gubernamental, en razón que está diseñada para evaluar a una entidad o parte de ella. La auditoría administrativa es el examen que comprende una revisión de los objetivos, planes y programas de la dependencia o entidad; su estructura orgánica, los recursos humanos y materiales; división de actividades y supervisión; existencia y aplicación de manuales de organización; desconcentración y simplificación administrativa; mecanismos de autoevaluación; Funciones, sistemas, procedimientos y controles; las instalaciones y el medio en que se desarrolla, en función de la eficiencia de operación y el ahorro en los costos. El resultado de la auditoría administrativa es una opinión sobre la eficiencia administrativa de toda la dependencia o entidad o parte de ella.

A los efectos de esclarecer los tópicos puntuales sobre este tipo de auditoría, **Pérez, Eduardo** señala que la Auditoría Administrativa (2013, pág. 25) es:

La administración, disciplina social de carácter económico, tiene como objetivo el mejor y más racional aprovechamiento de los recursos en general. Se le ha definido como el proceso de “Planeación, Organización, dirección y control” aplicado al uso que se hace de los recursos.

Sin embargo, el concepto de la administración todavía suele resultar confuso para algunos, y no solo por ser legos, sino aun



para los mismos profesionales de la administración. Esto se debe a que es una disciplina relativamente nueva, que se encuentra en desarrollo, lo cual propicia que fácilmente se hagan diversas interpretaciones, por personas o precisamente eruditas en la materia, sino más bien practicantes quienes interpretan su propia experiencia administrativa, como lo que es o debería ser la administración, sin ser realmente aportaciones emanadas de una investigación seria y rigurosa. Esto, en lugar de consolidarla, lo único que provoca es dificultar su comprensión y su uso.

La auditoría administrativa es precisamente una de las técnicas que existen de control administrativo, y por tanto posee sus propias características, etapas y principios.

El control, es un proceso de verificación, para revisar que estamos haciendo lo correcto. Su definición nos dice que es el proceso mediante el cual se mide lo que se ha hecho, o sea los resultados, se comparan estas mediciones con lo previamente definido, o sea lo planeado, y se encuentra alguna diferencia o desviación, se toman las medidas correctivas.

Uno de los aspectos interesantes de la función de control es que se aplica interactivamente a todas y cada una de las etapas o fases del proceso administrativo, es decir:

- Se controla la planeación, al ver que ésta se lleve a cabo
- Se controla la organización, al ver que ésta conserve su estructura.
- Se controla la dirección, al ver que ésta se ejecute con propiedad.
- Se controla el control, al que éste se esté dando. (2013, pág.27).

Como ha desarrollado **Pérez** en la teoría de la auditoría administrativa, este tipo de modelo es la que tiene más afinidad con la auditoría presupuestaria gubernamental, en razón que toma la mayoría de los sistemas de la administración pública, que orientan y rigen la marcha de las organizaciones del Estado.

Significa entonces que la similitud de la auditoría administrativa y la auditoría presupuestaria gubernamental radica, que ambas controlan el planeamiento del presupuesto, la organización (estructura) y la dirección que ejecuta los recursos públicos, en estricto cumplimiento de las normas que la autorizan.

### 2.3.8 Presupuesto Público

El presupuesto público es el equilibrio entre los ingresos y gastos; ingresos que se recaudan por medio de impuestos a la ciudadanía para luego financiar los gastos a favor de la población en un periodo dado. Bajo esta misma orientación de análisis el Ministerio de Economía y Finanzas (2014) señala literalmente.

#### **Concepto de Presupuesto**

Que es un instrumento de gestión del Estado para el logro de resultados a favor de la población, a través de la prestación de servicios y logro de metas de cobertura con equidad, eficacia y eficiencia por las Entidades Públicas. Establece los límites de gastos durante el año fiscal, por cada una de las Entidades del Sector Público y los ingresos que los financian, acorde con la disponibilidad de los Fondos Públicos, a fin de mantener el equilibrio fiscal". (2015).

Cabe agregar, que Castiglioni, Julio (2001) en la Ley de Presupuesto del 2001, incorpora un acápite de la Doctrina Presupuestaria, que resulta muy importante transcribir lo siguiente:

#### **El Concepto Jurídico del Presupuesto”**

Los presupuestos generales del Estado son la enumeración de las obligaciones que la Hacienda debe satisfacer en cada año

con relación a los servicios que hayan de mantenerse en el mismo, y el cálculo de los recursos o medios que se consideren realizables para cubrir aquellas acciones.

La importancia del derecho presupuestal no es solamente cuantitativa: es también cualitativa. Su objetivo es regular el proceso de programación, formulación, discusión, aprobación, ejecución y control de los gastos públicos y al mismo tiempo, ordenar el proceso de recaudación de los ingresos fiscales. En torno al derecho presupuestal, así entendió, giran las grandes elecciones colectivas que hace la sociedad moderna sobre la destinación y prioridad del gasto público.

El Presupuesto desempeña un papel tan importante en la economía pública como el que tiene el mecanismo de los precios en la economía del mercado; afirma Gerardo Colm que “El presupuesto es como si dijéramos, el centro nervioso de la economía pública y desempeña en ella el papel del mercado en la economía privada. (2001, pág. 6).

### **El Presupuesto como Acto”**

El presupuesto es un estado de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado. Es un acto particular, no establece ninguna regla general y permanente ¿En qué consiste entonces el presupuesto? Únicamente en la puesta en funcionamiento de las leyes preexistentes; el presupuesto no hace más que asegurar la ejecución de las leyes preexistes. Por lo tanto, el presupuesto es una ley y un acto administrativo.

### **El Presupuesto como Acto Jurídico”**

Es un acto jurídico v alido si se ha cumplido con todas las formalidades para su aprobación, el acto jurídico nace a partir

de su celebración y el presupuesto nace a partir de su aprobación. (2001, pag. 13).

### **El Presupuesto y la reforma administrativa”**

En síntesis, el presupuesto por programas ha puesto de relieve la falacia intrínseca del monismo financiero y originado una revolución interdisciplinaria en el campo de las ciencias sociales que está en el vértice de las reformas administrativas integrales hoy. El presupuesto por programas en cualquiera de sus acepciones, variantes y remodelaciones es probablemente el origen de los planteamientos reformistas contemporáneos, ya que reproduce, toda la temática relevante de la racionalización macro y micro administrativa: elección de objetivos políticos, económicos, culturales o sociales, asignación prioritaria de recursos limitados, fluidez organizativa, flexibilidad normativa, reorientación burocrática y eficiencia económica. El presupuesto por Programas y Reforma Administrativa se retroalimentan en sus resultados. (2001. pág. 24).

En razón a lo señalado por **Castiglioni**, se toma el concepto que el presupuesto **es un acto** por el cual anteladamente la programación y formulación del presupuesto recoge la veracidad y legalidad de los recursos monetarios señalados en dicho documento. Que es un **acto político**, en razón que obedece a políticas públicas y funciones de los diferentes sectores para el logro de los grandes objetivos del Estado; y por último que es un **acto jurídico**, en virtud que el presupuesto en su conjunto es aprobado por el Congreso de la República mediante Ley expresa, que se promulga cada año fiscal, y como cualquier ley es de cumplimiento obligatorio los gastos autorizados en ella, no cumplirlos sería un quebrantamiento de las normas que acarrea consecuencias administrativas, civiles y penales según la gravedad.

#### **2.3.9 Hacienda Pública**

La Hacienda Pública en el país es un viceministerio de Economía y Finanzas,

que se encarga de conseguir los recursos económicos y financieros necesarios para cumplir con los grandes objetivos nacionales mediante la continuidad de las funciones inherentes del Estado (Educación, vivienda, salud, etc.). La obtención de los recursos está señalada en el Clasificador de Ingresos del Sistema de Gestión Presupuestal, que entre otros comprende las siguientes partidas: Impuesto a la Renta, Impuesto a la Propiedad, Impuesto a la Producción y el Consumo, Impuesto Sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales, Otros ingresos Impositivos, Contribuciones Obligatorias, Venta de Bienes, etc. En referencia al concepto y al clasificador anterior, Alfonso Ortega (2013, pág. 1) en la obra la Hacienda Pública, señala textualmente los siguiente.

El Estado para poder desarrollar sus funciones y cumplir con las finalidades propias necesita de una estructura administrativa por demás compleja, la cual se denomina “sector público”. Mediante dicha estructura el estado entra a cumplir con funciones administrativas, sociales, políticas, regionales, ambientales, culturales, por lo tanto, responde no solo a nivel micro sino macroeconómico.

La hacienda Pública, es el conjunto de bienes materiales puestos a disposición de los que manejan las entidades públicas para satisfacer las necesidades colectivas. (2013, pág.11).

Finanzas Públicas, es el conjunto de reglas y normas que determinan la forma de constituir, administrar e invertir el patrimonio público. La ciencia fiscal se encarga, en el aspecto de constitución del patrimonio público, de enseñar las formas de adquirirlo, analizando detalladamente las diferentes fuentes de ingreso así sea que procedan de la comunidad en general, de los recursos del crédito o del patrimonio particular.

El ente central, Estado, atiende ordinariamente a servicios de carácter general, inmateriales e indivisibles y además de competencia exclusiva, como son los de defensa nacional, orden interno, administración de justicia, diplomacia, en tanto que los

departamentos y municipios atienden servicios menos inmateriales y generalmente divisibles en sus costos. Tales entidades pueden fundar empresas para obtener servicios para la comunidad y conseguir de esa manera importantes ingresos públicos mediante tasas cobradas a los usuarios. En ocasiones pueden fundar empresas encaminadas a obtener precios estrictamente privados y generar utilidades.

Les es dado a tales entidades cobrar impuestos, derechos, honorarios, contribuciones. Todos estos ingresos los deben invertir en gastos ordinarios de la administración, gastos de funcionamiento y gastos de inversión y en atención a la deuda. Entre estos gastos se incluyen las obras de higiene, educación, saneamiento, vivienda y mantenimiento y pavimentación de vías” (2013, pág.14).

A la luz de lo señalado por Ortega, se puede inferir que, para el funcionamiento del Estado, la población como toda sociedad civilizada, debe pagar tributos, para el funcionamiento, crecimiento y sostenimiento del país, por lo tanto, el ente encargado de realizar dicha labor es la hacienda pública a través de la SUNAT. Los tributos sirven para financiar a los servidores públicos y crear valor público. Como es lógico, el gasto debe ser examinado adecuadamente, en función a los objetivos y metas que le corresponde a cada entidad pública y de acuerdo con el presupuesto que le asignó el erario nacional.

#### **2.3.10 Finanzas Públicas**

Las finanzas públicas en el país, está relacionado con los ingresos y gastos públicos, el endeudamiento interno y externo y el equilibrio macroeconómico, con el fin de cubrir las necesidades que requiere la ciudadanía que es parte principal del Estado. Como puede observarse, existe una relación directa entre los ingresos y gastos para cubrir las demandas de la población y que el Estado está en la obligación de obtener los recursos para financiar y mejorar la calidad

de vida de la población.

Groves, Harold (1965, pág. 15) siguiendo la misma línea de análisis desarrolla conceptos muy puntuales sobre el tema que se cita.

**Naturaleza de las finanzas públicas y lugar que les corresponde”**

se ha dicho que los impuestos son el precio que pagamos por la civilización; en todo caso, un conocimiento de las vías y los medios por lo que los gobiernos disponen y pueden resolver sus problemas financieros constituye, sin duda alguna, un importante deber de todo ciudadano. La mayor parte de éstos tienen la obligación de pagar impuestos considerables, y se espera que la cumplan espontáneamente.

Este acápite tiene injerencia directa con uno de los principios regulatorios de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto (Ley 28411, 2004), De no afectación predeterminada, quiere decir que todos los fondos públicos que se captan por impuestos (a la renta, régimen agrario, régimen único simplificado, predial, alcabala, patrimonio vehicular, activos netos, a las ventas, etc.). Van a un fondo común que lo administra el Viceministerio de Hacienda, es decir que la captación de fondos de cada una de las entidades por la cuantía que sea se destina a financiar el conjunto de gastos públicos.

Es el de la hacienda pública un campo de investigación en que estudian los ingresos y los egresos de los gobiernos, tanto federales como estatales o locales. En los tiempos modernos, incluye este estudio cuatro divisiones principales: recaudaciones públicas, gastos públicos, deuda pública y ciertos problemas del sistema fiscal en su conjunto, tales como administración fiscal y política fiscal”

Varios son los puntos de vista desde lo que cabe apreciar la hacienda pública. Entre ellos, tenemos el del abogado y el contador. Tanto el uno como el otro, tratan el tema desde el punto

de vista de los intereses del contribuyente, al que orientan en el cumplimiento de su deber de pagar los impuestos; pero procurando la reducción de éstos para la ventaja personal de aquél. Otro es el del economista, el cual se concentra en los efectos económicos de las medidas financieras. (1965, pág. 16)

La hacienda pública y la contabilidad. Cuando se parte de una base determinada para calcular el ingreso neto de una empresa con el propósito de imponer tributos, es usual y lógico permitir una rebaja, tomando en debida consideración el capital de que se dispone la empresa. ¿Debería amortizarse el capital, en el correr de los años, de acuerdo con la producción anual, del mismo modo que se procede a la amortización del activo, o de otra manera? ¿Debería presentar un presupuesto del gobierno un balance comprensivo de activo y pasivo, así como un estado de ingresos y gastos? Estos son tan solo dos casos en que entrecruzan la hacienda pública y la contabilidad. El concepto de los ingresos que desempeña un papel importantísimo en la literatura sobre finanzas es un concepto de contabilidad. (1995, pág. 19).

El procedimiento en materia de presupuestos es a veces considerado y tratado como aspecto de los gastos públicos. No obstante, todo sistema de planeamiento financiero que aspire a ser aprovechable de basarse en consideraciones tanto de ingresos como de gastos. Dentro del procedimiento presupuestario deben comprenderse también los empréstitos públicos, que generalmente son el resultado de presupuestos mal equilibrados. Ello, por tanto, atraviesa por diversas fases de las finanzas públicas que, lógicamente, deben examinarse separadamente en un estudio de la hacienda pública. (1995, pág. 701)

Hay tres etapas claras en el procedimiento para formar



presupuestos: preparación de un proyecto de presupuesto, determinación de un presupuesto definitivo o aprobado y ejecución del presupuesto tal como se aprobó.

La práctica que prevalece consiste en encomendar la redacción de un proyecto de presupuesto al funcionario ejecutivo del gobierno, presidente, el gobernador o el alcalde, según los casos. El proyecto de presupuesto se basa en los gastos del año anterior, las peticiones de los jefes de departamento y el criterio del funcionario ejecutivo. La primera redacción que se publica puede contener una columna para cada una de esas tres series de cifras. (1995, pág. 706).

Tal como lo señala Groves, “El procedimiento en materia de presupuesto es a veces considerado y tratado como aspecto de los gastos públicos. No obstante, todo sistema de planeamiento financiero que aspire a ser aprovechable de basarse en consideraciones tanto de ingresos como de gastos. Cuando el presupuesto presenta endeudamiento interno o externo debe comprenderse que generalmente es el resultado de un presupuesto mal equilibrado.

Como corolario se puede afirmar, que hoy en día más que nunca, el país necesita de un instrumento presupuestario capaz certificar si los recursos públicos vienen siendo ejecutados para los cuales se asignaron, evitando desviaciones en los gastos con el fin de no llegar a endeudamientos internos o externos (ingresos) para financiar gastos.

### 2.3.11 El Estado

Hoy en día hay las definiciones de Estado son innumerables. La mayoría de los teóricos reconocen aquella que señala que existe Estado allí donde se reúnen territorio, población y poder. Desde el punto de vista de control, independientemente de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial; se vierte

el siguiente concepto: Todos los ciudadanos nacen con derechos políticos que le dan libertad para elegir mediante voto directo y secreto a sus representantes nacionales, regionales y locales, ello implica que la ciudadanía le confiere al Poder Ejecutivo a través de la administración pública el aseguramiento y cumplimiento de las políticas públicas, los servicios sociales y la rendición de cuentas.

En esa misma línea de análisis se puede considerar la Teoría del Estado y Derecho Constitucional de Víctor García (2014, pág. 66), quien define el concepto de Estado, de la siguiente forma.

### **La definición del concepto Estado**

El Estado es una sociedad política autónoma y organizada para estructurar la convivencia, debido a que se trata de un conjunto permanente de personas que se relacionan por la necesidad de satisfacer imperativos afines de supervivencia y progreso común. Para ello requiere de un sistema de relaciones coexistentiales dotado de fuerza social y basado en una relación jerárquica: gobernantes y gobernados.

Dicha organización se caracteriza por no ser dependiente, sujeta ni tutelada por ninguna otra colectividad homóloga.

El ejercicio de un poder soberano atinente a una relación jerarquizada y sujeta a una titularidad abstracta, despersonalizada y permanente, se entiende por necesaria presencia de una potestad de mando que se hace inexcusable, plena e irresistible dentro de los límites de un determinado territorio.

Dicha potestad de mando supremo se manifiesta de manera indeterminada en el tiempo y con exclusión de una

titularidad particular, permanente y específica, ya que dicha potestad, en suma, corresponde a toda la comunidad en su conjunto, la cual simplemente encarga transitoriamente su ejercicio histórico a determinados miembros del cuerpo político, a los cuales califica como autoridades.

### **Las funciones estatales**

Las funciones estatales expresan las diversas actividades del Estado, en cuanto constituyen diferentes manifestaciones o modos de ejercer la potestad estatal. Se trata de aquellas finalidades u objetivos que, delimitados de manera afirmativa o negativa, se encomiendan constitucionalmente a los órganos con competencias perfectamente prefijadas, y que se manifiestan externamente a través de actos de relevancia jurídica” (2014, pág. 220).

### **Los órganos estatales”**

En puridad, devienen en los “instrumentos institucionales mediante los cuales el Estado expresa su voluntad reglada conforme a las funciones asignadas.

Cabe señalar que las funciones siempre se asignan a un órgano estatal, a efectos de que las actividades que las componen sean objeto de verificación en la realidad.

Los órganos poseen, por mandato de la ley fundamental, competencias específicas para actuar. Estas son el conjunto de facultades que un órgano puede legítimamente realizar, condicionando la validez del acto estatal de modo tal que el emitido al margen de ella está

afectado jurídicamente de nulidad.

Las competencias orgánicas conceden a las autoridades, el deber-derecho de hacer uso de las facultades implicadas en ella, mas no les concede atribuciones sobre las competencias en sí mismas.

Debe advertirse que los órganos estatales no son personas jurídicas, ya que solo al Estado en sí mismo se le reconoce personalidad. (2014, pág. 221).

### **Fines del Estado**

El estado es una creación colectiva y artificial destinada a ordenar y servir a la sociedad. Su existencia solo tiene justificación por los fines que históricamente le corresponde cumplir.

Dichos fines tienen una naturaleza política y un carácter continuo; vale decir, acreditan una esencia o sustancia referida a un orden de convivencia organizado e institucionalizado bajo el gobierno de una autoridad y con ininterrumpido despliegue de energía y fuerza sin solución de continuidad. En ese sentido, en razón a los fines del Estado es improbable percibir a este en un momento dado en situación de reposo e inmovilidad. (2014, pág. 248).

En efecto, tal como lo señala **García**, el Estado es una sociedad política autónoma y organizada para estructurar la convivencia con fines de supervivencia y progreso común. La sociedad está dividida en los gobernantes y otros los gobernados.

En ese sentido con mucha mayor razón existe la necesidad de satisfacer las necesidades intrínsecas de la población, para lo cual se requiere que los recursos del erario nacional se utilicen adecuadamente para el desarrollo del país.

### 2.3.12 La Burocracia

En el sector público las diversas entidades del estado para cumplir con la misión, se rodea de servidores públicos para llevar a cabo las acciones que arriben al cumplimiento de los objetivos y metas; a esto se le llama burocracia. Tal acción se basa en un modelo de administración de los recursos de la entidad que data del siglo XIX, que busca la eficiencia y el menor costo posible del empleo de los recursos. Bajo esta línea de análisis se puede considerar la teoría de Max Weber (1983) quien señala que este modelo de administración se sustenta en la burocracia y además revela textualmente lo siguiente:

#### **La dominación legal con administración burocrática**

El tipo más puro de dominación legal es aquel que se ejerce por medio de un cuadro administrativo burocrático. Sólo el dirigente de la asociación posee su posición de imperio, bien por apropiación, bien por elección o por designación de su predecesor. Pero sus facultades de mando son también competencias legales. La totalidad del cuadro administrativo se compone, en el tipo más puro, de funcionarios individuales (monocracia en oposición a colegialidad. (1983, pág. 175).

Según Weber, las funciones específicas de la burocracia moderna quedan expresadas del modo siguiente:

- I. Rige el principio de las atribuciones oficiales fijas ordenadas, por lo general mediante reglas, leyes o disposiciones del reglamento administrativo. (1983, pág. 716).
- II. Rige el principio de la jerarquía funcional y de la tramitación, es decir un sistema firmemente organizado de mando y subordinación mutua de las autoridades mediante una inspección de las inferiores por las superiores.

- III.* La administración moderna se basa en documentos (expedientes) conservados en borradores o minutas, y en un cuerpo de empleados subalternos y de escribientes de toda clase. (1983, pág. 717).
- IV.* La actividad burocrática, por lo menos toda actividad burocrática especializada -y es ésta la específicamente moderna- presupone normalmente un concienzudo aprendizaje profesional. Esto resulta válido tanto para los jefes y empleados modernos de una empresa privada como para los funcionarios públicos.
- V.* En un cargo propiamente dicho, su desempeño exige todo el rendimiento del funcionario, sin detrimento de la circunstancia de que pueda estar bien determinado el tiempo que esté obligado a permanecer en la oficina cumpliendo con sus deberes.
- VI.* El desempeño del cargo por parte de los funcionarios se realiza según normas generales susceptibles de aprendizaje, más o menos fijas y más o menos completas. El conocimiento de estas normas representa, por tanto, la introducción de una tecnología especial (que es, según los casos, la jurisprudencia, la administración, las ciencias comerciales) en cuya posesión se encuentran los empleados” (1983, pág. 718).

A la luz de lo señalado por Weber se puede inferir, que este vocablo ya no se utiliza en el estado, en razón que ahora en vez de categorizar la administración que abarca la burocracia, se utiliza término de la gestión que implica procesos en vez de la compartimentación de tareas o funciones como lo describía Weber.

Hoy en día la teoría de Weber que fuera un éxito en el siglo XIX ha sido dejada de lado por los países desarrollados, ahora la nueva teoría o maquinaria que moviliza al estado se llama gestión pública, que implica que todas sus tareas se realicen mediante procesos para crear valor público.

### 2.3.13 Valor Público

Valor público en la gestión pública, es un concepto nuevo que está asociado al presupuesto para resultados que busca cambiar el estatus quo del ciudadano, de una posición “A” a otra mejor que vendría ser la “B”; y si esta situación se le adiciona buenos servicios y la confianza de la ciudadanía hacia sus instituciones, se dice que se está creando valor público.

Siguiendo la línea de análisis y tomando como referencia a Jorge García (2015) quien define el valor público, de la siguiente manera.

#### **Definición de valor público”**

El año 1995 Mark Moore introdujo el enfoque de valor público con el objetivo de establecer “una estructura de razonamiento práctico que suponga una guía para el gestor público”. Con ello se buscaba reformular el enfoque tradicional de la gestión pública que basaba su eficacia y eficiencia acorde con los mandatos políticos, teniendo con ello gestores públicos con mentalidad de administradores y no de gerentes, con una clara ausencia de liderazgo en la prestación de servicios públicos.

Esta nueva perspectiva se basó en una filosofía proactiva y un innovador enfoque empresarial en la creación de valor: los recursos públicos deben ser utilizados para incrementar el valor, de igual modo como se genera valor en el sector privado. Cabe considerar que el valor público va más allá de un asunto monetario y debe incluir, sobre todo, beneficios sociales que deben ser reconocidos y valorados por los ciudadanos.

## **Fuentes de valor público**

Como regla general, las cosas claves que los ciudadanos tienden a otorgar valor se ubican en una de estas tres categorías: resultados, servicios y confianza. Estas se superponen en alguna medida. Sin embargo, proveen una manera útil de analizar las dimensiones del valor público”. (2015, pág. 2).

### **Valor creado por los servicios**

Los ciudadanos derivan beneficios del uso personal de servicios públicos en una lógica similar a los beneficios derivados del consumo de aquellos comprados del sector privado. Como se mencionó, la satisfacción del usuario es crítica para el valor público, para lo cual se requiere de ciudadanos empoderados e informados, influenciados de alguna manera por su experiencia con el sector privado.

### **Valor creado por los resultados (impacto)**

El Estado ha buscado cada vez más enfocar su atención en los resultados, –pero no en resultados genuinos, que hoy son vistos como mejores metas que se puede aspirar–, a aquellas limitadas medidas de actividad o producto, las cuales corren el riesgo de ser distorsionadas y manipuladas. Sin embargo, determinar el valor a través del impacto de medidas objetivas de resultado no es fácil.

### **Valor creado por la confianza y la legitimidad**

La tercera fuente de valor público es la confianza/legitimidad. La confianza se convierte en el centro de la relación entre los ciudadanos y el Gobierno y puede ser determinada por tres posiciones generales:

- Por los niveles generales de confianza social y la



propensión a confiar en las instituciones en general.

- Por la efectividad con la que se maneja la economía y se generan los servicios.
- Por la manera en que los políticos y las instituciones políticas se conducen”.

Durante los últimos años se han producido pérdidas severas de la confianza pública en muchas instituciones públicas, incluidos el Ejecutivo, el Parlamento y el Poder Judicial, por lo que ninguna institución pública debería dar por sentada su evaluación de confianza y legitimidad. En estos casos, aun cuando se cumpla con brindar el servicio formal y las metas de resultado, una falla en la confianza podría destruir efectivamente el valor público”.

Vivir en un Estado organizado, democrático y justo, donde las autoridades cumplen sus promesas y obligaciones, desenvolviéndose con corrección y pulcritud administrativa, ofrece beneficios adicionales a cualquier mejora que se produzca en la calidad de las políticas medida por resultados. Alienta un sentimiento de pertenencia, reduce el resentimiento hacia las acciones del Gobierno (legitimidad) y aumenta la confianza en que el Estado tomará con mayor probabilidad las mejores decisiones”. (2015, pág. 4).

### **Creación del valor Público**

En el mismo sentido, Mark Moore señala que la creación de valor público consiste en generar el máximo valor posible para la población a partir de los recursos financieros, humanos, físicos y tecnológicos existentes en la institución, basándose en

la imaginación gerencial, a fin de cumplir con los propósitos establecidos en los mandatos y con la máxima eficacia y eficiencia. Para poder crear valor público, los directivos y gestores públicos deben responder a las siguientes preguntas:

- ¿Para qué sirve este servicio público?
- ¿A quién se le rendirá cuentas?
- ¿Cómo sabemos que hemos tenido éxito?

Entonces, el valor público se genera cuando el Gobierno conoce las aspiraciones de los ciudadanos y define los beneficios que habrán de generarse para la sociedad, sobre la base de los recursos y poderes que la misma sociedad le ha otorgado para realizarlos. La legitimidad del Gobierno depende entonces de lo “bien” que se crea el valor o el bien público y de los esquemas de rendición de cuentas que para ello se hayan generado”. (2015, pág. 5).

A la luz de lo señalado por **García**, sobre la teoría de Moore, se infiere que el valor público se genera cuando el Gobierno conoce las aspiraciones de los ciudadanos y define los beneficios que habrán de generarse para la sociedad, sobre la base de los recursos y poderes que la misma sociedad le ha otorgado para realizarlos.

Se crea valor público, cuando el Presupuesto para Resultados es exitoso, y se le adiciona los Buenos Servicios de la entidad, y se añade la Confianza de la Ciudadanía hacia sus instituciones pública, recién podemos afirmar que existe o se crea valor público.

#### 2.3.14 Teoría General de los Sistemas

En la presente investigación se enuncia como sistema, al conjunto de instrumentos que tienen independencia propia, pero a la vez se interrelacionan

entre sí, en razón que cada uno de ellos dependen de los otros y viceversa, en esta línea de análisis es indispensable sustentar la investigación con la teoría general de los sistemas de Bertalanffy, Ludwing (1968, pág. 30).

### **El significado de la teoría general de los sistemas.**

La ciencia moderna se caracteriza por la especialización siempre creciente, impuesta por la inmensa cantidad de datos, la complejidad de las técnicas y de las estructuras teóricas dentro de cada campo. De esta manera, la ciencia esta escindida en innumerables disciplinas que sin cesar generan subdisciplinas y el científico social están, ora si decirlo, encapsulados en sus universos privados, y es difícil que pasen palabras de uno de estos compartimientos a otro.

A ello, sin embargo, se opone otro notable aspecto. Al repasar la evolución de la ciencia moderna topamos con un fenómeno sorprendente: han surgido problemas y concepciones similares en campos muy distintos, independientemente.

La meta de la física clásica era a fin de cuentas resolver los fenómenos naturales en un juego de unidades elementales gobernadas por leyes “ciegas” de la naturaleza. Esto lo expresaba el ideal del espíritu laplaciano que, a partir de la posición y momento de su particular, puede predecir el estado del universo en cualquier momento. Esta visión mecanicista no se alteró \_ antes bien, se reforzó\_ cuando en la física las leyes deterministas fueron reemplazadas por leyes estadísticas. (1989, pág.30)

La teoría general de los sistemas es capaz en principio de dar definiciones exactas de semejantes conceptos y, en casos apropiados, de someterlos a análisis cuantitativo.

La teoría general de los sistemas no persigue analogías vagas y

superficiales. Poco valen, ya que junto a las similitudes entre fenómenos siempre se hallan también diferencias. El isomorfismo que discutimos es más mera analogía. Es consecuencia del hecho de que, en ciertos aspectos, puedan aplicarse abstracciones y modelos conceptuales coincidentes a fenómenos diferentes. Solo se aplicarán las leyes de sistemas con mira a tales aspectos. Esto no difiere del procedimiento general en la ciencia. Es una situación como la que puede dar cuando la ley de gravitación se aplica a la manzana de Newton, el sistema planetario y el fenómeno de las mareas. Quiere decir que, de acuerdo con ciertos aspectos limitados, un sistema teórico, el de la mecánica, es válido; no se pretende que haya particular semejanza entre las manzanas, los planetas y los océanos desde otros muchos puntos de vista. (1989, pág. 35)

La economía teórica es un sistema altamente adelantado que suministra complicados modelos para los procesos en cuestión. Sin embargo, por regla general los profesores de economía no son millonarios. Dicho de otra manera, saben explicar bien los fenómenos económicos “en principio”, pero no llegan a predecir fluctuaciones de la bolsa con respecto a determinadas participaciones o fecha. Con todo, la explicación en principio es mejor que la falta de explicación. Si se consigue insertar los parámetros necesarios, la explicación “en principio” en términos de teoría de los sistemas pasa a ser una teoría análoga en estructura a las de la física” (1989, pág.36).

### **Los sistemas en las ciencias sociales.**

Finalmente, debemos buscar la aplicación del concepto de sistema en los ámbitos más vastos posibles, así los grupos humanos, las sociedades y la humanidad en conjunto.

Con fines de discusión, entendamos “ciencia social” en sentido amplio, incluyendo sociología, economía, ciencia política,

psicología social, antropología cultura, lingüística, buena parte de la historia y las humanidades, etc. Entendamos “ciencia” como empresa nomotética, es decir, no como descripción de singularidades sino como ordenación de hechos y la elaboración de generalidades”.

Presuponiendo estas definiciones, en mi opinión puede afirmarse con gran confianza que la ciencia social es la ciencia de los sistemas sociales. Por esta razón deberá seguir el enfoque de la ciencia general de los sistemas. (1989, pág. 204).

Por las consideraciones señaladas por Bertalanffy se puede colegir que la vida animal, vegetal y mineral cada uno de ellos están constituido por sistemas, por más pequeño o volumen que lo constituya.

Así como existen los sistemas naturales; los sistemas que crea el ser humano para la convivencia en sociedad o forma de Estado, toma el nombre de organizaciones, y se rigen por leyes y normas que promulga el legislador para interrelacionarse con sus pares. Las organizaciones que componen el aparato estatal vendrían a ser los elementos constitutivos encapsulados dentro del aparato estatal, y la forma de comunicación de estos compartimentos es mediante las leyes y demás normas que, por analogía a un sistema natural, vendrían a ser su campo de acción u orbitas.

### **2.3.15 Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico.**

El nuevo modelo de auditoría o teoría de **LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL INSTRUMENTO PARA IDENTIFICAR LAS DESVIACIONES EN LOS GASTOS PÚBLICOS**, se fundamenta en la teoría de North, Douglass **“Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico”**, North en el análisis que realiza a las Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico, señala que el rol del estado desde el punto de vista institucionalismo, tiene como objetivo determinar la eficiencia de las reglas de juego que ha creado.

En un estado de derecho, son aquellas normas escritas emitidas por el Estado para el cumplimiento de los gestores del Estado e individuos de una sociedad, en esa misma dirección de análisis, se toma la teoría Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico, de North, Douglass (2006) que desarrolla que las instituciones son las reglas de juego de una sociedad (leyes y normas), y lo sustenta de la forma siguiente:

Las instituciones son las reglas del juego en una sociedad o, más formalmente, son las limitaciones ideadas por el hombre que dan forma a la interacción humana. Por consiguiente, estructuran incentivos en el intercambio humano, sea político, social o económico. El cambio institucional conforma el modo en que las sociedades evolucionan al largo del tiempo, por lo cual es la clave para entender el cambio histórico. (2006, pág. 13).

Prosigue North que “Las instituciones incluyen todo tipo de limitación que los humanos crean para dar forma a la interacción humana. ¿Son formales o informales las instituciones? Pueden ser una u otra cosa, por ejemplo, normas que idean los humanos, como en limitaciones informales, tales como acuerdo y códigos de conducta. Las instituciones pueden ser creadas como lo son las constituciones políticas de los Estados; o bien evolucionar simplemente a lo del tiempo, cómo evoluciona el derecho consuetudinario. (2006, pág. 14).

“Cumplimiento obligatorio rara vez es una y otra cosa, en tanto que la estructura de los mecanismos de cumplimiento y la frecuencia y la severidad de la imperfección desempeñan una función importante en los costos de transacción y en las formas que adoptan los contratos. Hay dos razones que explican por qué el cumplimiento obligatorio es típicamente imperfecto. La primera que exploran los costos de medir los márgenes múltiples

que constituyen el desempeño del contrato. La segunda se apoya en el hecho de que el cumplimiento obligatorio corre a cargo de agentes cuyas propias funciones de utilidad influyen en los resultados. (2006, pág.75).

A la luz de lo señalado por North se puede inferir que las **Instituciones:** que en términos escritos son las (guías) Constitución política del Perú, leyes, Decretos Legislativos, Directivas, etc. que orientan y rigen la marcha de las organizaciones del Estado, deben ser claras y fáciles para arribar a una interpretación auténtica que facilite la convivencia e interactuar homogéneamente los ciudadanos en sociedad, las guía se traducen en derechos y obligaciones, de igual forma es de aplicación en las organizaciones del Estado. Las guías a su vez pueden tomar dos vías, las **Formales e Informales.**

En esta misma línea de análisis tenemos que la consideración habitual es que las reglas creadas por el estado deben buscar la eficiencia productiva, o eficiencia asignativa, que mide la cantidad de producto que se obtiene según la asignación de recursos que se haya hecho. Con este criterio, el estado debe crear instituciones que fomenten, impulsen y expandan la producción de la forma más eficaz.

Asimismo, se infiere que la teoría de North<sup>7</sup>, “Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico” de North, tiene el atributo que se puede emplear transversalmente en diversos temas de investigación del campo de las ciencias sociales, más aún, tratándose de Organizaciones como, es la Contraloría General de la República ente rector del Sistema Nacional de Control.

---

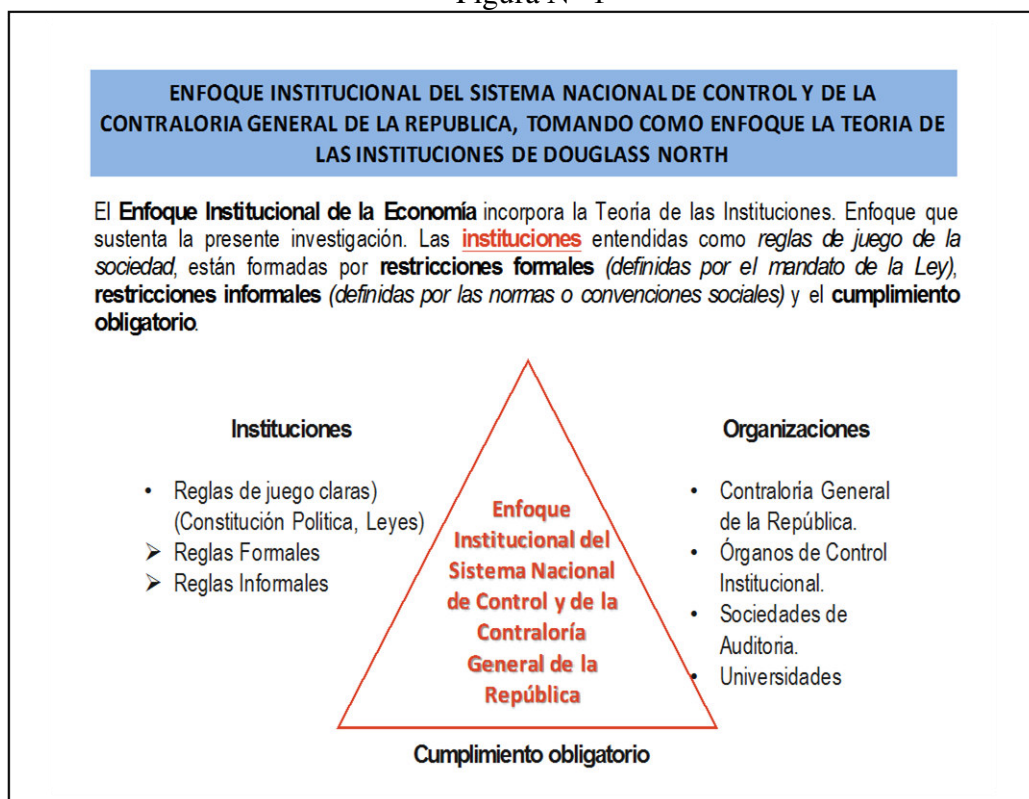
<sup>7</sup> North Douglass Cecil, economista e historiador estadounidense, galardonado con el Premio Nobel de Economía en 1993, profesor en la Washington University de St. Louis, Missouri. Obtiene el Premio Nobel de Economía en 1993, compartido con Robert W. Fogel por haber renovado la investigación de la historia económica aplicando la teoría económica y métodos cuantitativos para explicar el cambio económico e institucional.

Para reforzar lo antes mencionado, resulta oportuno graficar en dos figuras los componentes de la teoría de North a efectos de hacer accesible el entendimiento de lo que significa las instituciones, organizaciones y reglas de juego, y como hace posible insertar al campo teórico la presente investigación.

Tomando un modelo de trabajo realizado por el doctor Vladimir Rodríguez Cairo, sobre la base a la teoría de North (1998) en el cual, él estructura un modelo de la **Economía** dentro de las “Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico”, se procedió adaptar a la medida de la exploración dichas figuras, con las cuales se logra insertar dentro del campo de la teoría la investigación que lleva como título LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL INSTRUMENTO PARA IDENTIFICAR LAS DESVIACIONES EN LOS GASTOS PÚBLICOS.

### 2.3.15.1 Enfoque Institucional del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República sobre la base de la teoría de las Instituciones de North.

Figura N° 1



**Fuente:** Modelo piramidal tomado del curso de economía del Dr. Vladimir Rodríguez Cairo, docente de la UNMSM.



La figura que antecede por el cual se sustenta el nuevo enfoque institucional del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, se observa tres (3) componentes:

1. **Instituciones**
2. **Organizaciones**
3. **Cumplimiento Obligatorio**

El primer componente está relacionado con las **Instituciones**: que en términos escritos son las normas, leyes, Decretos Legislativos, Directivas, etc. que orientan y rigen la marcha de las organizaciones del Estado, las cuales deben ser claras y fáciles para arribar a una interpretación auténtica que facilite la convivencia e interacción entre las organizaciones. Estas normas a su vez pueden tomar dos vías, las **Formales e Informales**.

Pues bien, en nuestro país las **Instituciones Formales** tienen su base normativa en la Constitución Política, norma que distribuye o equilibra los poderes del Estado, y designa los organismos constitucionalmente autónomos, entre los cuales se encuentra la CGR que es formalizada con la Ley N° 27785 Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, de 23 de julio 2002, donde se establece el ámbito, organización, atribuciones y funcionamiento del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República como ente técnico rector de dicho Sistema, cuyo objetivo es la propender al apropiado, oportuno y efectivo ejercicio del control gubernamental, para prevenir y verificar, mediante la aplicación de principios, sistemas y procedimientos técnicos, la correcta, eficiente y transparente utilización y gestión de los recursos y bienes del Estado, el desarrollo honesto y probo de las funciones y actos de las autoridades, funcionarios y servidores públicos, así como el cumplimiento de metas y resultados obtenidos por las instituciones sujetas a control, con la finalidad de contribuir y orientar el mejoramiento de sus actividades y servicios en beneficio del país.

Según lo mencionado, las normas de control que emite el SNC es aplicable para el Gobierno Nacional sus entidades, las Fuerzas Armadas y la Policía Nacional; los Gobiernos Regionales y Locales e instituciones y empresas pertenecientes a los mismos. Las unidades administrativas del Poder Legislativo, del Poder Judicial y del Ministerio Público, los Organismos Autónomos creados por la Constitución Política del Estado y por ley, e instituciones y personas de derecho público, los organismos reguladores de los servicios públicos y las entidades a cargo de supervisar el cumplimiento de los compromisos de inversión provenientes de contratos de privatización y las empresas del Estado.

En referencia a la clasificación anterior se tiene a, **Las Reglas Informales**, que devienen de los usos y costumbres, no están establecidas en ninguna ley pero por costumbre el servidor público y la ciudadanía lo absorbe como ley formal, (se cumplen por el derecho consuetudinario). Es evidente entonces que el SNC por derecho consuetudinario realiza el control gubernamental bajo un instrumento que no es el autorizado (Auditoría Financiera) pese que la Constitución Política del Perú en el Art. 82° establece que el control al régimen económico y financiero del Estado debe realizarse por medio del Presupuesto.

Los hechos de usos y costumbres tradicionales tienen tal arraigo que involucran que vienen perjudicando el control gubernamental, tal como se evidencia con la Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG del 03 de octubre del 2014, que aprueba la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada “Auditoría Financiera Gubernamental” y el “Manual de Auditoría Financiera Gubernamental”, como nuevo instrumento de uso obligatorio en las auditorías financieras del sector público que se ejecuten por el Sistema Nacional de Control. El manual establece disposiciones y los criterios técnicos aplicables a la auditoría financiera.

Como segundo componente se tiene a las **Organizaciones**, que están constituidos por grupos de individuos que se vinculan entre sí para

alcanzar un fin o propósito en particular, para ilustrar pueden ser las iglesias, clubes, asociaciones deportivas, partidos políticos, Universidades, Institutos, colegios profesionales, etc. **Las Organizaciones** se basan y se formalizan bajo una estructura orgánica y reglamento, por los cuales aseguran el fortalecimiento y cumplimiento de las reglas formales y de esta manera minimizar las reglas que se emplean por usos y costumbres.

Sobre la base de las consideraciones anteriores, se puede afirmar que la presente investigación relacionado con la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, busca el norte del SNC integrados por el colectivo de auditores pertenecientes a la CGR, las OCIs y sociedades de auditoría.

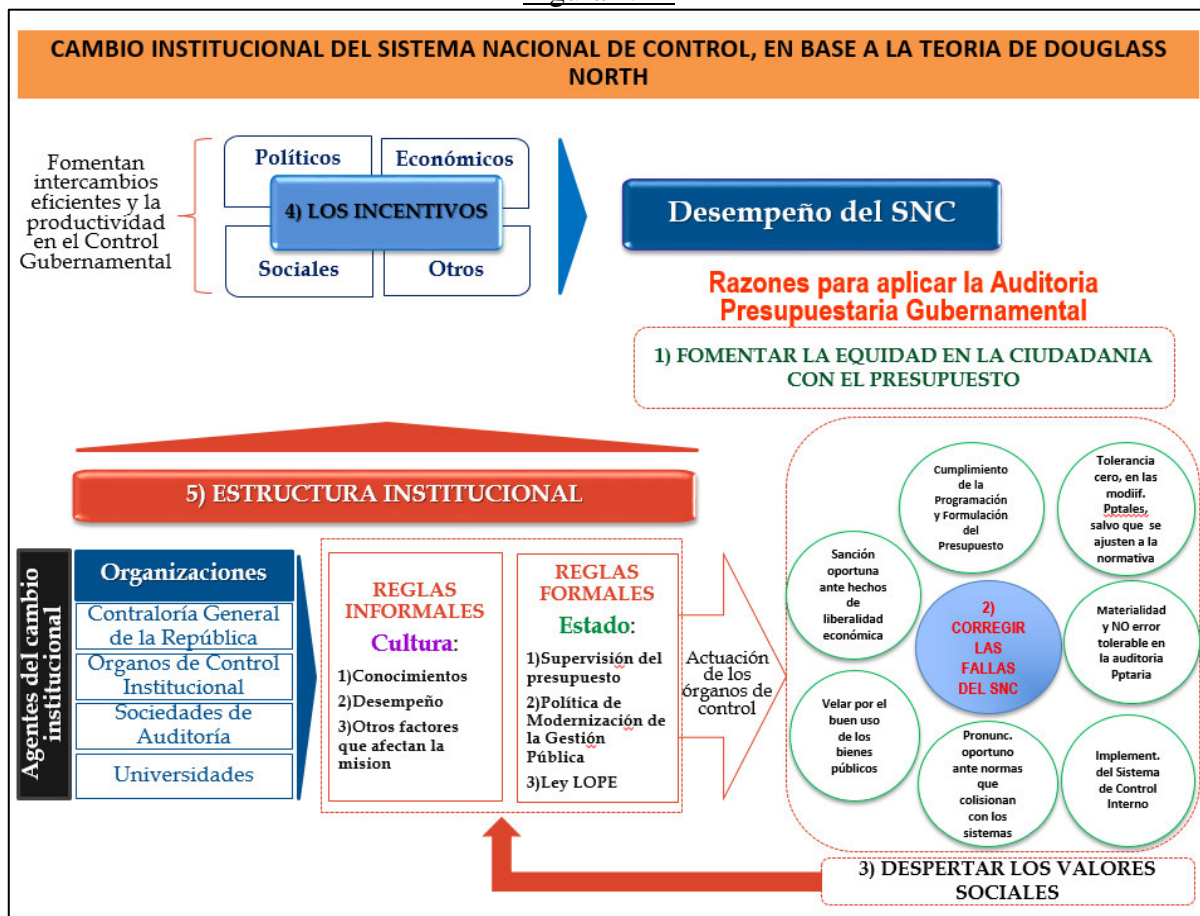
El tercer componente: Cumplimiento o Ejecución Obligatoria, según la teoría de North *significa el desarrollo del Estado como una fuerza coercitiva capaz de monitorear derechos de propiedad y hacer cumplir contratos* (190, pág. 82). Es decir que es el mecanismo o el imperio coercitivo que tiene el Estado para hacer cumplir las normas, comenzado por la Constitución Política del Estado, leyes, derechos de propiedad, contratos, etc.

En el país que se encuentra en vías del desarrollo, los organismos, Constitucionalmente Autónomos, como es la Contraloría General de la República tiene el reto de hacer cumplir las normas formales en concordancia con la Constitución Política del Perú. Cumplir normas del derecho consuetudinario no hace más que debilitar a la organización y los demás componentes de la estructura orgánica del Estado.

De acuerdo con el razonamiento que se han venido realizando, la teoría de North permite puntualizar, La Estructura Institucional y desempeño del sistema Nacional de Control, según figura siguiente:

### 2.3.15.2 Cambio Institucional del sistema Nacional de Control bajo la teoría de North.

Figura N° 2



Fuente: Modelo del Dr. Vladimir Rodríguez Cairo, el cual se toma como base en la presente investigación.

Desarrollo de las ideas centrales que se integran en la figura que antecede.

#### 1. FOMENTAR LA EQUIDAD EN LA CIUDADANIA

Los presupuestos anuales aprobados por el Congreso de la República, en las cuales se designa recursos a los diferentes sectores, es la forma de fomentar la equidad, en razón que el *“El Presupuesto constituye el instrumento de gestión del Estado para el logro de resultados a favor de la población, a través de la prestación de servicios y de metas de coberturas con eficacia y eficiencia por parte de las Entidades. Asimismo, es la expresión cuantificada, del año*

*fiscal, por cada una de las Entidades que forman parte del Sector Público y refleja los ingresos que financian dichos gastos*<sup>8</sup>“.

Tal como se menciona anteriormente, con el presupuesto se fomenta la equidad, por ejemplo, si se analiza el presupuesto del año fiscal 2015 de S/. 130,621,290,973 se puede observar que el Sector Educación tiene la cifra de S/. 22,205,619,465 millones que representa el 17% del presupuesto total, y que representa el 24% (más de S/. 4,000 millones) respecto al presupuesto fiscal del año 2014. Si bien es cierto la cifra o porcentaje no es el más ideal, pero nos da la señal que existe un compromiso con la educación para reducir las diferencias de oportunidades entre los escolares, en tal sentido se fomenta la equidad en el sector Educación.

## **2. CORREGIR LAS FALLAS DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL.**

La Contraloría General de la República presenta deficiencias para el cumplimiento de la misión, en vista que el modelo de auditoría que emplea para el control y supervisión del presupuesto en las entidades públicas no es la más apropiada, lo que se traduce que no puede controlar o determinar las desviaciones de los gastos presupuestales, esta insuficiencia tiene relación con los actos de corrupción.

La percepción ciudadana califica a la CGR como un organismo ineficaz en materia de control, en ese sentido habiéndose ya precisado Las Fallas del SNC, se crea la necesidad de corregirlas para los recursos se les de uso y destino para los cuales fueron asignados. Dicho todo esto, a continuación, se desarrolla los componentes de las fallas del Sistema Nacional de Control.

---

<sup>8</sup> Artículo 8° del Texto Único Ordenado de la Ley N° 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Separata de Normas Legales del diario oficial “El Peruano”, Lima, Perú, publicada el 30.DIC.2012, pag. 484768.

### **Cumplimiento de la Programación y Formulación del Presupuesto.**

La Programación y Formulación del presupuesto de cada entidad, son las instancias previas de los requerimientos de los bienes, servicios y bienes de capital para el funcionamiento del aparato público. El Financiamiento que se otorga mediante Ley del Congreso de la República. Aquí se inicia una **constante e invariable del presupuesto**, el primero es quien solicita los recursos públicos (Entidad Pública) y el segundo de quien los otorga (MEF a través del Congreso de la República).

Como es de conocimiento, para el proceso de programación y formulación presupuestaria en los pliegos del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, *“El Titular del pliego conforma una Comisión de Programación y Formulación, presidida por el jefe de la Oficina de Presupuesto del pliego o quien haga sus veces, la cual tiene por tarea elaborar las propuestas de gasto consistente con los objetivos institucionales. Esta comisión inicia su tarea... (...) y culmina con la presentación del Resumen Ejecutivo que contiene los resultados de las acciones realizadas...<sup>9</sup>”*.

*“La Comisión de Programación y Formulación se instala en cada pliego, con la participación de los jefes de la Oficina General de Administración (OGA), de Planeamiento, de Abastecimiento, de personal, o los que hagan sus veces, debiendo invitar a los representantes de las unidades ejecutoras y principales unidades orgánicas. La comisión de Programación y Formulación tiene como funciones específicas las siguientes:*

- a) *Analizar y proponer las actividades y proyectos en concordancia con los Objetivos Estratégicos del pliego.*

---

<sup>9</sup> Artículo 4° Comisión de Programación y Formulación, “Directiva para la Programación y Formulación del Presupuesto del Sector Público”, aprobada con Resolución Directoral N° 024-2007-EF/76.0, publicado en el diario Oficial El Peruano el 28 de junio de 2007.

- b) *Determinar la previsión de gasto que conllevan las actividades y proyectos y su forma de financiamiento, manteniendo la demanda global de gasto dentro de los límites de la Asignación Presupuestaria Total.*
- c) *Revisar las orientaciones de gasto con el objeto de efectuar reasignaciones de recursos que permitan la mayor cantidad de acciones prioritarias.*
- d) *Determinar indicadores de desempeño a nivel de resultado final, resultado intermedio y productos principales<sup>10</sup>”*

Dicho en otras palabras, la fase de programación se inicia con la elaboración de los requerimientos de los bienes y servicios de las unidades orgánicas de la entidad que están asociados con la misión de cada unidad orgánica, para ello, se realizan los requerimientos que solamente contienen especificaciones técnicas y la cantidad de ítems que se requieren del bien o servicio.

Las unidades orgánicas tramitan dicho requerimiento hacia gerencia de administración que, de acuerdo con el ROF, verifica y racionaliza los insumos, es decir si se adquirirá la totalidad o parte de los bienes y servicios solicitados. En el caso que se requiera adquirir los insumos, el requerimiento se correrá traslado a la oficina de logística quien se encargara de elaborar el estudio de mercado, para determinar el costo (precio) de los bienes y servicios. Culminado dicho estudio, logística lo remitirá a la gerencia de administración quien a su vez lo enviara a la oficina de planeamiento y presupuesto para dar cumplimiento a la fase de formulación presupuestal, que consiste en otorgar la cadena funcional programática de los créditos presupuestarios que permitirá las adquisiciones de los bienes y servicios, para lo cual emitirá un documento denominado certificación de crédito presupuestal que debe estar acorde con la

---

<sup>10</sup> *Ibíd.*

implementación del PEI desagregado con la acción, tarea, actividad, objetivo específico y objetivo estratégico determinado en el PEI.

El otorgamiento de la certificación presupuestal será remitido a la oficina de administración y este a su vez lo envía a la oficina de logística, para la implementación del proceso de selección de los bienes y servicios, de acuerdo con ley de contrataciones (seleccionar el mejor proveedor y mejor fecha de adquisición).

De lo anteriormente descrito se valida las fases de programación y formulación del presupuesto institucional, según los requerimientos solicitados por las unidades orgánicas de la universidad. Es importante señalar que los momentos de las fases de programación y formulación presupuestal quedan registrados en el SIAF. El primer registro toma como referencia el documento denominado estudio de mercado y la fase que se registra en el SIAF se denomina solicitud de crédito presupuestal. Para luego proseguir con el otorgamiento del crédito presupuestal a cargo de la oficina de planificación y presupuesto.

Aprobado el marco presupuestal, los créditos presupuestarios asociados a los requerimientos de las unidades orgánicas, deben ejecutarse escrupulosamente, en razón que se deben al cumplimiento de la misión. En casos de imponderables o de fuerza mayor en que se requieran insumos, el gasto deberá financiarse con créditos suplementarios o en su defecto a través de una racionalización y priorización del gasto en coordinación y con la participación de los representantes de las unidades orgánicas que resultarán afectadas por la anulación o disminución del crédito presupuestario asignado.

Las modificaciones a la Programación y Formulación del Presupuesto durante la ejecución del gasto del presupuesto devienen



en menoscabo de otras partidas de gastos que anteladamente habían sido programadas, constituyéndose en mala gestión presupuestaria.

**Tolerancia cero en las modificaciones presupuestales, salvo que se ajusten a la normativa.**

Aprobado el marco presupuestal, los créditos presupuestarios deben ejecutarse escrupulosamente, en razón que se deben a la real necesidad de los órganos estructurados de la entidad para el cumplimiento de la misión institucional. En casos de imponderables o de fuerza mayor en que se requieran otros insumos, el gasto deberá financiarse con créditos suplementarios o en su defecto a través de una racionalización y priorización del gasto en coordinación y con la participación de los representantes de las unidades orgánicas que resultarán afectadas por la anulación o disminución del crédito presupuestario solicitado y aprobado en el presupuesto.

Como es de conocimiento, El Presupuesto Público es una situación de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado; que es promulgado por el Congreso de la República e incorporado al Sistema Jurídico del Estado para asegurar la ejecución de las leyes preexistentes. La Ley de Presupuesto entre otras finalidades, busca la correcta y eficiente utilización de los créditos presupuestarios que fueron asignadas a la entidad y sólo podrán ser modificados en la fase de ejecución dentro de los límites que señala los artículos siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley 28411, aprobado con el Decreto Supremo N° 304-2012-EF<sup>11</sup>, siendo bajo dos modalidades:

a) Modificaciones en el Nivel Institucional

---

<sup>11</sup> Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 30 de diciembre de 2012, Pág. 484766.

b) Modificaciones en el Nivel Funcional Programático

a) Modificaciones Presupuestarias en el Nivel Institucional<sup>12</sup>

- 1) Los Créditos Suplementarios, constituyen incrementos en los créditos presupuestarios autorizados, provenientes de mayores recursos respecto de los montos establecidos en la Ley de Presupuesto del Sector Público; y,
- 2) Las Transferencias de Partidas, constituyen traslados de créditos presupuestarios entre pliegos.

b) Modificaciones Presupuestarias en el Nivel Funcional Programático<sup>13</sup>

Son modificaciones presupuestarias en el nivel Funcional Programático que se efectúan dentro del marco del Presupuesto Institucional vigente de cada Pliego, las habilitaciones y las anulaciones que varíen los créditos presupuestarios aprobados por el Presupuesto Institucional para las actividades y proyectos, y que tienen implicancia en la estructura funcional programática compuesta por las categorías presupuestarias que permiten visualizar los propósitos a lograr durante el año fiscal:

- 1) Las Anulaciones constituyen la supresión total o parcial de los créditos presupuestarios de actividades o proyectos.
- 2) Las Habilitaciones constituyen el incremento de los créditos presupuestarios de actividades y proyectos con cargo a anulaciones de la misma actividad o proyecto, o de otras actividades y proyectos.

Las modificaciones presupuestarias en el nivel Funcional

---

<sup>12</sup> Artículo 39 del Decreto Supremo N° 304-2012

<sup>13</sup> Artículo 40 del Decreto Supremo N° 304-2012

Programático son aprobadas mediante Resolución del Titular, a propuesta de la Oficina de Presupuesto o de la que haga sus veces en la Entidad. El Titular puede delegar dicha facultad de aprobación, a través de disposición expresa, la misma que debe ser publicada en el Diario Oficial El Peruano.

### **Limitaciones a las modificaciones presupuestarias en el Nivel Funcional Programático<sup>14</sup>**

Durante la ejecución del Presupuesto, las modificaciones presupuestarias en el nivel Funcional Programático se sujetan a las limitaciones siguientes:

- a) Los Grupos Genéricos de Gasto podrán ser objeto de anulaciones: si luego de haberse cumplido el fin para el que estuvieron previstos generan saldos; si se suprime la finalidad; si existe un cambio en la prioridad de los objetivos institucionales o si las proyecciones muestran que al cierre del año fiscal arrojen saldos de libre disponibilidad, como consecuencia del cumplimiento o la supresión total o parcial de metas presupuestarias.
- b) Los Grupos Genéricos de Gasto podrán ser objeto de habilitaciones si las proyecciones al cierre del año fiscal muestran déficit respecto de las metas programadas o si se incrementan o crean nuevas metas presupuestarias.
- c) No se podrán autorizar habilitaciones para gastos corrientes con cargo a anulaciones presupuestarias, vinculadas a gastos de inversión.

---

<sup>14</sup> Artículo 41° del Decreto Supremo N° 304-2012

Teniendo como referencia lo anteriormente anotado, existe la necesidad de hacer una explicación sencilla para un buen entendimiento de los requerimientos que no se encuentran presupuestados.

En Materia presupuestal la Oficina de Planificación y Presupuesto se vería expuesta a forzar la aplicación de modificaciones presupuestales mediante habilitaciones y anulaciones; estas acciones se encuentran reguladas en el Artículo 40° de la Ley antes mencionada (28411) y solamente proceden como modificaciones en el nivel Funcional Programático sin variar los créditos (techos) máximos presupuestados para el ejercicio respectivo y deberán ser aprobadas por el Titular de la entidad, quien deberá de emitir el dispositivo (Resolución) correspondiente. Se efectúan a través de Notas de Modificación Presupuestaria en el sistema SIAF – Modulo Proceso Presupuestario (MPP).

Por otro lado, se debe tener en cuenta que para efectuar modificaciones entre genéricas de gasto y específicas del gasto existen restricciones de acuerdo con lo que establece el artículo 41° de la misma norma. Eso quiere decir que como pasos previos para realizar habilitaciones y anulaciones se requiere revisar las metas presupuestarias programadas y formuladas en el Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), identificando las metas que ya cumplieron su finalidad y arrojaron saldos o que sus finalidades fueron anuladas o eliminadas.

Antes de culminar este acápite y para que quede bien claro lo que significa modificar los créditos presupuestarios, se hace una explicación de la Programación y Formulación del Presupuesto.

De acuerdo con la “Directiva para la Programación y Formulación del Presupuesto del Sector Público”, aprobada con Resolución Directoral N° 024-2007-EF/76.0, señala que:

El Titular del pliego conforma una Comisión de Programación y Formulación, presidida por el jefe de la Oficina de Presupuesto del pliego o quien haga sus veces, la cual tiene por tarea elaborar las propuestas de gasto consistente con los objetivos institucionales. Esta comisión inicia su tarea... (...) y culmina con la presentación del Resumen Ejecutivo que contiene los resultados de las acciones realizadas...<sup>15</sup>”.

La Comisión de Programación y Formulación se instala en cada pliego, con las participaciones de los jefes de la Oficina General de Administración (OGA), de Planeamiento, de Abastecimiento, de personal, o los que hagan sus veces, debiendo invitar a los representantes de las unidades ejecutoras y principales unidades orgánicas. La comisión de Programación y Formulación tiene como funciones específicas las siguientes:

- e)* Analizar y proponer las actividades y proyectos en concordancia con los Objetivos Estratégicos del pliego.
- f)* Determinar la previsión de gasto que conllevan las actividades y proyectos y su forma de financiamiento, manteniendo la demanda global de gasto dentro de los límites de la Asignación Presupuestaria Total.
- g)* Revisar las orientaciones de gasto con el objeto de efectuar reasignaciones de recursos que permitan la mayor cantidad de acciones prioritarias.
- h)* Determinar indicadores de desempeño a nivel de resultado final, resultado intermedio y productos principales<sup>16</sup>”.

---

<sup>15</sup> Artículo 4° Comisión de Programación y Formulación, “Directiva para la Programación y Formulación del Presupuesto del Sector Público”, aprobada con Resolución Directoral N° 024-2007-EF/76.0, publicado en el diario Oficial El Peruano el 28 de junio de 2007.

<sup>16</sup> Ibidem.

Como se aprecia realizar modificaciones presupuestarias previamente se tiene que observar ciertos requisitos estrictos y, no como ahora que ocurre en las entidades públicas, que llegan a superar miles de modificaciones presupuestarias (Créditos y anulaciones) las cuales se reflejan en unas cuantas resoluciones del Titular en razón que la mayoría de las modificaciones tienen la misma cadena de gasto. Estos actos que no se ajustan a ley devienen en nulos con la respectiva responsabilidad administrativa, civil o penal, según corresponda.

### **No al cálculo de error tolerable en la auditoría presupuestaria.**

Según el nuevo MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL el error tolerable en la auditoría financiera, se usa el juicio profesional al decidir si se eleva el ET al 75% de la Materialidad de Planeación para una entidad listada o una entidad en un sector regulada, o si se baja el ET al 50% de la MP para entidad no listada en un sector no regulada. Al hacer la determinación, se considera:

- Las expectativas acerca de aseveraciones equivocadas.
- La designación en el proceso de aceptación y continuidad del cliente y el trabajo de auditoría
- La comprensión colectiva de la entidad y el sector
- Historia pasada con la entidad
- Evaluación de los riesgos asociados con el trabajo de auditoría
- Los resultados de las observaciones sobre el entorno de control de la entidad y el efecto en el control interno sobre los estados financieros.

Como se puede inferir el cálculo del error tolerable es aplicable solamente para los exámenes o auditorías de carácter financiero, es una metodología dirigida a la auditoría financiera, por lo tanto, inaplicable en la Auditoría Presupuestaria, en consideración a los conceptos que vierten a continuación:

- Que el Presupuesto es una disciplina, que tiene el carácter de obligatorio anual que tiene nacimiento legislativo de la Ley de Presupuesto.
- El presupuesto es un acto y a la vez es un estado de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado. El Presupuesto no hace más que asegurar la ejecución de las leyes preexistentes, por lo tanto, es una ley de cumplimiento obligatorio.
- El Presupuesto es un acto jurídico, válido si se ha cumplido con todas las formalidades para su aprobación, el acto jurídico nace a partir de su celebración y el presupuesto nace a partir de su aprobación.
- El Presupuesto es un acto político, que es aprobado cada año por un Congreso mediante una ley es la expresión principalísima del predominio político que adquieren las representaciones populares.

### **Implementación del Sistema de Control Interno.**

El Artículo 7° La Ley N° 27785 “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República, señala que: *El control interno previo y simultáneo compete exclusivamente a las autoridades, funcionarios y servidores públicos de las entidades como responsabilidad propia de las funciones que le son inherentes, sobre la base de las normas que rigen las actividades de la organización y los procedimientos establecidos en sus planes, reglamentos, manuales y disposiciones institucionales, los que contienen las políticas y métodos de autorización, registro, verificación, evaluación, seguridad y protección*”. Mandato de la Contraloría General de la República que no se cumple.

Con Ley N° 28716 “Ley de Control Interno de las entidades del Estado<sup>17</sup>” publicada en abril del 2006, se vuelve a recalcar la implementación del Control Interno, el Artículo 1° señala que: *“La presente ley tiene por objeto establecer las normas para regular la elaboración, aprobación, implantación funcionamiento, perfeccionamiento y evaluación del control interno en las entidades del Estado, con el propósito de cautelar y fortalecer los sistemas administrativos y operativos con acciones y actividades de control previo, simultaneo y posterior, contra los actos y prácticas indebidas o de corrupción, propendiendo al debido y transparente logro de los fines, objetivos y metas institucionales”*. Segundo mandato de la CGR que no cumple.

Con Resolución de Contraloría General N° 458-2008-CG de fecha 30 de octubre 2008, se aprueba la “Guía para la Implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado<sup>18</sup>”, estableciéndose el plazo máximo de veinticuatro (24) meses para la implementación del Sistema de Control Interno a partir del día siguiente de la publicada la presente Resolución.

Como se aprecia, le falta la voluntad de exigir a los titulares de las entidades públicas el montaje del Sistema de Control Interno, con el agravante que la Contraloría General de la República facilita los actos y prácticas indebidas o de corrupción en las entidades del Estado, debido a que quebranta su propia normatividad.

Cabe agregar, que tal es la preocupación del Poder Ejecutivo sobre los actos de corrupción, que se ha visto obligado a dictar normas sobre la implementación del Sistema de Control Interno, para que las entidades utilicen correctamente los recursos públicos, en ese sentido con la Ley N° 30372 LEY DE PRESUPUESTO DEL SECTOR

---

<sup>17</sup>Ley N° 28716, Separata Especial de Normas Legales del diario oficial “El Peruano”, Lima, Perú publicada el 18 de abril 2006

<sup>18</sup>RCG-458-2008, Publicado en el portal de la CGR



PÚBLICO PARA EL AÑO FISCAL 2016, promulgada el 06 de diciembre del 2015, en el capítulo de DISPOSICIONES COMPLEMENTARIAS FINALES. Exactamente en la QUINCUAGÉSIMA TERCERA. Establece lo siguiente: *“Todas las entidades del Estado, de los tres niveles de gobierno, en el marco de lo dispuesto en la Ley 28716, Ley de Control Interno de las entidades del Estado, la obligación de implementar su Sistema de Control Interno (SCI), en un plazo máximo de treinta y seis (36) meses, contados a partir de la vigencia de la presente Ley. Para la implementación de la presente norma la Contraloría General de la República emitirá las disposiciones conteniendo los plazos por cada fase y nivel de gobierno, y los demás lineamientos que sean necesarios. Las entidades que, a la entrada en vigor de la presente Ley, cuenten con avances respecto a la implementación de su Sistema de Control Interno, deberán elaborar un informe presentando los avances en el proceso al Órgano de Control Institucional o a la Contraloría General de la República en caso de no contar con un Órgano de Control Institucional. La aplicación de la presente disposición se financia con cargo al presupuesto institucional de las entidades públicas, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales respectivos, sin demandar recursos adicionales al Tesoro Público<sup>19</sup>.”*

**Pronunciamento oportuno ante normas que colisionan con los sistemas.**

En este espacio hay que precisar que el Congreso de la República tiene como misión emitir normas para guardar y fortalecer el estado de derecho, sin embargo, en realidad dichas normas al tocar realidades sin la profundidad adecuada, resultan negativas para el

---

<sup>19</sup> Ley N° 30372, separata Especial de Normas Legales del diario oficial “El Peruano”, Lima, Perú publicada el 06.DIC.2015, Pág. 568066.

Estado, a continuación, se presentan dos normas que pintan de cuerpo entero esta problemática.

Decreto de Urgencia (D.U) N° 001-2014 de fecha 11 de julio 2014, el Poder Ejecutivo autoriza un crédito suplementario por S/. 1,736,142,610.00 para paliar la desaceleración económica que el país venía atravesando; como respuesta de política económica tanto por el lado de la demanda (corto plazo) como por el lado de la oferta (largo plazo); la primera para amortiguar el impacto negativo en el corto plazo y la segunda para apuntalar el crecimiento de mediano plazo. El monto aludido estaba dirigido a financiar actividades de gasto corriente e inversiones en los diferentes sectores del estado.

Trascurrido 17 días de la emisión del D.U N° 001-2014, se promulga el D.U N.° 002-2014 de fecha 28 de julio del 2014, por el cual se desordena los procedimientos del Sistema Nacional de Presupuesto.

El Artículo 11° del aludido D.U. a todas luces colisiona con el ordenamiento jurídico presupuestal. A través de este artículo se faculta a las entidades del Gobierno Nacional, los Gobiernos Regionales y los Gobiernos Locales, a realizar la convocatoria de los procesos de selección de bienes, servicios y obras, cuyo otorgamiento de la Buena Pro y ejecución contractual se lleve a cabo en el año 2015 y que cuente con el financiamiento previsto en la programación y formulación del Presupuesto del año fiscal 2015, como por ejemplo se menciona las siguientes incongruencias:

- a) Previo a la convocatoria del proceso de selección, la Oficina de Presupuesto de la Entidad o a la que haga sus veces, otorgará una constancia respecto a la previsión de recursos correspondientes al valor referencial de dicha convocatoria. La citada constancia debe señalar el monto de los recursos programados para tal efecto en el proyecto de Ley de Presupuesto del Sector Público correspondiente al año fiscal

2015, las metas previstas y la fuente de financiamiento con cargo a la cual se atenderá su financiamiento.

- b) Previo a otorgar la Buena Pro, se debe contar con la certificación de crédito presupuestario emitida por la Oficina de Presupuesto o la que haga sus veces, sobre la existencia de crédito presupuestario suficiente, orientado a la ejecución del gasto en el año fiscal 2015, bajo responsabilidad del Titular de la Entidad. Para tal efecto, el comité de selección o la oficina a cargo del procedimiento de selección, según corresponda, antes de otorgar la Buena Pro, debe solicitar a la Oficina de Presupuesto de la Entidad o a la que haga sus veces, la referida certificación.
  
- c) Los pliegos deben modificar, en el marco de la normatividad vigente, el Plan Anual de Contrataciones aprobado para el año fiscal 2014, a efectos de que se incluyan los procesos de selección que se efectúen en el marco del presente artículo.

No obstante que el D.U. transgrede la normativa del Sistema Nacional de Presupuesto, le asigna responsabilidad a la Contraloría General de la República en el Artículo 17° del D.U. en el cual señala que: *“El cumplimiento de lo establecido en el presente Decreto de Urgencia se encuentra sujeto a las acciones de control a efectuarse en el marco del Sistema Nacional de Control”*.

Dentro este contexto la CGR no ha emitido pronunciamiento técnico-legal que le compete, por lo cual se prevé que en el futuro recaerían responsabilidades en titulares de las entidades y funcionarios que participaron en los procesos de selección, así como para los funcionarios de la CGR que guardaron silencio cómplice.

### **Velar por el buen uso de los bienes públicos.**

La Contraloría General de la República (CGR) como órgano máximo órgano de control del Estado. Como tal, tiene la misión de administrar el buen uso de los recursos y bienes públicos, actividad que debe desarrollarla en concordancia con la “Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021”, Decreto Supremo N° 004-2013-PCM publicado el 09 de enero de 2013. Esta norma es el principal instrumento orientador de la modernización de la gestión pública, en la cual se establece la visión, los principios y lineamientos para una actuación coherente y eficaz del sector público, al servicio de los ciudadanos y del desarrollo del país, en tal sentido no se observa que la CGR haya emitido normativa interna de adecuación a la Política de Modernización que dispone, entre otros, la actualización de los documentos técnicos de gestión, como el Plan Estratégico Institucional, Cuadro para Asignación de Personal, Presupuesto Analítico de Personal, el Manual de Organización y Funciones. La adecuación de los documentos técnicos de gestión fortalecerá el Sistema de Control Interno para logro del buen uso de los bienes públicos.

### **Sanción oportuna ante hechos de liberalidad económica.**

Continuamente las entidades se toman la libertad de romper la estructura de los sistemas administrativos del Sector Público, y que lógicamente acarrear un mal ejemplo para los gestores de las demás entidades. Estos actos contrarios a la ley no hacen más que traer el caos, y el sometimiento de las organizaciones encargadas del control y de la salvaguarda de los recursos de todos los peruanos.

Veamos el siguiente ejemplo:

Según información, publicada en el portal electrónico del Congreso, destaca que la Mesa Directiva, tres semanas antes de culminar la legislatura (2015), suscribió el acuerdo N° 078-2014-2015/MESA-CR, que dispuso la entrega de S/. 1,500 a un total de 4,584 beneficiarios del Poder Legislativo (incluidos los 130 legisladores),

bajo el concepto de canasta navideña, pago que se realizó en efectivo y que obligó a un desembolso cerca de los S/. 7,000,000.00. El último 19 de noviembre, la presidenta del congreso ordenó la aprobación del "Programa Navidad del Congreso 2014" que, en total, dispone regalar S/. 6,876,000 de las arcas del Parlamento a modo de un aguinaldo especial.

El otorgamiento de los S/. 1,500.00 ha sido a discrecionalidad de la mesa directiva del congreso, acto que contraviene todos los dispositivos legales de la normativa presupuestal, Los actos de "liberalidad económica" le corresponde exclusivamente al Ministerio de Economía y Finanzas (gratificaciones, escolaridad, aguinaldos bonos, aumento de remuneraciones, etc.) y que deben fijadas en la Ley de Presupuesto, en periodicidad y cuantía para todo el personal del sector público.

Ante este hecho flagrante de corrupción que es de conocimiento del país, la Contraloría General de la República no ha emitido opinión alguna, lo cual expresa su pasividad y poca efectividad en la tarea fiscalizadora y sancionadora, facilitando los desvíos de gastos públicos.

### **3. DESPERTAR LOS VALORES SOCIALES**

El ser humano desde el uso del raciocinio y convivencia en sociedad ha sido formado con valores tanto familiares como sociales de convivencia con sus semejantes y a lo largo de su formación profesional con valores morales y doctrinarios de la carrera profesional, a todos estos valores se le pueden dar el título de valores sociales, pues recogen valores del hogar, de la profesión y de convivencia entre sus semejantes. Estos valores de un tiempo a esta parte se encuentran aletargados, por diferentes motivos, uno de los principales que ya nos hemos acostumbrado a los escándalos de corrupción, lo cual nos ha insensibilizado para la crítica para separar lo que es bueno o lo que es malo.

Aquí comienza uno de los mayores retos de las organizaciones con las normas de conducta y actitudes de sus integrantes, estos son los valores, que de un tiempo a esta parte han decaído en las “Organizaciones”, (políticas, económicas, sociales y la sociedad civil), el respeto, la tolerancia, honradez, lealtad y la honestidad son algunos de los valores fundamentales que dejan mucho que desear, siendo este tema no ajeno a la Contraloría General de la República,

Los valores sociales que es la columna vertebral de una organización será el medio para la convivencia entre los actores, en forma educada y evitando el conformismo y el temor a decir lo que está bien o mal en las Reglas de Juego (Organización). Si a los valores le complementamos la comunicación, este medio sería el puente para generar nuevas reglas de juego eficaces para imponer y comprometer a la sociedad en la cultura del control.

#### **4. LOS INCENTIVOS**

Son los estímulos que se traducen en una oportunidad para mejorar las Organizaciones, se supone que cuando hay equilibrio organizacional no caben o no hay incentivos, para el caso de la Contraloría General de la República hay muchos incentivos, como por ejemplo el intercambio del conocimiento humano para crear nuevas reglas de juego y que la organización sea eficiente en su conjunto y sea visto por la ciudadanía como un organismo tutelar de prestigio, y no como en la actualidad, como un organismo burocrático ineficiente en las actividades de control, para tal fin una nueva regla de juego es la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.

Otro incentivo es la de contar con un instrumento capaz de corregir las desviaciones en los gastos públicos para mejorar la eficacia del control de la Contraloría General de la República.

Y por último solucionar la pérdida del 15% de los presupuestos anuales, permitiendo al Estado gestionar eficientemente los recursos del erario nacional.

## 5. ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL

La Contraloría General de la República como ente del Estado es el fiel ejemplo de una **Organismo que se rige por las Reglas Formales y las Reglas Informales**, veamos en que se patrocina esta aseveración:

**Organismo Formal** porque tiene su partida de nacimiento en la Constitución Política del Perú y formalizado por Ley N° 27787 “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría de la República” y modificatorias, del 23 de julio de 2002, otorgándole la calidad de una *“entidad descentralizada de Derecho Público que goza de autonomía conforme a su ley orgánica. Es el Órgano Superior del Sistema Nacional de Control. Supervisa la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control”*., sin embargo, este mandato constitucional no se cumple, toda vez que el control gubernamental de los gastos públicos se ejecuta bajo el contexto del control contable (Auditoría Financiera) cuyo objetivo es diametralmente diferente al precepto constitucional.

**Organismo Informal**, por derecho consuetudinario (usos y costumbres y por cánones que no están establecidas en la Constitución Política del Estado). La Contraloría General de la República responsable del control gubernamental, desde hace varios lustros viene realizando auditorías bajo el contexto del control contable (auditoría financiera) lo que origina que no se logre detectar anomalías en los gastos públicos.

En este plano consuetudinario la CGR se posiciona como una organización informal dentro del aparato Estatal, con el agravante que en el mes de octubre de 2014, la informalidad ha sido fortalecida con la Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de fecha 04 de octubre del 2014 que aprueba la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN "Auditoría Financiera Gubernamental" y el "Manual de Auditoría Financiera Gubernamental", de uso obligatorio para los órganos integrantes del SNC, postergando el mandato constitucional que dispone que la Supervisión al régimen económico y financiero del Estado debe ser presupuestal.

### **2.3.16 Clasificadores Presupuestarios**

Los clasificadores Presupuestarios son códigos numéricos que fijan procedimientos y métodos para el registro de los ingresos y gastos de los hechos económicos del presupuesto, su utilización es de carácter obligatorio y tiene repercusión en las entidades del Sector Público; siguiendo el derrotero del análisis se puede considerar el Glosario de términos Presupuestarios del Ministerio de Economía y Finanzas (2016) quien considera que estos códigos numéricos, se sustenta en el siguiente concepto que se cita textualmente: Son instrumentos técnicos que permiten el registro ordenado y uniforme de las operaciones del Sector Público durante el proceso presupuestario.

#### **Clasificadores de Ingresos y Gastos**

Son instrumentos normativos que permiten la agrupación o estructuración de los ingresos y gastos de acuerdo a ciertos criterios, que permite presentar todos los aspectos posibles de las transacciones gubernamentales, generando información que se ajusta a los requerimientos de los funcionarios de gobierno, análisis económico, organismos internacionales y público en general. La clasificación económica del presupuesto tiene por objetivo determinar el origen de los ingresos y los motivos del destino de éstos. La



clasificación económica considera como ingresos presupuestarios toda transacción gubernamental que implica la utilización de un medio de financiamiento y como gastos presupuestarios toda transacción que implica una aplicación financiera o un uso de fondos”.

“La clasificación económica del presupuesto tiene por objetivo determinar el origen de los ingresos y los motivos del destino de éstos. La clasificación económica considera como ingresos presupuestarios toda transacción gubernamental que implica la utilización de un medio de financiamiento y como gastos presupuestarios toda transacción que implica una aplicación financiera o un uso de fondos”.

“Su estructura está constituida de la siguiente manera”:

- a) Existe un clasificador único para identificar las partidas del ingreso y los gastos, denominado Tipo de Transacción y que está dividido en:
  1. Ingresos Presupuestarios
  2. Gastos Presupuestarios
- b) Cada Tipo de Transacción está dividido en tres Niveles: Genérica, Subgenérica y Específica
- c) La estructura está compuesto por 6 campos.

Tipo Transacción	Genérica	Subgenérica	Subgenérica	Específica	Específica
1 dígito	1 dígito	2 dígitos	2 dígitos	2 dígitos	2 dígitos
		Nivel 1	Nivel 2	Nivel 1	Nivel 2

### **Clasificador Funcional Programático**

La Séptima Disposición Transitoria de la Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo dispone que mediante Decreto Supremo se aprobará el Clasificador Funcional, la misma que se concretizó a través del Decreto Supremo N° 068-2008-EF, que tiene como propósito La homogenización y sistematización de la información con

finés estadísticos, así como el estudio y análisis de la materia fiscal en el que se distingue el “Clasificador Funcional” y el “Clasificador Programático”. Según la Sexta Disposición Final de la Ley N° 29465, las modificaciones al Clasificador Funcional Programático se aprueban mediante Resolución Directoral por parte de la Dirección General del Presupuesto Público.

- a) **Clasificador Funcional.** - Este clasificador facilita el análisis de las tendencias del gasto público respecto a las principales funciones del Estado. Este clasificador tiene carácter fijo y propósitos comparativos a nivel internacional.
- b) **Clasificador Programático.** - Permite el seguimiento y evaluación de las políticas y estrategias que define el Gobierno para la consecución de los objetivos y metas de los presupuestos anuales del sector público.

### **Clasificador de Fuentes de Financiamiento**

Según el numeral 2 del artículo 11° de la Ley N° 28411, las fuentes de Financiamiento agrupan los fondos públicos de acuerdo al origen de los recursos que lo conforman. Las Fuentes de Financiamiento se establecen en la Ley de Equilibrio del Presupuesto del Sector Público.

### **Categorías de Gasto**

Según el artículo 3° de la Resolución Directoral N° 003-2009-EF/76.01, se define:

**Gasto Corriente**

Todos los gastos destinados al mantenimiento u operación de los Servicios que presta el Estado; estando comprendidas en dicho concepto las siguientes partidas: “2.1 Personal y Obligaciones Sociales”, “2.2 Pensiones y Otras Prestaciones Sociales”, “2.3 Bienes y Servicios”, “2.4.1 Donaciones y Transferencias Corrientes”, “2.5.1 Subsidios”, “2.5.2.1 Transferencias Corrientes a Instituciones sin Fines de Lucro”, “2.5.3 Subvenciones a Personas Naturales”, “2.5.4 Pago de Impuestos, Derechos Administrativos y Multas Gubernamentales” y “2.5.5 Pago de Sentencias Judiciales, Laudos Arbitrales y Similares”.

**Gasto de Capital**

Todos los gastos destinados al aumento de la producción o al incremento inmediato o futuro del patrimonio del Estado; estando comprendidas en dicho concepto las siguientes partidas: “2.4.2 Donaciones y Transferencias de Capital”, “2.5.2.2 Transferencias de Capital a Instituciones sin Fines de Lucro”, “2.6 Adquisición de Activos no Financieros” y “2.7 Adquisición de Activos Financieros”.

Todos los gastos destinados al aumento de la producción o al incremento inmediato o futuro del patrimonio del Estado; estando comprendidas en dicho concepto las siguientes partidas: “2.4.2 Donaciones y Transferencias de Capital”, “2.5.2.2 Transferencias de Capital a Instituciones sin Fines de Lucro”, “2.6 Adquisición de Activos no Financieros” y “2.7 Adquisición de Activos Financieros”.

**Servicio de la Deuda**

Todos los gastos destinados al cumplimiento de las obligaciones originadas por la deuda pública, sea interna o

externa; estando comprendidas en dicho concepto la partida  
“2.8 Servicio de la Deuda Pública.

A la luz de lo señalado por el Ministerio de Economía y Finanzas, que señala que los clasificadores presupuestarios, son instrumentos técnicos que permiten el registro ordenado y uniforme de las operaciones del Sector Público durante el proceso presupuestario, se infiere que son categorías numerales que indican según la jerarquía de posición un determinado tipo de cifrado u operación, correspondiéndole la fuente de financiamiento, programa, subprograma, actividad y meta del gasto.

Por otro lado, es preciso señalar que para las operaciones de pagaduría existe el clasificador de Gastos, aprobado con Resolución Directoral N° 033-2016-EF/50.01 de la Dirección General de Presupuesto Público, en la cual se consignan todas las partidas presupuestarias que las entidades públicas pueden afectar al gasto.

### **2.3.17 Sistemas Administrativos en el Sector Público**

Ley establece que los Sistemas Administrativos tienen por finalidad regular la utilización de los recursos en las entidades de la administración pública, promoviendo la eficacia y eficiencia en su uso, crea el Sistema de Modernización de la Gestión Pública como un Sistema Administrativo y precisa que el Poder Ejecutivo tiene la rectoría de los Sistemas Administrativos, con excepción del Sistema Nacional de Control y es responsable de reglamentar y operar los Sistemas Administrativos;

Define que los Sistemas son los conjuntos de principios, normas, procedimientos, técnicas e instrumentos mediante los cuales se organizan las actividades de la Administración Pública que requieren ser realizadas por todas o varias entidades de los Poderes del Estado, los Organismos Constitucionales y los niveles de Gobierno. Son de dos tipos:

- a. Sistemas Funcionales.

## b. Sistemas Administrativos.

Los sistemas administrativos<sup>20</sup>: son los siguientes:

1. Gestión de Recursos Humanos
2. Abastecimiento
3. Presupuesto Público
4. Tesorería
5. Endeudamiento Público
6. Contabilidad
7. Inversión Pública
8. Planeamiento Estratégico
9. Defensa Judicial del Estado
10. Control (El Poder Ejecutivo no ejerce rectoría en este sistema)
11. Modernización de la gestión Pública-

Según se ha citado en la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, los Sistemas son los conjuntos de principios, normas, procedimientos, técnicas e instrumentos mediante los cuales se organizan las actividades de la Administración Pública que requieren ser realizadas por todas o varias entidades de los Poderes del Estado, los Organismos Constitucionales y los niveles de Gobierno a través de normativa expresa para tal fin.

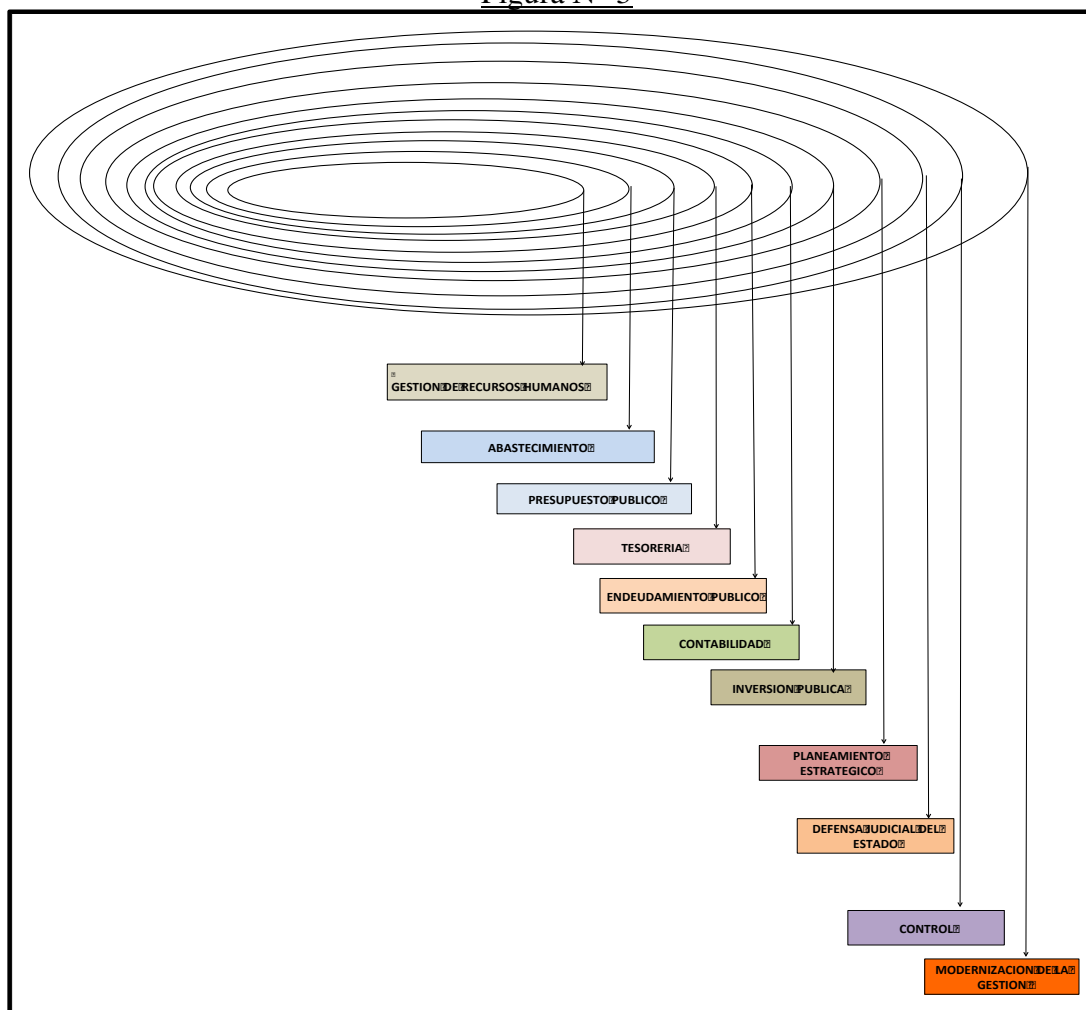
La Ley Orgánica del Poder Ejecutivo es un sistema creado por el ser humano, es parte de la ciencia social y por lo tanto interactúa con otras ciencias como la *sociología, economía, ciencia política, psicología social, antropología cultural, lingüística*

---

<sup>20</sup>Ley N° 29158, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo, Separata de Normas Legales del diario oficial "El Peruano", Lima, Perú, publicada el 20.DIC.2007.

## Estructura Sistémica del Sector Público, sobre la base de la teoría de Ludwig von Bertalanffy

Figura N° 3



Fuente: Teoría de Ludwig von Bertalanffy  
Elaboración propia.

### 2.3.18 Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021.

Una política nacional (Estado) es el derrotero que el gobierno de turno aprueba para implementar en forma permanente acciones a largo plazo a favor del país, que trascienda en el tiempo, sin que se altere por uno o varios cambios de gobierno. De la misma manera el gobierno del periodo 2011 – 2016 emitió el Decreto Supremo 004-2013-PCM, la Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021 (2013), siendo, el principal instrumento orientador de la modernización de la gestión pública en el Perú, que establecerá la visión, los principios y lineamientos para una actuación coherente y eficaz del sector público, al servicio de los ciudadanos y el desarrollo del país.

### **Ámbito de aplicación”.**

La Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública es de aplicación a las Entidades de la Administración Pública, que se señalan a continuación:

1. El Poder Ejecutivo, incluyendo Ministerios y Organismos Públicos;
2. Los Gobiernos Regionales;
3. Los Gobiernos Locales;
4. Los Organismos a los que la Constitución Política del Perú y las leyes confieren autonomía;
5. Las mancomunidades municipales” (Artículo 2°)

### **Principales deficiencias de la gestión pública en el Perú**

Como se ha mostrado, existen deficiencias en la prestación de los servicios públicos, las cuales terminan incidiendo negativamente en la percepción ciudadana sobre la gestión pública y el desempeño del Estado en el Perú. Frente a ello, ¿cuáles son los principales problemas de gestión que deben ser resueltos? Del “Documento de identificación de la problemática y mapeo de actores” se pueden identificar los siguientes”:

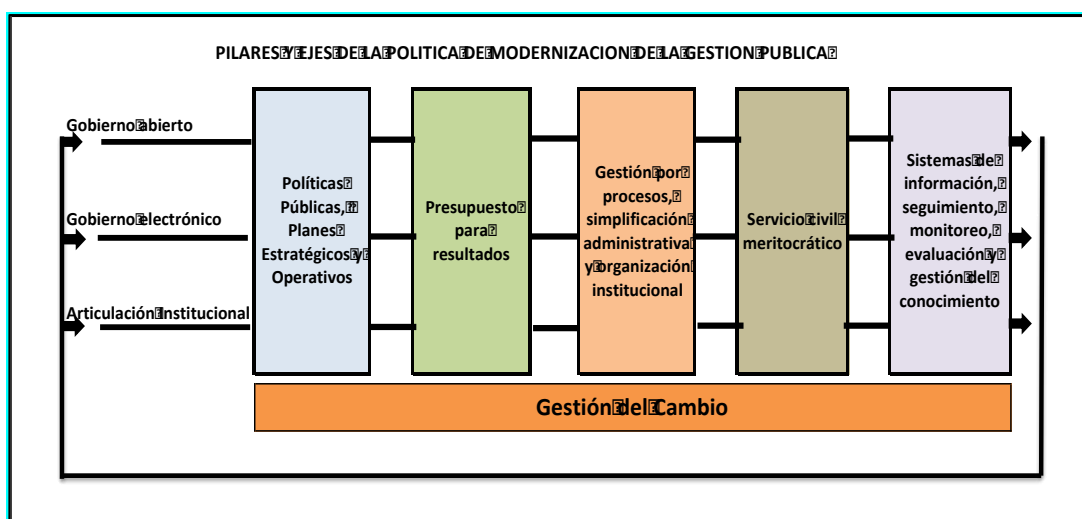
- ✓ Ausencia de un sistema eficiente de planeamiento y problemas de articulación con el sistema de presupuesto público.
- ✓ Deficiente diseño de la estructura de organización y funciones.
- ✓ Inadecuados procesos de producción de bienes y servicios públicos.
- ✓ Infraestructura, equipamiento y gestión logística insuficiente.
- ✓ Inadecuada política y gestión de recursos humanos.

- ✓ Limitada evaluación de resultados e impactos, así como seguimiento y monitoreo de los insumos, procesos, productos y resultados de proyectos y actividades.
- ✓ Carencia de sistemas y métodos de gestión de la información y el conocimiento.
- ✓ Débil articulación intergubernamental e intersectorial.

De acuerdo con lo señalado en el Decreto Supremo, se infiere que el Poder Ejecutivo realizó un diagnóstico para la reforma y modernización del Estado, producto de ello salió a la luz la Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021. En ella se perfilan los pilares y ejes de la gestión pública, así como los ejes transversales para la gestión del cambio, que es aplicación obligatoria en todas las entidades del Estado.

En relación con este último, se nota que los funcionarios o servidores públicos, no vienen realizando acción alguna para adecuarse a esta nueva política nacional.

Figura N° 4



**Fuente:** La Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública, Decreto Supremo N° 004-2013-PCM, Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 09.ENE.2013, pág. 485775.



## 2.4. Marco Conceptual<sup>21</sup>

### **Año Fiscal**

Período en que se ejecuta el Presupuesto del Sector Público y que coincide con el año calendario, es decir, se inicia el primero de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre.

### **Aprobación del Presupuesto**

Acto por el cual se fija legalmente el total del crédito presupuestario, que comprende el límite máximo de gasto a ejecutarse en el año fiscal. En el caso de los Pliegos del Gobierno Nacional, los créditos presupuestarios se establecen en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público, los mismos que para su ejecución requieren de su formalización a través de la aprobación del Presupuesto Institucional de Apertura. En el caso de los Gobiernos Regionales y Locales, los créditos presupuestarios son establecidos en sus respectivos Presupuestos Institucionales de Apertura considerando los montos que les aprueba la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público. En el caso de las Empresas y Organismos Públicos Descentralizados de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, los créditos presupuestarios son establecidos mediante Decreto Supremo.

### **Auditoría Financiera Gubernamental y el Manual de Auditoría Financiera Gubernamental<sup>22</sup>**

Nuevo instrumento de uso obligatorio en las auditorías financieras del sector público que se ejecuten por el Sistema Nacional de Control, en el cual se establecen disposiciones, criterios técnicos, la aplicación de las normas internacionales de auditoría financiera, para que el control que se realiza en las entidades públicas resulten uniformes, efectivas, oportunas en las

---

<sup>21</sup> El Marco Conceptual (Glosario) han sido tomados de la normatividad emitida por el Ministerio de Economía. Excepto los conceptos de: *La Auditoría Presupuestaria Gubernamental en concordancia con la Política Nacional de Modernización de la Gestión al 2021, Auditoría Presupuestaria Gubernamental y Desviaciones de Gastos Públicos*, que pertenecen al investigador.

<sup>22</sup> Manual aprobado con Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de fecha 03 de octubre del 2014, en que se señala la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada “AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL” y el “MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL”.

comunicaciones de los asuntos relevantes y supervisión en el campo para obtener la información suficiente para sustentar los papeles de trabajos.

### **Auditoría Presupuestaria Gubernamental**

Actividad que consiste en la revisión y verificación de los Estados Presupuestarios producto de las operaciones registrados en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP) con el propósito de que el auditor emita opinión sobre la veracidad y legalidad de los gastos públicos.

### **Carta de Control Interno**

Es el documento a través del cual el auditor comunica al titular de la entidad aspectos importantes relacionados a las deficiencias de control interno identificadas durante el proceso de la auditoría.

Estas deficiencias están referidas al control interno vinculado a la generación de información presupuestaria.

### **Clasificador Funcional del Sector Público**

Constituye una clasificación detallada de las funciones a cargo del Estado y tiene por objeto facilitar el seguimiento, exposición y análisis de las tendencias del gasto público respecto a las principales funciones del Estado, siendo la Función el nivel máximo de agregación de las acciones que ejerce el Estado, el Programa Funcional un nivel detallado de la Función y el Sub-Programa Funcional un nivel detallado del Programa Funcional.

### **Clasificador Programático del Sector Público**

Está compuesto por Programas Estratégicos que comprenden un conjunto de acciones (actividades y/o proyectos) que expresan una política, con objetivos e indicadores bien definidos, vinculados a un responsable del programa, sujetos a seguimiento y evaluación, en línea con el presupuesto por resultados.

### **Control Gubernamental**

El control gubernamental, consiste en la supervisión, vigilancia y verificación de los actos y resultados de la gestión pública, asimismo del cumplimiento de las normas legales y de los lineamientos de política y planes de acción. El control gubernamental evalúa los sistemas de administración, gerencia y control, con fines de su mejoramiento a través de la adopción de acciones preventivas y correctivas pertinentes.

### **Desviaciones de Gastos Públicos**

Mal uso de los créditos presupuestarios programadas en la Ley de Presupuesto que se reflejan al final del ejercicio, con menoscabo en los Objetivos Específicos del Plan Operativo y el presupuesto institucional.

También es sinónimo de corrupción, palabra que dentro de un enfoque social y legal se encuentra definida como **la acción humana que transgrede las normas legales y los principios éticos**. La corrupción en el país se da en el sentido administrativo y político.

### **Ejecución Presupuestal**

Etapas del proceso presupuestario en la que se perciben los ingresos y se atienden las obligaciones de gastos de conformidad con los créditos presupuestarios autorizados en los presupuestos.

### **Estructura del Presupuesto**

Corresponde al Estado determinar con carácter general la estructura presupuestaria de las Entidades locales. En la Estructura aprobada se establece que los gastos tienen una clasificación por categoría económica (clasificación económica) y otra por el destino o finalidad funcional, pudiendo igualmente clasificarse por el órgano gestor de los mismos (clasificación orgánica). Los ingresos se clasifican por su naturaleza económica (clasificación económica) pudiendo agregarse la clasificación funcional (por la procedencia del ingreso) y la orgánica.

### **Estructura funcional programática**

"Muestra las líneas de acción que la entidad pública desarrollará durante el año fiscal para lograr los Objetivos Institucionales propuestos, a través del cumplimiento de las Metas contempladas en el Presupuesto Institucional. Se compone de las categorías presupuestarias seleccionadas técnicamente, de manera que permitan visualizar los propósitos por lograr durante el año. Comprende las siguientes categorías: - Función: Corresponde al nivel máximo de agregación de las acciones del Estado, para el cumplimiento de los deberes primordiales constitucionalmente establecidos. La selección de las Funciones a las que sirve el accionar de una entidad pública se fundamenta en su Misión y Propósitos Institucionales. - Programa Funcional: Desagregado de la Función que sistematiza la actuación estatal. A través del Programa se expresan las políticas institucionales sobre las que se determinan las líneas de acción que la entidad pública desarrolla durante el año fiscal. Comprende acciones interdependientes con la finalidad de alcanzar Objetivos Generales de acuerdo con los propósitos de la entidad pública. Los Programas recogen los lineamientos de carácter sectorial e institucional, los que se establecen en función a los objetivos de política general del Gobierno. Los Programas deben servir de enlace entre el planeamiento estratégico y los respectivos presupuestos, debiendo mostrar la dimensión presupuestaria de los Objetivos Generales por alcanzar por la entidad pública para el año fiscal. - Subprograma Funcional: Categoría Presupuestaria que refleja acciones orientadas a alcanzar Objetivos Parciales. Es el desagregado del Programa. Su selección obedece a la especialización que requiera la consecución de los Objetivos Generales a que responde cada Programa determinado. El Subprograma muestra la gestión presupuestaria del Pliego a nivel de Objetivos Parciales. "

### **Formulación presupuestaria**

Fase del proceso presupuestario en la cual las entidades públicas definen la Estructura Funcional Programática de su Presupuesto Institucional consistente con los Objetivos Institucionales; seleccionan las Metas Presupuestarias propuestas durante la fase de programación; y consignan las

cadenas de gastos, los montos a comprometer gastos (créditos presupuestarios) y las respectivas fuentes de financiamiento.

### **Gasto público**

Conjunto de erogaciones que se realizan en el ámbito del Sector Público.

### **Gestión Presupuestaria**

Capacidad de las entidades públicas para lograr sus Objetivos Institucionales, mediante el cumplimiento de las Metas Presupuestarias establecidas para un determinado año fiscal, aplicando los criterios de eficiencia, eficacia y desempeño.

### **La Auditoría Presupuestaria Gubernamental, en concordancia con la Política Nacional de Modernización de la Gestión al 2021.**

Se fundamenta en las teorías enunciadas y desarrolladas en el Marco Teórico, como también en cumplimiento a lo establecido en los Artículos 77° y 82° de la Constitución Política del Perú, por el cual señala que el control gubernamental debe ser presupuestal y, no contable como lo exige la Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021<sup>23</sup>.

### **Meta Presupuestaria o meta**

Expresión concreta y cuantificable que caracteriza el producto o productos finales de las Actividades y Proyectos establecidos para el año fiscal. Se compone de cuatro elementos:

- (i) Finalidad (objeto preciso de la Meta).
- (ii) Unidad de medida (magnitud que se utiliza para su medición).
- (iii) Cantidad (número de unidades de medida que se espera alcanzar).
- (iv) Ubicación geográfica (ámbito distrital donde se ha previsto la Meta).

La Meta Presupuestaria -dependiendo del objeto de análisis- puede mostrar las siguientes variantes:

---

<sup>23</sup> Decreto Supremo N° 004-2013-PCM Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano del 09 de enero de 2013, pág. 485765.

- a) Meta Presupuestaria de Apertura: Meta Presupuestaria considerada en el Presupuesto Institucional de Apertura.
- b) Meta Presupuestaria Modificada: Meta Presupuestaria cuya determinación es considerada durante un año fiscal. Se incluye en este concepto a las Metas Presupuestarias de Apertura y las nuevas Metas que se agreguen durante el año fiscal.
- c) Meta Presupuestaria Obtenida: Estado situacional de la Meta Presupuestaria en un momento dado.

### **Modificaciones Presupuestarias**

Constituyen cambios en los créditos presupuestarios, tanto en su cuantía como en el nivel Institucional (créditos suplementarios y transferencias de partidas) y, en su caso, a nivel funcional programático (habilitaciones y anulaciones). Las modificaciones presupuestarias pueden afectar la estructura funcional-programática a consecuencia de la supresión o incorporación de nuevas metas presupuestarias.

### **Naturaleza jurídica del Presupuesto**

Tiene base jurídica porque la emite el Congreso de la República mediante una Ley y que es incorporado al Sistema Jurídico.

### **Objeto del Presupuesto**

El objeto de los presupuestos consiste en determinar el empleo que debe darse a las sumas que por distintos impuestos o servicios se obtienen de los particulares; o, por el contrario, determinar que contribuciones han de establecerse para conseguir los necesarios recursos con que solventar los gastos públicos.

### **Presupuesto del Sector Público**

El presupuesto constituye el instrumento de gestión del Estado para el logro de resultados a favor de la población, a través de la prestación de servicios y logro de metas de coberturas con eficacia y eficiencia por parte de las Entidades. Asimismo, es la expresión cuantificada, conjunta sistemática de los gastos a atender durante el año fiscal, por cada una de las Entidades que

forman parte del Sector Público y refleja los ingresos que financian dichos gastos.

### **Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)**

Presupuesto inicial de la entidad pública aprobado por su respectivo Titular con cargo a los créditos presupuestarios establecidos en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público para el año fiscal respectivo. En el caso de las Empresas y Organismos Públicos Descentralizados de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, los créditos presupuestarios son establecidos mediante Decreto Supremo.

### **Presupuesto Institucional Modificado (PIM)**

Presupuesto actualizado de la entidad pública a consecuencia de las modificaciones presupuestarias, tanto a nivel institucional como a nivel funcional programático, efectuadas durante el año fiscal, a partir del PIA.

### **Programación Presupuestaria en las entidades**

Fase del proceso presupuestario en la cual las entidades públicas determinan la escala de prioridades de los Objetivos Institucionales del año fiscal; determinan la demanda global de gasto y las Metas Presupuestarias compatibles con sus Objetivos Institucionales y funciones; desarrollan los procesos para la estimación de los fondos públicos con el objeto de determinar el monto de la asignación presupuestaria; y definen la estructura del financiamiento de la demanda global de gasto en función de la estimación de los fondos públicos.

### **Reporte de Alerta Temprana (RAT)**

Documento que se utiliza para identificar los asuntos de importancia que tienen impacto en los Estados Presupuestarios y que llaman la atención de la Administración a una fecha temprana.

**Reporte de Deficiencias Significativas (RDS)**

Documento por el cual se incluye aquellos aspectos que previamente han sido comunicados requiriendo las aclaraciones del titular de la entidad a los aspectos identificadas por el auditor. También incluirá la evaluación del auditor, las conclusiones y las recomendaciones correspondiente.

**Reporte de Indicios de Fraude (RIF)**

Documento por el auditor comunica cualquier aspecto relacionado con indicios de fraude debidamente documentado. Esta comunicación debe ser redactada con absoluta diligencia y reserva, considerando el impacto que puede originar en los funcionarios involucrados, acompañando documentación correspondiente.



## CAPITULO III: METODOLOGÍA

### 3.1 Diseño de investigación

En la presente investigación no se manipuló la variable independiente, más bien se analizaron los datos tal como explícitamente ocurrieron, sin intervenir en su desarrollo, por lo tanto, el diseño es no experimental.

Sobre el particular, Sampieri (2010, p. 81) señala como definición del diseño no experimental:

*Es la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente variables.  
Es decir, se trata de estudios donde hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables.*

### 3.2 Alcance de la investigación

El alcance de la investigación fue descriptiva y relacional. **Descriptiva**, porque se centró en describir si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental mediante la elaboración de cédulas matrices en las cuales se registrarán información desagregada de los gastos corrientes, gastos de capital y el servicio de la deuda obtenidos de los Estados Presupuestarios, se podía identificar las desviaciones en los gastos públicos, es decir, entre la programación y la ejecución del presupuesto.

Del mismo modo, la investigación es de alcance **relacional** porque permitió asociar las variables de interés y se estableció el grado de relación que existe entre ellas a través del Chi-Cuadrado. Siendo así, se estableció que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental está relacionada con la identificación de las desviaciones de los gastos públicos.

### 3.3 Enfoque de la investigación

El enfoque de la presente investigación es cuantitativo porque se utilizaron procedimientos estadísticos para la prueba de hipótesis. En efecto, los resultados de la encuesta se sometieron al programa estadístico informático SPSS 21, para demostrar y responder las hipótesis mediante el método estadístico del **Chi-Cuadrado**.

### **3.4 Unidad de análisis**

#### **3.4.1 Auditores del Sistema Nacional de Control**

#### **3.4.2 Auditoría Presupuestaria Gubernamental en entidades públicas**

### **3.5 Población de estudio**

#### **3.5.1 Auditores del Sistema Nacional de Control**

La población de estudio se conformó por los auditores independientes del Sistema Nacional de Control, que según el portal de transparencia de la Contraloría muestran un número de 3,376 auditores de los cuales 810 son auditores expertos (abogados, ingenieros civiles, de sistemas, químicos, médicos, etc.) que laboran en las diferentes sociedades de auditoría de la ciudad de Lima y de provincias. Durante los años 2015 y 2016 se dictó el curso de Auditoría Presupuestaria dirigido a los auditores del SNC participando 72 de los 2,566, en virtud del convenio educativo entre Instituto de Investigaciones en Contabilidad, Auditoría y Finanzas S.A.C y la UNMSM. Los 72 auditores participantes procedían de la ciudad de Lima, Piura, Lambayeque e Ica.

Como ya se ha mencionado anteriormente, de los 72 profesionales capacitados en la Auditoría a los Estados Presupuestarios por razones propias del trabajo se ausentan de sus lugares de origen por períodos de hasta 45 días; como resultado de ello se tuvo que establecer parámetros para delimitar la población de estudio, los cuales deberían reunir los requisitos siguientes:

- ✓ 35 años de ejercicio profesional como auditor gubernamental
- ✓ Conocimiento profesional actualizado de la normatividad, sistemas funcionales y administrativos del sector público.
- ✓ Experiencia en auditorías presupuestarias para agregar/ valor profesional en los informes de auditoría.

Durante el periodo de tiempo que tomó la investigación, solamente se llegó a contactar en la ciudad de Lima con 38 auditores que siguieron el curso de Auditoría Presupuestaria y que cumplían con los requisitos antes mencionados.

La población de estudio fue de treinta y ocho auditores gubernamentales que debió ser encuestado en su totalidad. Sin embargo, se optó por aplicar la fórmula de la población finita, para obtener un número menor de encuestados por las razones que se enuncian a continuación:

1. Muchos auditores que siguieron el curso de la auditoria presupuestaria gubernamental no leyeron la guía metodológica que se les proporcionó, hecho evidenciado durante el desarrollo de las clases en las que se les formuló preguntas orales. Motivo por el cual sus respuestas no reflejarían una validez objetiva sobre sus conocimientos acerca de los sistemas administrativos del Sector Público.
2. En tal circunstancia se aplicó la fórmula para reducir el número de auditores aplicándolo solo a aquellos que demostraron tener un conocimiento cabal del nuevo modelo de Auditoria Presupuestaria Gubernamental ya que, en el trabajo técnico de campo, se requiere elaborar cédulas matrices presupuestales para contrastarlo con la información financiera, en estricto cumplimiento a lo establecido en la guía metodológica en la cual se contempla los sistemas administrativos del Sector Público.

### **3.5.2 Determinación del número de Auditoría Presupuestaria Gubernamental en entidades públicas.**

En cuanto a la determinación del número de auditorías que se practicaron en las entidades públicas, estas se han realizado mediante muestra no probabilística o por conveniencia (dirigidas), como las denomina Sampieri (2006, p.189) que lo conceptualiza de la siguiente manera:

*Las muestras no probabilísticas, también llamadas muestras dirigidas, suponen un procedimiento de selección informal. Se utilizan en diversas investigaciones cuantitativas y cualitativas.*

*La única ventaja de una muestra no probabilística —desde la visión cuantitativa— es su utilidad para determinado diseño de estudio que requiere no tanto una “representatividad” de elementos de una*

*población, sino una cuidadosa y controlada elección de casos con ciertas características especificadas previamente en el planteamiento del problema.*

De igual forma como señala Sampieri, la elección de las entidades para ser auditadas, no depende de que todos tengan la misma probabilidad de ser elegidos, sino de la decisión del investigador.

En este punto, es necesario tener presente que, en la actualidad, según fuente oficial, El Estado cuenta con 2,660 entidades adscritas en el nivel Nacional, Regional y Local.

### Cuadro N° 3

#### Entidades Públicas del Perú

Entidades	Número
Congreso de la República, Poder Judicial y Organismos Autónomos	90
Ejecutivo, Gobiernos Regionales	537
Municipalidades	2,032
<b>Total</b>	<b>2,660</b>

**Fuente:** Portal de la Oficina Nacional de Gobierno Electrónico e Informativa – ONGEI de la PCM

Igualmente es importante tener presente que en el último quinquenio, finalizado el 2017, la Contraloría General de la República realizó hasta 479 exámenes de un universo total de 2,260, lo que significa porcentualmente el 18%. En el año 2018 según la Resolución de Contraloría N° 036-2018-CG publicado en el diario oficial El Peruano el 31 de enero del 2018, se aprobó los planes anuales de control para ser aplicados en 538 entidades, es decir, el 20.22%.

Los datos oficiales antes citados y el contexto actual demuestran palmariamente que la propia Contraloría, con todos los recursos con que cuenta, llega a cubrir labores de control solamente hasta el 18%. Es una de las razones para haber optado en este acápite la prueba no probabilística o por conveniencia (dirigidas) propuesta por Sampieri.

Por otra parte, para definir el número de entidades y el nivel de gobierno al cual pertenecen, aquellas a las que se aplicaría la Auditoria Presupuestaria

Gubernamental, previamente se realizó un análisis de la Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad Ley N° 28708 lo que permitió la selección teniendo en cuenta los factores de: homogeneidad funcional y cumplimiento de los sistemas administrativos del sector público, según cuadro siguiente:

**Cuadro N° 4**  
**Desagregación por sector, entidad pública, objetivo y característica de las Entidades Públicas.**

SECTOR	ENTIDAD	OBJETIVO	CARACTERISTICAS
FINANCIERO	<b>Banco de la Nación</b>	Realizar las transacciones comerciales en representación del Estado peruano en el sector público o privado a nivel nacional o extranjero. Es una entidad integrante del MEF	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utiliza plan contable bancario.</li> <li>▪ No recibe asignación presupuestal.</li> <li>▪ No hacen uso de los módulos del SIAF</li> </ul>
	<b>Banco Central de Reserva del Perú</b>	Preservar la estabilidad monetaria del país, regula la moneda y el crédito del sistema financiero, administra las reservas del país.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utiliza plan contable privado</li> <li>▪ No utiliza módulos del SIAF</li> </ul>
	<b>Cajas Municipales de Ahorro y Crédito</b>	Realizar operaciones de financiamiento preferentemente a las pequeñas y microempresas, normadas por la Superintendencia de Banca y Seguros (SBS) Captan recursos del público.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utiliza plan contable bancario.</li> <li>▪ No recibe asignación presupuestal.</li> <li>▪ No hacen uso de los módulos del SIAF</li> </ul>
NO FINANCIERO	<b>Entidades Gubernamentales</b>	Ejecutar las Funciones primordiales del Estado a través de las entidades creadas en los niveles del gobierno nacional, regional y local y las mancomunidades que forman parte de estos. Además, se tiene a las sociedades de beneficencia pública, los institutos viales y las municipalidades de los centros poblados.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utilizan el TUO del Clasificador Funcional</li> <li>▪ Utiliza plan contable gubernamental.</li> <li>▪ Reciben asignaciones presupuestales.</li> <li>▪ Hacen uso de los módulos del SIAF.</li> <li>▪ Utilizan la Cadena Funcional Programática presupuestal.</li> <li>▪ Se rigen por los sistemas administrativos del Sector Público</li> </ul>
	<b>Entidades de Tratamiento Empresarial</b>	Son unidades económicas productoras, comercializadoras o prestadoras de bienes y servicios sobre las que el Sector Público ostenta la propiedad del capital social o fondo patrimonial, la capacidad de controlar la gestión o la capacidad de nombrar mayoritariamente a sus Órganos de Dirección. Están adscritos al MEF.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Utiliza plan contable empresarial.</li> <li>▪ No recibe asignaciones presupuestales.</li> <li>▪ No hacen uso de los módulos del SIAF</li> </ul>

Fuente: Sistema Nacional de Contabilidad  
Elaboración propia

### 3.6 Tamaño de la muestra

#### 3.6.1 De los auditores del Sistema Nacional de Control

Conociendo los resultados del apartado 3.3.1 en el cual se conoció la población finita delimitada que fue de treinta y ocho auditores gubernamentales, se aplicó la fórmula siguiente:

$$n = \frac{N * Z_{\alpha}^2 * p * q}{d^2 * (N - 1) + Z_{\alpha}^2 * p * q}$$

Donde:

- N = Total de la población
- $Z_{\alpha}$  = 1.96 al cuadrado (tomando la seguridad del 95%)
- p = proporción esperada (en este caso 5% = 0.05)
- q = 1 – p (en este caso 1-0.05 = 0.95)
- d = precisión (en la investigación se utiliza el 5%).

Según diferentes seguridades el coeficiente de  $Z_{\alpha}$  varía, así:

- Si la seguridad  $Z_{\alpha}$  fuese del 90% el coeficiente sería 1.645
- **Si la seguridad  $Z_{\alpha}$  fuese del 95% el coeficiente sería 1.96**
- Si la seguridad  $Z_{\alpha}$  fuese del 97.5% el coeficiente sería 2.24
- Si la seguridad  $Z_{\alpha}$  fuese del 99% el coeficiente sería 2.576

$$n = \frac{38 * 1.96^2 * 0.05 * 0.95}{0.05^2(38 - 1) + 1.96^2 * 0.05 * 0.95}$$

$$n = \frac{38 * 3.8416 * 0.05 * 0.95}{0.0025(37) + 1.96^2 * 0.05 * 0.95} = \frac{6.934088}{0.274976}$$

$$n = 25.2170662$$

Redondeando  $n = 25$

### **3.6.2 Del número de entidades públicas para la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.**

Conocidos los resultados del apartado 3.5.2 en el que se establecen los criterios técnicos de selección, se ha determinado a cinco (5) entidades públicas: un organismo regulador, una unidad ejecutora de un ministerio, un Ministerio (estas tres pertenecientes al Gobierno Nacional), una unidad ejecutora de un gobierno regional (Gobierno Regional) y una municipalidad distrital (Gobierno Local)

### **3.7 Recolección de datos**

#### **3.7.1 Mediante encuestas**

Se ha utilizado un cuestionario de preguntas cerradas, con tres alternativas de respuestas excluyentes. El cuestionario fue entregado a los 25 auditores que radican en la ciudad de Lima, anexándose la Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria, con el propósito de que el auditor encuestado se familiarice con los conceptos y los procedimientos a efectos de que las respuestas sean objetivas.

#### **3.7.2 Mediante la aplicación de las cinco auditorías**

Cada entidad seleccionada me proporcionó la información solicitada “In situ” sobre los Estados Presupuestarios de cada entidad, en razón que el suscrito participó como parte del equipo de auditoría.

### **3.8 Procesamiento de la información**

#### **3.8.1 Tabulación y depuración de datos de las encuestas**

Se inició el procedimiento con la ordenación de los datos recogidos, luego se procedió a revisar la información en su totalidad.

Verificada la validez de la información, se ingresó las respuestas de los veinticinco auditores encuestados al software estadístico SPSS-21, iniciándose un análisis exploratorio que mostró los primeros resultados de las variables, las cuales se validaron posteriormente.

#### **3.8.2 Criterios para la prueba de hipótesis**

La prueba de hipótesis es un procedimiento de toma de decisiones, relacionada principalmente con la elección de una acción entre dos conjuntos posibles de valores del parámetro, es decir, en dos hipótesis estadísticas, a las cuales llamaremos:

H0: Hipótesis nula o hipótesis de trabajo

H1: Hipótesis alternativa o hipótesis del investigador

Las hipótesis se someten a prueba mediante el uso de un análisis estadístico adecuado, utilizando un diseño de investigación, recolectando datos a partir de uno o varios instrumentos de medición adecuados y analizando e interpretando dichos datos (Landeró, 2006, p. 70).

Siendo así, los pasos que se siguieron para probar las hipótesis de investigación son los siguientes:

**a) Formulación de la hipótesis.** Se formularon para cada caso, la hipótesis nula y la hipótesis alterna.

Hipótesis nula ( $H_0$ ). Es la que se pretende probar, generalmente se establece con el fin de rechazarla.

Hipótesis alternativa ( $H_1$ ). Es la negación de la hipótesis nula, establece además la región en la que se tomará la decisión de rechazar o no  $H_0$ .

La hipótesis estadística es un enunciado conjetural, en términos estadísticos, de relaciones estadísticas deducidas a partir de la hipótesis de investigación o sustantiva. Una hipótesis sustantiva es una afirmación conjetural de la relación de dos o más variables (por ejemplo, a menor inteligencia emocional en los estudiantes, mayor consumo de drogas, o viceversa) y que no puede probarse o someterse a prueba, sin antes traducirse a términos operacionales. Una hipótesis estadística constituye una predicción sobre cómo resultarán los estadísticos utilizados al analizar los datos cuantitativos de un problema de investigación. Además, se deben contrastar con algo, con una proposición alternativa; la alternativa que generalmente se selecciona es la hipótesis nula (Landeró, 2006, p. 71).

**b) Nivel de significancia.** Consiste en especificar el nivel de significación que se va a utilizar. Es el número pequeño, preelegido al diseñar la investigación. La máxima probabilidad permisible se le llama nivel de significancia para la prueba. Los valores acostumbrados son de 0,05 y 0,01. En estricto, es la probabilidad de rechazar  $H_0$ .



De acuerdo con Hernández et al. (2016, p. 302), existen dos niveles de confianza convenidos en las ciencias:

*El nivel de significancia de 0.05, el cual implica que el investigador tiene 95% de seguridad para generalizar sin equivocarse y sólo 5% en contra. En términos de probabilidad, 0.95 y 0.05, respectivamente; ambos suman la unidad. Este nivel es el más común en ciencias sociales.*

- c) **Elección de la prueba estadística.** En el presente estudio se utilizó el modelo de Chi-Cuadrado; para establecer el grado de relación entre las variables de interés y el nivel predictivo de una variable respecto de la otra.
- d) **Estimación del p-valor.** Es el valor de probabilidad de obtener un resultado de la muestra que sea al menos tan improbable como lo que se observa. Este valor corresponde al valor de la probabilidad asignada al Z calculado a partir del valor numérico sometido a la prueba de hipótesis.
- e) **Toma de decisión.** Se compara el valor observado de la estadística muestral con el valor (o valores) críticos de la estadística de prueba. Después se acepta o se rechaza la hipótesis nula. Si se rechaza ésta, se acepta la alternativa.

En consecuencia, si  $p$  es menor al nivel de significancia predefinido (por ejemplo:  $p < 0,05$  el resultado es significativo, es decir, rechazamos la hipótesis nula de independencia y por lo tanto concluimos que ambas variables estudiadas son dependientes, es decir, existe una relación entre ellas. Esto significa que existe menos de un 5% de probabilidad de que la hipótesis nula sea cierta en nuestra población.

Si  $p > 0,05$  el resultado no es significativo, es decir, aceptamos la hipótesis nula de independencia y por lo tanto concluimos que ambas variables estudiadas son independientes, no existe una relación entre

ellas. Esto significa que existe más de un 5% de probabilidad de que la hipótesis nula sea cierta en nuestra población y lo consideramos suficiente para aceptar.

Entre las dos posibilidades enunciadas anteriormente, mi trabajo está ligado a la primera, o sea que las variables estudiadas son dependientes.

### **3.8.3 Criterios para la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental.**

No obstante que los sistemas administrativos son once (11), solo se ha tomado los sistemas que están directamente ligados a la ejecución del gasto público, que se explica a continuación;

#### **Tesorería:**

Análisis y control de las operaciones relacionadas con el movimiento de ingresos y egresos de fondos, transacciones u operaciones incompletas que requieren documentos que sustenten o que justifique la salida de fondos (certificación presupuestal), pagos de devengados por mandato judicial y conciliar los saldos presupuestales y financieros.

#### **Personal:**

Análisis y control de los gastos de personal obedezcan a los documentos técnicos de gestión Reglamento de Organización y Funciones (ROF), Cuadro para Asignación de Personal (CAP) y el Reglamento de Organización y Funciones (MOF).

#### **Contabilidad:**

Análisis y control de los gastos financieros estén en armonía con los documentos de autorización presupuestal, por otro lado, conciliar los saldos presupuestales con los saldos financieros y cuentas por pagar y verificar en la cédula matriz la cadena de gasto corresponda a la naturaleza de la misma.

**Presupuesto:**

Control Presupuestario que comprende el seguimiento de los gastos de cada mes guarde relación con respecto a su programación y al presupuesto aprobado, la ejecución de gastos de cada mes guarde relación con los calendarios de compromisos, la programación trimestral del gasto, asignación trimestral y el presupuesto institucional de la unidad ejecutoria o del pliego, asimismo durante la ejecución presupuestaria del gasto se dé cumplimiento a las metas previstas en el presupuesto institucional y que la incorporación de actividades y proyectos se efectúe a través de las modificaciones presupuestarias en el nivel institucional o funcional pragmático en estricto cumplimiento al TUO de la Ley 28411 Ley del Sistema Nacional de Presupuesto, evitando la ejecutoria de modificaciones presupuestarias tipo 003 (créditos y anulaciones) que no obedecen a lo señalado anteriormente.

Hechas las consideraciones anteriores, es preciso mencionar que los Estados Presupuestarios que arroja el SIAF-SP se componen en seis reportes, siendo los siguientes:

1. Programación del presupuesto de ingresos (PP1).
2. Programación del presupuesto de gastos (PP2).
3. Estado de ejecución del presupuesto de ingresos y gastos (EP-1).
4. Estado de fuentes y uso de fondos (EP- 2).
5. Clasificación funcional del gasto (EP-3).
6. Distribución geográfica del gasto (EP- 4).

De reportes para el desarrollo de las cinco auditorías que se practicaron a las entidades seleccionadas, solamente se toma información reportes PP2, EP-1 notas de los estados financieros (efectivo, cuentas por pagar) en razón que la información que contiene es la necesaria para elaborar las cédulas matrices de gastos y conciliación de ingresos y gastos en la parte presupuestal y financiero.

## CAPITULO IV: RESULTADOS Y DISCUSIÓN

### 4.1 Presentación, Análisis e interpretación de los resultados

Para determinar la relación de las variables de la investigación, que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el instrumento para identificar desviaciones en los gastos públicos, se aplicó un cuestionario a veinticinco (25) auditores del Sistema Nacional de Control, cuyos resultados de la tabulación, 21 auditores aprueban la Auditoría Presupuestaria Gubernamental y 4 no están de acuerdo con el nuevo modelo de auditoría.

Siguiendo en la misma línea de análisis, se tiene que el cuestionario entregado a cada auditor consta de 12 de preguntas cerradas, obteniéndose de la tabulación 300 respuestas, de las cuales 254 representa el 85.00% que está de acuerdo con la auditoría presupuestaria gubernamental y el 15% que significa 46 respuestas, rechazan el modelo de la auditoría presupuestaria gubernamental; según tabla y el gráfico siguiente:

#### 4.1.1 Análisis e interpretación de resultados de la Hipótesis

##### Resumen del cuestionario de preguntas

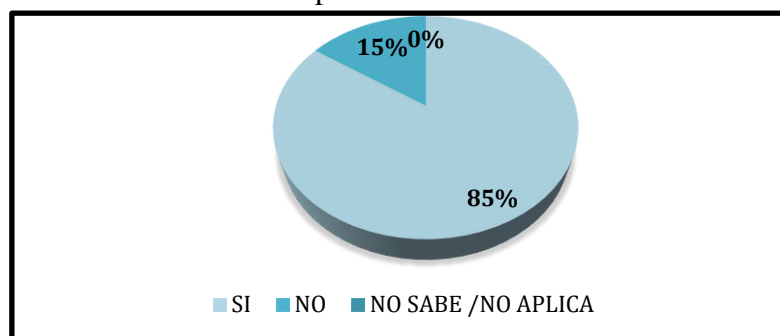
Tabla N° 4

Preguntas	Respuestas	%
SI	254	85.00
NO	46	15.00
NO SABE /NO APLICA	0	0.00
<b>Total</b>	<b>300</b>	<b>100.00</b>

Elaboración propia

Gráfico N° 1

Respuestas sobre la aplicación de la Auditoría  
Presupuestaria Gubernamental



Elaboración propia

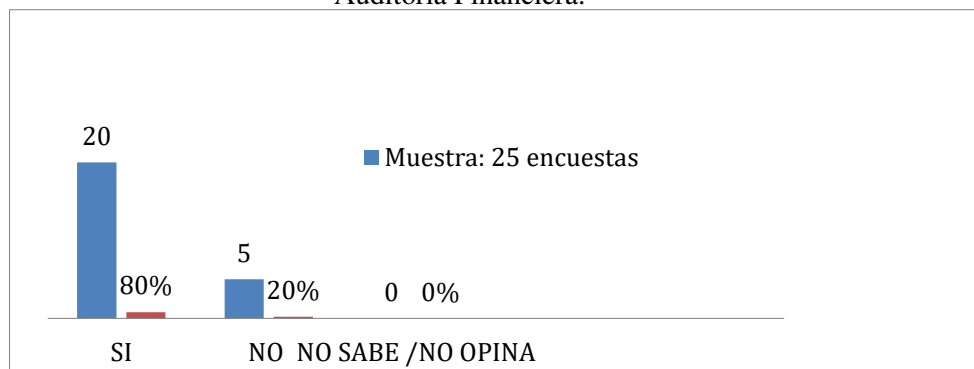
#### 4.1.2 Fundamento del Análisis e interpretación de los resultados.

##### Pregunta N° 1

¿Usted como auditor gubernamental, estaría de acuerdo que los exámenes que se realiza las entidades del Sector Público deben ser a la totalidad del presupuesto asignado y, la auditoría financiera que actualmente realiza el SNC le correspondería ser el complemento de la primera? ¿La Auditoría Presupuestaria Gubernamental como cualquier otro examen debe respetar las fases de Planeamiento, Ejecución e Informe; tomando en consideración la misión, visión, ROF, CPE, PAP, ¿implementación del sistema de control interno y la normativa de los sistemas administrativos del Sector Público relacionado con el gasto público?

Gráfico N° 2

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental y como complemento la Auditoría Financiera.



### **Interpretación**

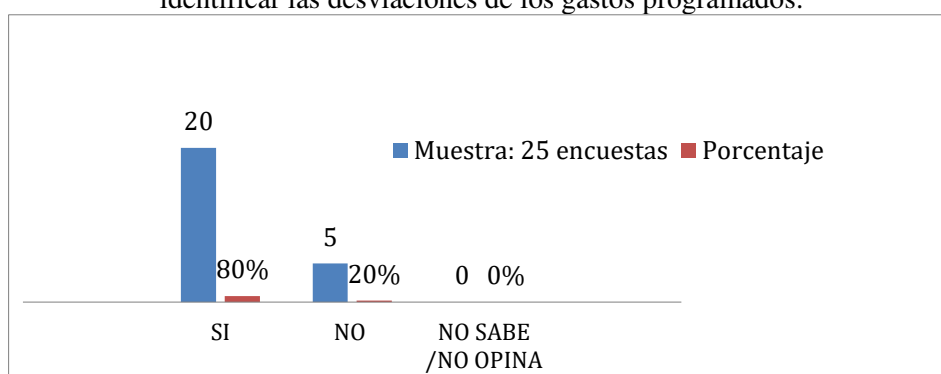
El 80% de los encuestados están de acuerdo que los exámenes que se realiza las entidades del Sector Público deben ser a la totalidad del presupuesto asignado y, la auditoría financiera que actualmente realiza el SNC le correspondería ser el complemento de la primera. El 80% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 20% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 2**

¿Si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental se realiza mediante una cédula matriz general que recoja información de los reportes presupuestarios del SIAF-SP (PP2, EP-1, AO4, AO5) por toda fuente de financiamiento, desagregado al más bajo nivel de clasificación de las asignaciones presupuestarias de los gastos corrientes, gastos de capital y servicio de la deuda, sería el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos?

**Gráfico N° 3**

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos programados.



### **Interpretación**

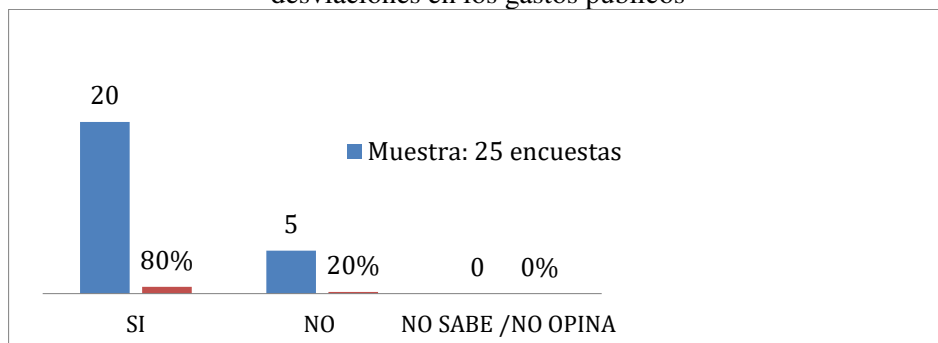
El 80% de los auditores encuestados opinan que si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental se realiza mediante una cédula matriz general que recoja información de los reportes presupuestarios del SIAF-SP (PP2, EP-1, AO4, AO5) por toda fuente de financiamiento, desagregado al más bajo nivel de clasificación de las asignaciones presupuestarias de los gastos corrientes,

gastos de capital y servicio de la deuda, sería el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos. Por lo tanto, se colige que el 80% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 20% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 3**

¿Si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental se realiza con la asistencia de una cédula matriz general que muestre la ejecución del gasto mensualizado versus marco presupuestal (PIA, PIM y las modificaciones presupuestarias), sería el instrumento para identificar las desviaciones en los gastos públicos?

**Gráfico N° 4**  
Cédulas matrices del PIA, PIM y las modificaciones, si identifica las desviaciones en los gastos públicos



### **Interpretación**

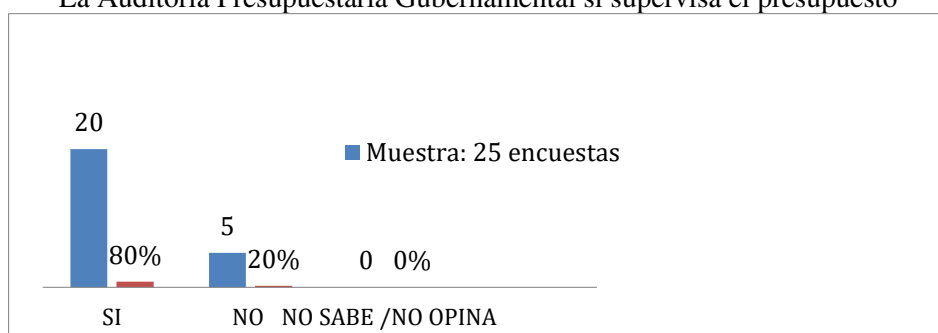
El 80% de los auditores encuestados dan respuesta positiva en el sentido que si la auditoría presupuestaria gubernamental se realiza con la asistencia de una cédula matriz que muestre la ejecución del gasto versus marco presupuestal (PIA, PIM y las modificaciones presupuestarias), será el instrumento para identificar las desviaciones en los gastos públicos. El 80% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 20% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

#### **Pregunta N° 4**

¿Si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental se realiza sobre la base de cédulas matrices que muestren las partidas subgenéricas de los gastos según la clasificación económica de los créditos presupuestarios agrupados en gastos corrientes, gastos de capital y servicio de la deuda sería el instrumento ideal supervisar el presupuesto de las entidades?

**Gráfico N° 5**

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental si supervisa el presupuesto



#### **Interpretación**

El 80% de los encuestados, declara que si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental se realiza sobre la base a cédulas matrices que muestren las partidas subgenéricas de los gastos según la clasificación económica de los créditos presupuestarios agrupados en gastos corrientes, gastos de capital y servicio de la deuda sería el instrumento ideal supervisar el presupuesto de las entidades. El 80% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 20% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

#### **Pregunta N° 5**

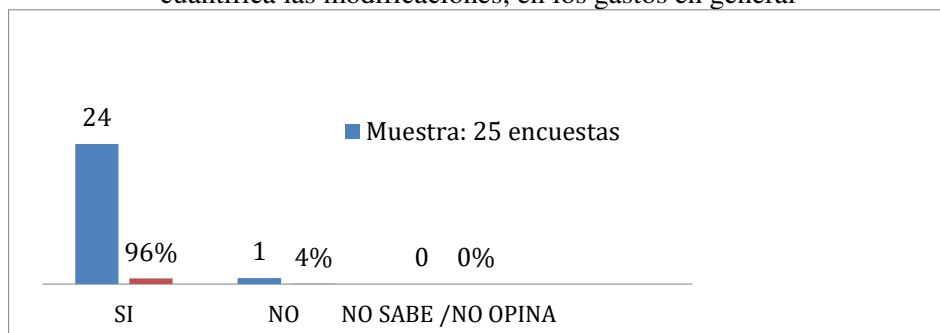
¿Se podría supervisar la ejecución presupuestal de la entidad mediante la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, siempre y cuando se realice mediante cédulas matrices que muestren los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos y gastos de capital programados y la



ejecución total donde se reflejen y cuantifiquen las modificaciones presupuestales?

**Gráfico N° 6**

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental supervisa, determina y cuantifica las modificaciones, en los gastos en general



### **Interpretación**

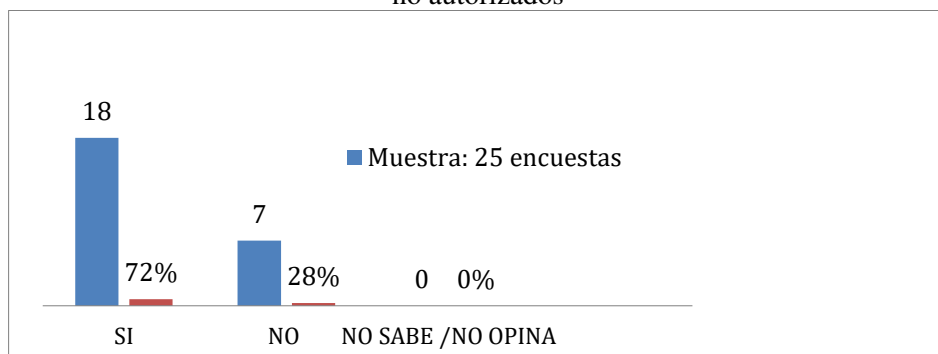
El 96% de los auditores gubernamentales, dan conformidad a la Auditoría Presupuestaria Gubernamental si supervisa el presupuesto de las entidades. Mediante cédulas matrices de los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos y gastos de capital programados y ejecutados por él se reflejan y cuantifiquen las modificaciones presupuestales. El 96% dió lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 4% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 6**

¿Si la Auditoría Presupuestaria Gubernamental recoge cédulas matrices de registro de balance presupuestal, tal como se muestra en la Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria (que se anexa), se evitaría operaciones de gastos no autorizados o extrapresupuestales?

Gráfico N° 7

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental si evita operaciones de gastos no autorizados



### Interpretación

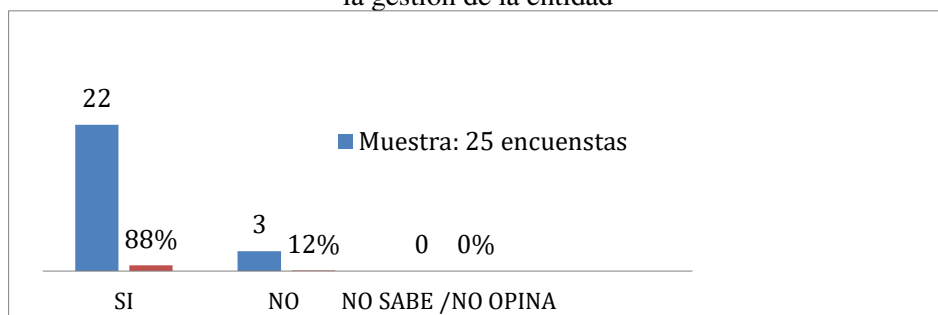
El 72% de los encuestados dan respuesta positiva a la auditoría presupuestaria gubernamental, si esta recoge cédulas matrices de registro de balance presupuestal, se evitará operaciones de gastos no autorizados o gastos extrapresupuestales. El 72% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 28% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### Pregunta N° 7

¿Si en los procedimientos de la auditoría presupuestaria gubernamental, se cruzara información mediante cédulas matrices por gastos de personal, autorizado y ejecutado, el auditor tendría la base o sustento para establecer el grado de la gestión presupuestal de la entidad?

Gráfico N° 8

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental es el sustento de la opinión de la gestión de la entidad



### **Interpretación**

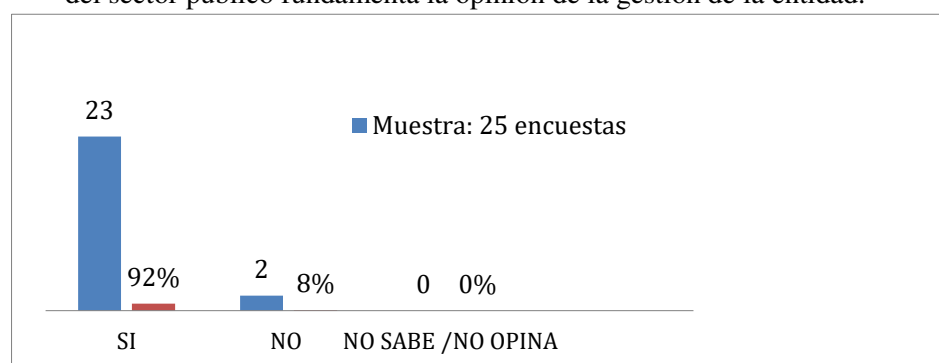
El 88% de los encuestados validan el sí, que está relacionado con el cruce de información de cédulas matrices de gastos de personal, para formarse la opinión de la gestión presupuestal de la entidad. El 88% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 12% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 8**

¿Si la auditoría presupuestaria se realizara tomando como base los sistemas administrativos del sector público versus los gastos de personal, bienes y servicios y gastos de capital (matriz que identifique el PIA, créditos Suplementarios, anulaciones y créditos, el PIM y el comportamiento mensualizado de las partidas subgenéricas de gasto) sería el medio que sustente el informe de la auditoría presupuestaria para opinar sobre la gestión de la entidad?

Gráfico N° 9

La Auditoría Presupuestaria Gubernamental con los sistemas administrativos del sector público fundamenta la opinión de la gestión de la entidad.



### **Interpretación**

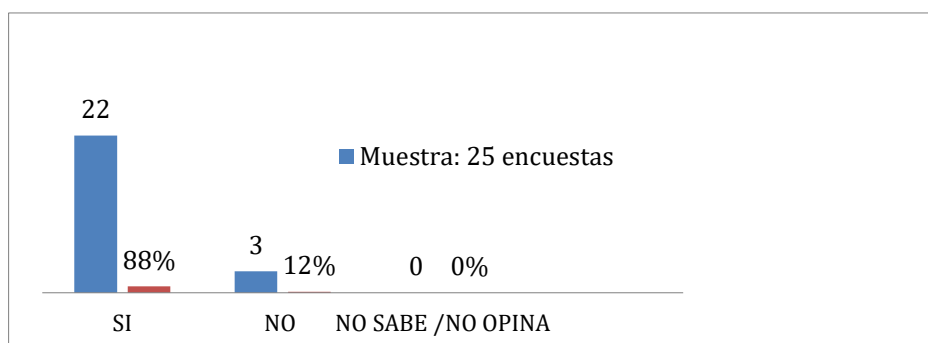
El 92% de los auditores encuestados da por positivo que, si la auditoría presupuestaria se realiza tomando como base a los sistemas administrativos del sector público y una cédula matriz de gastos de personal, bienes y servicios y gastos de capital, sería la evidencia para opinar en el informe de auditoría sobre la gestión de la entidad. El 92% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para

responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 8% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 9**

¿La Auditoría Presupuestaria Gubernamental redundaría en la gestión de la entidad, si se realizase mediante cédulas matrices de gastos versus marco, para identificar el cumplimiento de la programación y formulación del presupuesto?

**Gráfico N° 10**  
Cédulas matrices identifica el cumplimiento de la programación y formulación del presupuesto.



### **Interpretación**

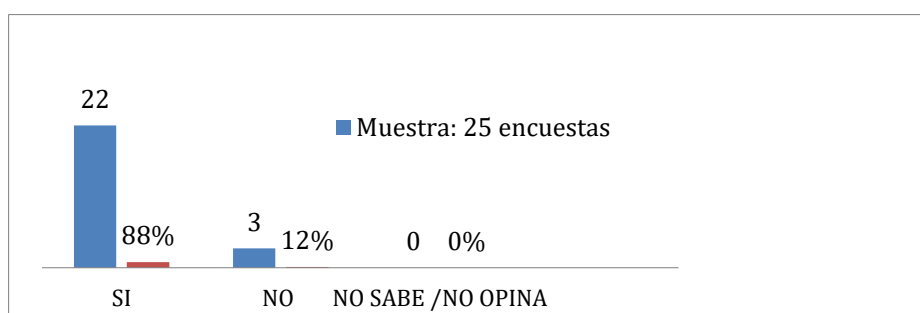
El 88% de los auditores encuestados, manifiesta que la auditoría presupuestaria gubernamental redundaría en la gestión de la entidad, si esta se realiza mediante cédulas matrices de gastos versus marco, para evidenciar inconsistencias por modificaciones de la programación, formulación y gasto del presupuesto. El 88% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 12% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 10**

¿Si la auditoría presupuestaria gubernamental recogiera cédulas matrices de registro de balance presupuestal, saldo financiero para contrastarlo con las cuentas por pagar (pasivo corriente) redundaría en la identificación desviaciones y la gestión presupuestal de la entidad?

#### **Gráfico N° 11**

Cruces de los saldos de balance presupuestal, financiero y las cuentas por pagar, identifica desviaciones del presupuesto.



### **Interpretación**

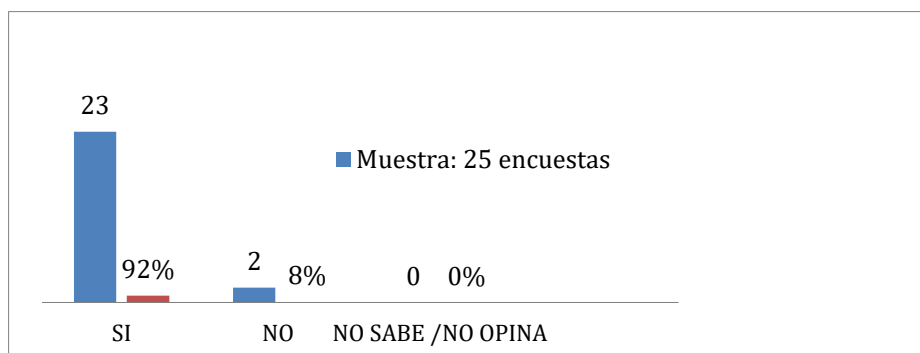
El 88% de los auditores encuestados manifiestan positivamente que, si la auditoría presupuestaria gubernamental recoge cédulas matrices de registro de balance presupuestal, saldo financiero para contrastarlo con las cuentas por pagar (pasivo corriente) redundara en la gestión presupuestal. El 88% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 12% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 11**

¿Si la auditoría presupuestaria gubernamental recogiera en cédulas matrices el registro de CPE, PAP autorizado en el ROF se identificaría mayores gastos de personal (no autorizados)?

Gráfico N° 12

Cédulas matrices del CPE, PAP autorizado en el ROF, si identifica mayores gastos no autorizados de personal



### **Interpretación**

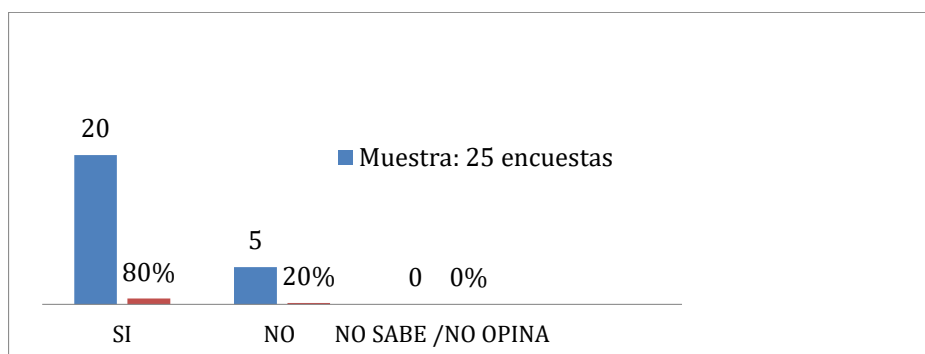
El 92% de los encuestados se inclinan por el sí de la auditoría presupuestaria gubernamental recoge cédulas matrices del registro de CPE, PAP autorizado en el ROF se evitará mayores gastos no autorizados de personal. El 92% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 8% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

### **Pregunta N° 12**

¿Si la auditoría presupuestaria gubernamental se realiza gerencialmente (de arriba hacia abajo) sobre la base de una cédula matriz que muestre el PIA, créditos Suplementarios, anulaciones y créditos, el PIM y el comportamiento mensualizado de las partidas específicas de gasto, sería el instrumento para disminuir las modificaciones presupuestarias que repercuten en el Plan Anual de Contrataciones?

Gráfico N° 13

Cédulas matrices mensualizados, si identifica modificaciones y la cuantía de las desviaciones que redunda en el Plan Anual de Contrataciones



### Interpretación

El 80% de los auditores encuestados, manifiestan que la gestión de la entidad será positivo si se evita constantes modificaciones presupuestarias que están asociadas al Plan Anual de Contrataciones. El 80% dio lectura a la guía metodológica para la auditoría presupuestaria, dotándoles de conocimiento y dominio para responder las preguntas del cuestionario en forma objetiva; sucediendo lo contrario con el 20% de los encuestados que pasaron por alto la lectura de la guía para tener la oportunidad de asimilar nuevo conocimiento y responder las preguntas que se plantearon.

## 4.2 Prueba de hipótesis

### 4.2.1 Hipótesis general:

H0: La Auditoría Presupuestaria Gubernamental sobre la base de cédulas matrices **NO** identifica las desviaciones en los gastos públicos.

H1: La Auditoría Presupuestaria Gubernamental sobre la base de cédulas matrices identifica las desviaciones en los gastos públicos.

**Tabla N° 5**  
TABLA DE CONTINGENCIA

Variable 2		Cédula matriz			TOTAL
		Si	No	No sabe N/A	
Desviaciones en los gastos públicos	Si	20	0	0	20
	No		5	0	5
	No sabe N/A	0	0	0	0
	TOTAL	20	5	0	25

**Pruebas de chi-cuadrado (resultado del software estadístico SPSS)**

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	25,000 <sup>a</sup>	1	,000		
Corrección por continuidad <sup>b</sup>	19,141	1	,000		
Razón de verosimilitudes	25,020	1	,000		
Estadístico exacto de Fisher				,000	,000
Asociación lineal por lineal	24,000	1	,000		
N de casos válidos	25				

a. 3 casillas (75,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 1,00.

a. Calculado sólo para una tabla de 2x2.

#### 4.2.1.1 Nivel de significancia

$$\alpha = 0.05$$

#### 4.2.1.2 Valor significativo (p-value)

$$P = 0.000$$

#### 4.2.1.3 Decisión

$$P < \alpha$$

$$P = 0.000 < \alpha = 0.05$$

Entonces se rechaza la hipótesis nula, lo que significa que  $X_1$  está relacionado con variable  $Y_1$ .

Sobre las bases de las consideraciones anteriores, se tiene que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental está relacionado con la identificación de las desviaciones de los gastos públicos.



+

En ese orden de ideas, se concluye que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, mediante cédulas matrices de la ejecución versus marco presupuestal identifica desviaciones en los gastos públicos.

#### 4.2.2 Hipótesis específica a.-

H0: La formulación de la cédula matriz de la Auditoría Presupuestaria **NO**, debe recoger información de los Estados Presupuestarios, por fuente de financiamiento, importe del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), Créditos Suplementarios, Anulaciones y Créditos, el Presupuesto Institucional Modificado (PIM) y la ejecución mensualizada del presupuesto de la entidad.

H1: La formulación de la cédula matriz de la Auditoría Presupuestaria, debe recoger información de los Estados Presupuestarios, por fuente de financiamiento, importe del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), Créditos Suplementarios, Anulaciones y Créditos, el Presupuesto Institucional Modificado (PIM) y la ejecución mensualizada del presupuesto de la entidad.

Tabla N° 6

TABLA DE CONTINGENCIA

Variable 2		Formulación Cédula Matriz.			TOTAL
		Si	No	No sabe N/A	
Variable 1	Si	23	0	0	23
	No		2	0	2
	No sabe N/A	0	0	0	0
	TOTAL	23	2	0	25
Información de los Estados Presupuestarios					

**Pruebas de chi-cuadrado (resultado del software estadístico SPSS)**

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	25,000 <sup>a</sup>	1	,000		
Corrección por continuidad <sup>b</sup>	13,259	1	,000		
Razón de verosimilitudes	13,938	1	,000		
Estadístico exacto de Fisher				,003	,003
Asociación lineal por lineal	24,000	1	,000		
N de casos válidos	25				

a. 3 casillas (75,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es ,16.

b. Calculado sólo para una tabla de 2x2.

#### 4.2.2.1 Nivel de significancia

$$\alpha = 0.05$$

#### 4.2.2.2 Valor significativo (p-value)

$$P = 0.000$$

#### 4.2.2.3 Decisión

$$P < \alpha$$

$$P = 0.000 < \alpha = 0.05$$

Entonces se rechaza la hipótesis nula, lo que significa que  $X_2$  está relacionado con variable  $Y_2$ .

En este mismo orden y dirección, se tiene que la cédula matriz de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental debe recoger información de los Estados Presupuestarios, por fuente de financiamiento, importe del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), Créditos Suplementarios, Anulaciones y Créditos, el Presupuesto Institucional Modificado (PIM) y la ejecución mensualizada del presupuesto de la entidad, para identificar las desviaciones en los gastos públicos.

Significa entonces que la cédula matriz de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental está asociada con la gestión de la entidad e identificando las desviaciones en los gastos públicos.

### 4.2.3 Hipótesis específica b.-

H0: La cédula matriz con el registro de la información de las operaciones presupuestales entre lo programado y lo ejecutado **NO**, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

H1: La cédula matriz con el registro de la información de las operaciones presupuestales entre lo programado y lo ejecutado, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

Tabla N° 7  
TABLA DE CONTINGENCIA

Variable 2		Cédula Matriz			TOTAL
		Si	No	No sabe N/A	
Variable 1	Identifica las desviaciones en los gastos públicos	20	0	0	20
			5	0	5
		0	0	0	0
	TOTAL	20	5	0	25

#### Pruebas de chi-cuadrado (resultado del software estadístico SPSS)

	Valor	gl	Sig. asintótica (bilateral)	Sig. exacta (bilateral)	Sig. exacta (unilateral)
Chi-cuadrado de Pearson	25,000 <sup>a</sup>	1	,000		
Corrección por continuidad <sup>b</sup>	19,141	1	,000		
Razón de verosimilitudes	25,020	1	,000		
Estadístico exacto de Fisher				,000	,000
Asociación lineal por lineal	24,000	1	,000		
N de casos válidos	25				

a. 3 casillas (75,0%) tienen una frecuencia esperada inferior a 5. La frecuencia mínima esperada es 1,00.

b. Calculado sólo para una tabla de 2x2.

#### 4.2.3.1 Nivel de significancia

$$\alpha = 0.05$$

#### 4.2.3.2 Valor significativo (p-value)

$$P = 0.000$$

#### 4.2.3.3 Decisión

$$P < \alpha$$

$$P = 0.000 < \alpha = 0.05$$

Entonces se rechaza la hipótesis nula, lo que significa que  $X_3$  está relacionado con variable  $Y_3$ .

Sobre las bases de las consideraciones anteriores, se tiene que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental mediante una cédula matriz identifica las desviaciones en los gastos públicos, en las partidas de los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos, donaciones y transferencias, gastos de capital y el servicio de la deuda.

### 4.3 Resultados de las cinco auditorías

En este apartado se presenta los resultados de las cinco auditorías a las entidades seleccionadas, haciendo hincapié que las cédulas matrices se constituyen en la columna vertebral del trabajo de campo de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, puesto que a través de ellas se logra identificar que los créditos presupuestarios programados estén libres de modificaciones y en concordancia con la normatividad de los sistemas administrativos del Sector Público, a efectos verificar la veracidad y legalidad de los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos y gastos de capital, cuyos resultados se muestran en el cuadro siguiente, haciendo notar que los resultados de las cinco auditorías, muestran desviaciones de gastos públicos entre los rangos del 43.82 hasta el 132.64% de la ejecución de los presupuestos.

Tabla N° 8

Resultados de la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental

Nivel de la entidad	Tipo de entidad	Período cubierto	PIA	PIM	EJECUCION PRESUPUESTAL	Importe de las Desviaciones en los gastos Públicos	Porcentaje de las desviaciones (base la ejecución presupuestal)
Gobierno Nacional	Organismo Regulador	Al 31/12/2016	26,751,159	29,975,965	25,964,411	25,964,411	100.00
	Unidad Ejecutora de un Ministerio	Al 31/12/2014	19,434,910	19,448,810	17,584,612	11,776,537	67.09
	Ministerio	Al 31/12/2011	114,868,060	124,522,122	104,194,450	85,049,379	81.63
Gobierno Regional	Unidad Ejecutora de un Gobierno Regional	Al 31/12/2014	240,862,111	309,094,101	278,312,151	121,952,275	43.82
Gobierno Local	Municipalidad de la ciudad de Lima	Al 30/09/2017	31,056,888	38,960,377	26,047,900	34,551,005	132.64

Fuente: Resultados de la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
Elaboración propia

#### **4.3.1 Auditoria a un Organismo Regulador de la Inversión Privada al 31 de diciembre de 2016.**

Durante la ejecución de la auditoría al Organismo Regulador, se emitió cuatro Reportes de Aspectos relacionados con Fraude, tal como lo establece el Manual de Auditoria Gubernamental (MAF) vigente, las cuales se resumen a continuación:

##### **PRIMER REPORTE**

##### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

Con ley N° 27332 - Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 29 de julio de 2000, se crea los Organismos Reguladores, siguientes:

- a. Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones (OSIPTEL);
- b. Organismo Supervisor de la Inversión en Energía (OSINERG);
- c. Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN); y
- d. Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento (SUNASS).

Cuando el Estado crea una entidad es por necesidad pública y se materializa mediante ley expresa, asignándole los recursos financieros para el cumplimiento de la misión. Luego de ello, los gestores o la alta dirección, tiene la responsabilidad de emitir las normas reglamentarias y complementarias que sean requeridas para el cumplimiento de la misión de la entidad. Como por ejemplo, elaborar el Reglamento de Organización y Funciones (ROF), que contiene el organigrama de la entidad, para luego proseguir con el Cuadro para Asignación de Personal (hoy en día denominado por la autoridad Nacional del Servicio Civil - CPE), en el cual se plasma el número de servidores que necesita cada órgano estructurado, y de ello el financiamiento de cada plaza individual

que se registra en Presupuesto Analítico de Personal (PAP), luego sigue la elaboración del Reglamento de Organización y Funciones – MOF el cual se plasma el perfil para cada puesto, tareas y responsabilidades, para luego culminar con el MAPRO. **Hasta aquí, se puede concluir que la entidad es formal para recibir recursos públicos para el cumplimiento de la misión<sup>24</sup>.**

Sin embargo, desde la fecha de creación de la SUNASS, no ha elaborado el Reglamento de Organización y Funciones - ROF instrumento que se constituye en la norma administrativa de más alta jerarquía, después de la Ley de creación, y como tal, sirve de base para la elaboración de otros instrumentos de gestión como son: el Cuadro para Asignación de Personal (CAP), el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), el Manual de Organización y Funciones (MOF) y el MAPRO.

A la entidad en el ejercicio 2016 se le asignó un PIA por el importe de S/. 26,751,159.00 y posteriormente se amplió el marco presupuestal mediante un crédito suplementario de S/. 3,224,806.00 resultando el PIM de S/. 29,975,965.00.

Siendo la ejecución presupuestal al 31 de diciembre de 2016 por S/. 25,964,410.80 gastos ejecutados que devienen en nulos por no contar la entidad con el reglamento de la Ley de creación.

## **SEGUNDO REPORTE**

### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

Los gestores de la SUNASS en 327 oportunidades han abusado al extremo vulnerando el numeral 40.1 del artículo 40° del TUO de la Ley N° 28411, “Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto”, en el cual se establece que la entidad puede realizar modificaciones presupuestarias en el nivel funcional programático, las habilitaciones y las anulaciones que varíen los créditos presupuestarios aprobados por el Presupuesto Institucional y aprobados por la “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016 (Ley 30372). Se señala que para realizar dichas modificaciones (tipo 003) existen solamente dos llaves para abrir

---

<sup>24</sup> Negrita y subrayado a criterio del auditor.

los candados para tales modificaciones. La primera llave es utilizada cuando la entidad ha cumplido con la actividad o meta programadas al 100% y arroja un saldo de libre disponibilidad. Este saldo puede ser utilizado en la creación de una nueva actividad o meta y se realiza una modificación presupuestal para incorporar dicho saldo. La segunda llave se utiliza en casos de especial singularidad, como por ejemplo la PCA no alcanza para el cumplimiento de los objetivos y metas, para tal caso la entidad deberá realizar una priorización y racionalización del gastos, para lo cual anulara metas mediante operaciones tipo 003, para otorgar los recursos a las metas de mayor importancia; otra singularidad es cuando se presenta casos de emergencia, por ejemplo los daños ocasionados por el fenómeno del Niño Costero ocurrido en el primer trimestre del 2016 en el norte del país, en este caso los recursos se utilizaran para sufragar emergencias de la ciudadanía que pueden ser en las funciones de salud, transportes, etc. Allí es donde se realizan las modificaciones del tipo 003 en el número y cuantía que se requiera, sin pasar el límite del PCA.

Los ejemplos descritos no han ocurrido en la ENTIDAD, sin embargo, valiéndose del dispositivo en cuestión que autoriza realizar modificaciones tipo 003, la entidad realizó una interpretación errónea y no la auténtica (a favor del acreedor tributario -Estado) realizando 327 modificaciones presupuestarias en el nivel funcional programático, que cuantificándolo asciende al importe de S/. 2,347,856.00 soles.

### **TERCER REPORTE**

#### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

La entidad vulnerando el artículo 6° de la Ley 30372 “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016, en el cual se señala la prohibición en las entidades del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, efectuar el reajuste o incremento de remuneraciones, bonificaciones, dietas, asignaciones, retribuciones, ***estímulos, incentivos***, compensaciones económicas y beneficios de toda índole, cualquiera sea su forma, modalidad, periodicidad, mecanismo y fuente de financiamiento. Asimismo, queda prohibida la aprobación de

nuevas bonificaciones, asignaciones, incentivos, estímulos, retribuciones, dietas, compensaciones económicas y beneficios de toda índole con las mismas características señaladas anteriormente, concordantes con el Comunicado N° 008-2016-EF/50.01. La entidad en “Cumplimiento de Metas de Gestión 2016” realizó un evento el 29 de diciembre de 2016, en las instalaciones recreativas en el Club de Trabajadores del Banco Central de Reserva del Perú y Casa Nacional de La Moneda, para lo cual utilizó los fondos consignados en el Rubro de Recursos Directamente Recaudados, vulnerando el Clasificador de Gastos, para financiar la partida 2.3.2.7.1.1 Consultorías; cuyo génesis de gastos corresponde a “Servicios Profesionales y Técnicos”.

Se emitió un Estado de Certificación Presupuestal aprobado con fecha 25 de noviembre 2016, por el importe de S/. 40,800 en el rubro RDR, desagregado en S/. 37,959 cadena de gasto 2.3.2.7.1.1 por “Servicios diversos” y S/. 2,850 en la cadena de gastos 2.3.1.99.1 “Compra de otros bienes”

La génesis de gastos 2.3.2.7 corresponde a **SERVICIO PROFESIONALES Y TECNICOS**. En el Clasificador de gastos, no existe específica para financiar actividades de esparcimiento de personal.

La Resolución Directoral N° 030-2015-EF/50.01 del 29 de diciembre de 2015, que aprueba los Clasificadores Presupuestarios para el Año Fiscal 2016, el Artículo 3.- señala – *“Los clasificadores aprobados mediante la presente Resolución Directoral, no convalidan los actos o acciones que realicen los pliegos presupuestarios con inobservancia de los requisitos esenciales y formalidades impuestas por las normas legales, así como tampoco, en ningún caso, dichos clasificadores constituyen el sustento legal para la realización de operaciones de ingresos y gastos”*.

*“Asimismo, las partidas contempladas en los citados clasificadores, únicamente se utilizan para el registro de las transacciones que han sido contraídas por las entidades públicas en el marco de la normatividad vigente, orientadas al cumplimiento de sus tareas y/o funciones para la prestación de los servicios públicos, que legalmente les han sido encomendadas, para la consecución de sus objetivos y metas institucionales”*.



## CUARTO REPORTE

### Descripción sucinta y clara del indicio de fraude

La entidad vulnerando el artículo 6° de la Ley 30372 “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016, en el cual se señala la prohibición en las entidades del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, efectuar el reajuste o **incremento de remuneraciones**, bonificaciones, dietas, asignaciones, retribuciones, ***estímulos***, ***incentivos***, compensaciones económicas y beneficios de toda índole, cualquiera sea su forma, modalidad, periodicidad, mecanismo y fuente de financiamiento. Asimismo, queda prohibida la aprobación de nuevas bonificaciones, asignaciones, incentivos, estímulos, retribuciones, dietas, compensaciones económicas y beneficios de toda índole con las mismas características señaladas anteriormente, concordantes con el Comunicado N° 008-2016-EF/50.01. La entidad realizó pagos extraordinarios con RDR por concepto de Encargatura que asciende al importe de S/. 96,301.00. (entiéndase por encargatura asumir un puesto de superior jerarquía y se abona la diferencia de la remuneración entre ambos).

Tabla N° 9

### DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA DE UN ORGANISMO REGULADOR DE LA INVERSIÓN PRIVADA AL 31 DE DICIEMBRE 2016

Concepto		Total (Soles)		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, entidad informal		25,964,411		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, modificaciones tipo programático funcional		2,347,856		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, actividad por cierre presupuestal		28,155		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, pago por encargatura		96,301		
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS SE CONSIDERA EL TOTAL DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTAL AL 31 DE DICIEMBRE 2016 QUE ASCIENDE A S/. 25,964,411</b>				
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, Y EL COMPORTAMIENTO DEL GASTO AL 31 DE DICIEMBRE 2016</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al 31 de diciembre de 2011	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2016
26,751,159	30,188,114	25,964,411	25,964,411	100%

### 4.3.2 Auditoria a una Unidad Ejecutora de un Ministerio al 31 de diciembre de 2014.

#### CÉDULA MATRIZ DE REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL 2013 EN EL EP-1 DEL 2014

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2013			Registro saldo de Balance Pptal (EP1- 2014)	Diferencia de Saldos no registrado en el EP1- 2014
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.13		
Recursos Ordinarios	4,988,026	4,988,026	-0-		
Recursos Directamente Recaudados	10,830,797	10,200,323	630,474	136,311	(494,163)
Donaciones y Transferencias	1,350,707	1,251,763	98,944	100,791	1,847
<b>Total</b>	<b>17,169,530</b>	<b>16,440,112</b>	<b>729,418</b>	<b>237,102</b>	<b>(492,316)</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2013 y 2014.  
Elaboración propia

De la evaluación realizada al reporte SIAF EP-1 “Estado de ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos de la entidad ejercicio 2013”, se determinó un saldo de balance presupuestal por toda fuente de financiamiento de S/. 729,418; importe que debió registrarse en su totalidad en el EP-1 del ejercicio 2014 como ingresos de saldos de balance, sin embargo, se ha evidenciado que solamente se registró la suma de S/. 237,102, dejándose de registrar el importe de **S/. 492,316**, tal como se demuestra en el cuadro antes mencionado.

#### NOTA 03. EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO

Presenta los saldos contables de fondos disponibles de la unidad ejecutora tanto en caja como en bancos, así como la aplicación de arqueos de caja.

	Concepto	2014	2013	Variación
1101	<b>Caja y Bancos</b>	<b>286,443.13</b>	<b>238,271.61</b>	<b>48,171.52</b>
	<b>1101.01 Caja</b>	<b>5,503.43</b>		<b>5,503.43</b>
	1101.01 Caja moneda nacional	5,503.43		5,503.43
	1101.02 Caja moneda extranjera			
	<b>1101.02 Fondos fijos</b>	<b>613.59</b>	<b>1,641.50</b>	<b>(1,027.91)</b>
	1101.0201 Fondos para pagos en efectivo			
	1101.0202 Fondos de caja chica	613.59	1,641.50	(1,027.91)
	<b>1101.03 Depósitos en instituciones financieras públicas</b>	<b>242,329.94</b>	<b>182,377.58</b>	<b>59,952.36</b>
	1101.0301 Cuentas corrientes			
	1101.030102 Recursos directamente recaudados	141,538.98	81,586.62	59,952.36
	<b>1101.030105 Donaciones</b>	<b>100,790.96</b>	<b>100,790.96</b>	
	<b>1101.04 Depósitos en instituciones financieras privadas</b>	<b>5,761.53</b>	<b>46,535.04</b>	<b>(40,773.51)</b>
	1101.0401 Cuentas corrientes			
	1101.040101 Recursos directamente recaudados	5,761.53	46,535.04	(40,773.51)
	<b>1101.12 Recursos centralizados en la cuenta única de Tesoro</b>	<b>32,234.64</b>	<b>7,717.49</b>	<b>24,517.15</b>
	<b>Cut.</b>	<b>32,234.64</b>	<b>7,717.49</b>	<b>24,517.15</b>
	1101.1201 Recursos directamente recaudados Cut.			
		<b>286,443.13</b>	<b>238,271.61</b>	<b>48,171.52</b>

Nuestra institución durante el presente año fiscal ha generado ingresos, siendo la partida más representativa los recursos Directamente Recaudados se ha incrementado en S/. 59.952.36 y la partida de Donaciones S/. 100.790.96 mantiene su saldo.

En la CUT se incrementa en S/. 24517.15 con respecto al año anterior. En aplicación de la norma aprobada por la dirección general de endeudamiento y tesoro público aprueba la Resolución Directoral N°063-2012 EF/52.02, dictan disposiciones sobre centralización de los Recursos Directamente Recaudados de las Unidades Ejecutoras del Gobierno Nacional y de los Gobiernos Regionales en la Cuenta Principal del Tesoro Público. Publicado Diario Oficial “El Peruano” 29-12-2012.

**Fuente:** Estados Financieros de la entidad 2014

**CÉDULA MATRIZ DE CONSISTENCIA DEL SALDO PRESUPUESTAL Y FINANCIERO AL 31.DIC.2014**

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	EJECUCIÓN PRESUPUESTAL DE INGRESOS Y GASTOS 2014 (EP-1)			EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	DIFERENCIA ENTRE EL SALDO PRESUPUESTAL Y EFECTIVO	OBSERVACION
	INGRESOS	GASTOS	SALDO BALANCE PPTAL			
	1	2	3 = (1 - 2)			
RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600	7,702,600	0	0	0	El efectivo siempre tiene que ser mayor al saldo pptal, debido que con el excedente se financian las cuentas por pagar (pasivo corriente. Es lo contrario lo que sucede en la cédula, se tiene menos S/. 12,779 en efectivo, en RDR.
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,049,435	9,851,004	198,431	185,652	(12,779)	
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	0	100,791	100,791	0	
<b>TOTAL:</b>	<b>17,852,826</b>	<b>17,553,604</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	

Fuente: EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014  
Nota 3 Efectivo y equivalente de efectivo EE. FF 2014  
Elaboración propia

La cédula matriz muestra que existe inconsistencia entre el saldo del balance presupuestal y el efectivo de los estados financieros del rubro Recursos Directamente Recaudados por el importe **negativo de S/. 12,779**, y tal como se describe en la observación, el efectivo siempre tiene que tener saldo a favor o ser mayor al saldo del presupuesto, debido que con la mayor diferencia se financian las cuentas por pagar del ejercicio.

**NOTA18: CUENTAS POR PAGAR**

Representa las obligaciones contraídas con las deudas a proveedores, provenientes de operaciones relacionadas con el giro de la entidad, los mismos que son mostrados separadamente con especificaciones en los montos. El incremento de S/. 245,233.28 es por la atención de las Escuelas, como de extensión educativa para el cumplimiento de sus objetivos.

	Concepto	2014	2013	Variación
<b>2103</b>	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>	<b>487,915.48</b>	<b>242,682.20</b>	<b>245,233.28</b>
	<b>2013.01 Bienes y servicios por pagar</b>	<b>376,156.87</b>	<b>211,539.09</b>	<b>164,617.78</b>
	2103.010101 Bienes	97,276.36	86,097.84	11,178.52
	2103.010102 Servicios	278,880.51	125,441.25	153,439.26
	<b>2103.02 Activo no financiero por pagar</b>	<b>78,758.61</b>	<b>3,123.11</b>	<b>75,635.50</b>
	2103.0201 Activos no financieros por pagar	78,758.61	3,123.11	75,635.50
	2103.03 Depósitos recibidos en garantía	33,000.00	28,020.00	4,980.00
		<b>487,915.48</b>	<b>242,682.20</b>	<b>245,233.28</b>

El aumento de S/. 245,233.28 siendo las partidas más significativas de servicios y activos no financieros en el ejercicio 2014.

Se aplicó al amparo de las normas internacionales de contabilidad para el sector público.

NIC-SP 1 Presentación de estados financieros

NIC-SP 4 Efecto de las variaciones en el tipo de cambio

NIC-SP 15 instrumentos financieros: Revelación y presentación

Fuente: Estados Financieros de la entidad 2014

**CONSISTENCIA DEL SALDO PRESUPUESTAL, FINANCIERO VERSUS CUENTAS POR PAGAR AL 31.DIC.2014**

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	EJECUCIÓN PRESUPUESTAL DE INGRESOS Y GASTOS 2014 (EP-1)			EFECTIVO	DISPOSICION DE EFECTIVO	CUENTAS POR PAGAR	IMPORTE SIN FINANC.
	INGRESOS	GASTOS	SALDO BALANCE PPTAL				
	1	2	3 = (1 - 2)				
RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600	7,702,600	0	0	0		0
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,049,435	9,851,004	198,431	185,652	(12,779)	487,915	(500,694)
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	0	100,791	100,791	0		0
<b>TOTAL:</b>	<b>17,852,826</b>	<b>17,553,604</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	<b>487,915</b>	<b>(500,694)</b>

Fuente: EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014

Nota 3 Efectivo y equivalente de efectivo EE. FF 2014

Nota 18 Cuentas por Pagar EE. FF 2014

Elaboración propia

**INCONSISTENCIAS DE LOS SALDOS PRESUPUESTALES, FINANCIEROS, DISPOSICION DE EFECTIVO, CUENTAS POR PAGAR Y MENOR REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL DEL 2013 EN EL EJERCIO 2014.**

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	SALDO BALANCE PPTAL AL 31.DIC.2014	EFECTIVO	DISPOSICION DE EFECTIVO	CUENTAS POR PAGAR	SIN FINANCIAM.	MAYOR/MENOR REGISTRO DE SALDO PPTAL EJERCICIO 2013	MAYORES GASTOS SIN FINANCIAMIENTO Y/O CONTROL PRESUPUESTAL
	1	2	3 = (2 - 1)	4	5 = (3 - 4)	6	7 = (5 + 6)
RECURSOS ORDINARIOS	0	0	0		0		
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	198,431	185,652	(12,779)	487,915	(500,694)	(494,163)	(994,857)
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	100,791	0		0	1,847	1,847
<b>TOTAL:</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	<b>487,915</b>	<b>(500,694)</b>	<b>(492,316)</b>	<b>(993,010)</b>

Fuente: EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014

**VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO A LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD**

Esta cédula se confecciona en base de la información del CAP (hoy en día CPE (cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad.

**CUADRO PARA ASIGNACION DE PERSONAL (RESUMEN)**

N° orden	Cargo Estructural	Código	Total	SITUACION DEL CARGO		CONFIANZA
				O	P	
<b>TOTAL</b>			<b>36</b>	<b>32</b>	<b>4</b>	<b>0</b>

Nomenclatura:

O: Cargos ocupados

P: Cargos previstos (por ocupar)

Elaboración propia

**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL**

Financiamiento autorizado en Soles para 36 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
<b>S/. 1,860,011</b>	<b>S/. 2,236,175</b>	<b>S/. 376,164</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal  
Elaboración propia.

**CÉDULA MATRIZ - RESUMEN DEL PERSONAL DE LA ENTIDAD**

CATEGORÍAS	CONTRATADOS	CAS	TOTAL
Funcionario Público	1		1
Empleado de Confianza	1		1
Director Superior			
Ejecutivo			
Especialista	95		95
Servidor Público de Apoyo	13		13
Otros		77	77
<b>TOTAL</b>	<b>110</b>	<b>77</b>	<b>187</b>
<b>Autorizado en el CAP</b>	<b>36</b>		
<b>Mayor efectivo de personal</b>	<b>74</b>	<b>77</b>	<b>151</b>

Fuente: Reporte SIAF-SP AO4 y AO5  
Elaboración propia

Como se observa, los documentos técnicos de gestión que la entidad aprobó con sendas resoluciones se aprecian que solo necesita 36 personas, ha ello le agregamos que la Ley de Presupuesto solo le autoriza en el Presupuesto Analítico de Personal (PAP) al 31.DIC.2014 el importe de S/. 1,860,011 soles para 32 plazas ocupadas, sin embargo, se aprecia en el rubro Recursos Directamente Recaudados, que la genérica 2.1: Personal y Obligaciones Sociales, se incurrido en gastos de personal de S/. 2,236,175, generando un mayor gasto no autorizado por el importe de S/. 376,164.

Por otro lado, el cuadro resumen del CAP se observa que solamente tienen cuatro (4) previstos (por ocupar), que normalmente y de acuerdo a las restricciones y prohibiciones en las leyes de presupuesto, podrían ser ocupados bajo la modalidad de Contrato Administrativo de Personal (CAS) o en otra modalidad (prestaciones de servicios). Sin embargo, la entidad no ha respetado ni su propia normatividad interna y menos los sistemas administrativos del Sector Público y, es más, ha vulnerado las leyes que rigen La ley Marco de Administración Financiera del Sector Publico, en razón que con Recursos Ordinarios en la especifica 2.3.2.8.1.1 Contrato Administrativo de Personal más la especifica 2.3.2.8.1.2 Contribuciones a Essalud del contrato personal bajo CAS

sobrepasándose el límite establecido. Esta modalidad se presente en el rubro Recursos Directamente Recaudados, que se resumen a continuación:

**CÉDULA MATRIZ - RESUMEN DE GASTOS DE PERSONAL CAS**

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
Recursos Ordinarios	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,703,239	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	42,534	<b>1,745,773</b>
Recursos Directamente Recaudados	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,822,031	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	42,750	<b>1,864,781</b>
<b>TOTAL, GENERAL</b>			<b>3,610,554</b>	<b>3,610,554</b>

Fuente: Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia

**Determinación de la cuantía de las notas de modificación presupuestal Tipo 003 (Desviaciones de gastos)**

La determinación de la cuantía de las notas modificatorias se obtiene mediante la cédula matriz de gastos versus marco presupuestal. Antes de realizar el ejercicio de cuantificación, es necesario puntualizar que se toma todas las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), debido que se ha comprobado que cada operación de modificación a tenido impacto en el Plan Operativo Institucional.

**CUANTIFICACION DE LAS DESVIACIONES DE MODIFICACIONES TIPO 003  
DESVIACIONES MONETARIAS POR MODIFICACIONES PRESUPUESTALES  
(INCUMPLIMIENTO DE LOS PROGRAMADO Y FORMULADO)**

Rubro	PIM	Notas Tipo 003	Cuantía Modificaciones y/o desviaciones pptales	Porcentaje
Recursos Ordinarios	7,703,900	423	<b>1,809,501</b>	23.49
Recursos Directamente Recaudados	11,744,910	325	<b>4,987,308</b>	42.46
<b>Total</b>	<b>19,448,810</b>	<b>748</b>	<b>6,796,809</b>	<b>34.95</b>

Fuente: Reporte SIAF, Resumen de Notas de Modificación Presupuestal  
Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia

Tabla N° 10

**DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA  
PRESUPUESTARIA DE UNA UNIDAD EJECUTORA DE UN MINISTERIO  
PERIODO 2014**

Concepto		Importe (Soles)		
Mayores gastos de personal estable		376,164		
Mayores gastos de personal CAS		3,610,554		
Faltante de efectivo		12,778		
Compromisos del 2014, cuentas por pagar sin financiamiento (faltante en efectivo)		487,915		
Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (tipo 003)		6,796,809		
No registro del saldo presupuestal del 31.DIC.2013 al 01.ENE.2014 (EP-1)		492,317		
<b>TOTAL, DE DESVIACIONES DE GASTOS PÚBLICOS EJERCICIO 2014</b>		<b>11,776,537</b>		
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, EJECUCIÓN Y DESVIACIONES EN LOS GASTOS AL 31 DE DICIEMBRE 2011</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al 31 de diciembre de 2011	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2011
19,434,910	19,448,810	17,553,605	11,776,537	67.09%

Fuente: Resultados de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
Elaboración propia

### 4.3.3 Auditoria a un Ministerio al 31 de diciembre de 2011.

Ministerio de: .....							
CEDULA MATRIZ DE CONSISTENCIA SALDOS PRESUPUESTALES, FINANCIEROS Y CUENTAS POR PAGAR							
Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2011			Saldo Efectivo o Equivalente al 31/12/2011	Diferencia entre saldo Presupuestal y Financiero	Cuentas por Pagar	Diferencia
	Ingresos	Gastos	Saldo				
	1	2	3 = (1-2)	4	5= (3-4)	6	7= (6-5)
Recursos Ordinarios	95,768,904.30	95,768,904.30	-	-	-	-	-
Recursos Directamente Recaudados	5,122,452.66	1,715,660.78	3,406,791.88	4,583,423.06	(1,176,631.18)	72,570.99	(1,104,060.19)
Recursos por Operaciones Oficiales de Crédito	622,603.43	589,777.45	32,825.98	31.03	32,824.95		(32,823.92)
Donaciones y Transferencias	442,809.34	435,579.87	7,229.47	3,307,322.03	(3,300,092.56)		(3,300,092.56)
<b>TOTAL</b>	101,956,769.73	98,509,922.40	3,446,847.33	7,890,746.12	(4,443,898.79)	72,570.99	<b>(4,436,976.67)</b>

Fuente: EP-1 Estado de Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos 2011  
Elaboración Propia

EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO DEL BALANCE GENERAL AL 31-12-2011			
CUENTA	Efectivo y equivalente efectivo – Cuenta corriente	Fuente de Financiamiento	Importe
1101.0201	0000-281778 BN(FPPE)	09 – Recursos Directamente Recaudados	13,482.66
1101.030102	0000-281778 (BN)	09 – Recursos Directamente Recaudados	3,752,657.03
1101.030.11	017-0000-521582 (BN)	09 – Recursos Directamente Recaudados	774,073.20
1101.0304	06-000-029279 (BN)	09 – Recursos Directamente Recaudados	39,156.57
1101.0304	0000-871427 (BN)	09 – Recursos Directamente Recaudados	4,053.60
1101.030104	6000-033020	19 – Recursos por Operaciones Oficiales de Crédito	1.03
1101.030105	0000-299251	13 – Donaciones y Transferencias	13.60
1101.030105	0000-345628	13 – Donaciones y Transferencias	6.50
1101.030105	0068-196027	13 – Donaciones y Transferencias	5,179.82
1101.030105	0068-196035	13 – Donaciones y Transferencias	2,049.65
1101.030106	6000-30269	13 – Donaciones y Transferencias	27,226.91
1101.030106	0000-269212	13 – Donaciones y Transferencias	7.55
1101.030106	0068-182905	13 – Donaciones y Transferencias	3,272,838.00
			<b>7,890,746.12</b>

Fuente: Estados Financieros 2011

Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados íntegramente en el reporte EP-1, ejecución de ingresos del SIAF (EP-1) del período siguiente.

La principal característica en la contabilidad social es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos finales e iniciales deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de la entidad, existe incongruencia de **S/. 4,436,977** que debió ser registrado en el saldo de balance del EP-1.

#### VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD

En base de la información del CAP (hoy en día CPE - cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad, guardan coherencia con la autorización de gastos de personal.

#### RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		801	234	567	42
Total, unidades orgánicas de la entidad		801	234	567	42

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)



**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL-  
GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1**

<b>Financiamiento autorizado en Soles para 234 cargos del CAP, según PAP</b>	<b>Ejecución de gastos de personal</b>	<b>Mayores gastos en la modalidad de personal</b>
	<b>S/. 125,465.64</b>	
<b>Asumidos con RO</b>	S/. 8,099,540.46	<b>7,974,074.82</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>7,974,074.82</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal  
Elaboración propia.

Hay que tener presente que el CAP y el PAP son los únicos documentos por el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad, cuya génesis es el Reglamento de Organización y Funciones – ROF.

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal. Disposición expresa reglamentada en el ROF para las entidades del Sector Publico.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se tienen que coberturar bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el

número total de “Cargos Previstos” aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

La entidad debió dar cumplimiento a su normativa interna aprobado por el mismo titular (CAP y PAP). Los documentos Técnicos Normativo están diseñados bajo la lógica de procesos para que la entidad no se sobredimensione con personal y por ende ejecute mayores gastos no autorizados por este concepto.

#### RESUMEN EFECTIVO PERSONAL CAS

CATEGORÍAS	Contratados	Costo personal autorizado	exceso	Costo del Exceso de Personal CAS Soles
Autorizado en el CAP (previstos)	567	6,483,800		
Personal CAS	1,420		853	
Asumidos con R.O				53,308,063
Asumidos con RDR				1,567,955
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICAS 2.3</b>				<b>54,876,018</b>

Fuente: Cédula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2017

Elaboración propia

#### DESAGREGACION DEL RESUMEN PERSONAL CAS

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
Recursos Ordinarios	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	51,547,304	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	1,760,759	53,308,063
Recursos Directamente Recaudados	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,506,488	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	61,467	1,567,955
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>54,876,018</b>

Fuente: Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2011

Elaboración propia

Al respecto el órgano rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, es la Autoridad Nacional del Servicio Civil - SERVIR y este ha emitido la Directiva N° 001-2014-SERVIR/GPGSG para la aplicación progresiva de la aprobación del “Cuadro de Puestos de las Entidades” y que para tal efecto ha derogado el D.S N° 043-2004 que aprobó los lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP y su modificatoria el D.S. N° 105-2013-PCM, por otro lado también es cierto, que el mismo dispositivo señala

que las entidades que cuenten con CAP aprobado o provisional, deberán ceñirse al mismo.

**NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

De la revisión de la Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal al 30 de setiembre 2017 registrados en la Cédula Matriz de Ejecución de Gastos Versus Marco Presupuestal de la entidad, se identificó notas modificatorias en el nivel funcional programático, que rompen la programación y formulación del presupuesto. Se muestra por fuente de financiamiento y la cuantía correspondiente.

**NUMERO DE NOTAS MODIFICATORIAS (tipo 003) POR FUENTE DE FINANCIAMIENTO AL 31 DE DICIEMBRE 2011**

F.F	Importe (soles)
Recursos Ordinarios	7,078,468.00
Recursos Directamente Recaudados	10,683,841.00
<b>TOTAL</b>	<b>17,762,309.00</b>

Fuente: Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal al 31/12/11  
Elaboración propia

Tabla N° 11

**DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA DE UN MINISTERIO PERIODO 2011**

Concepto	Total (Soles)			
Incongruencias entre los saldos presupuestales y los contables al 31 de diciembre 2011	<b>4,436,977</b>			
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENÉRICA: 2.1) Financiado con R. O	<b>7,974,075</b>			
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENÉRICA: 2.3)				
Financiado con R. O	53,308,063			
Financiado con RDR	1,567,995			
Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y la ejecución en el presupuesto autorizado (Tipo 003)	<b>17,762,309</b>			
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PÚBLICOS AL 31 DE DICIEMBRE 2011</b>	<b>85,049,379</b>			
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, EJECUCIÓN Y DESVIACIONES EN LOS GASTOS AL 31 DE DICIEMBRE 2011</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al 31 de diciembre de 2011	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2011
114,868,060	124,522,122	104,194,450	85,049,379	81.63%

Fuente: Resultados de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
Elaboración propia

### 4.3.4 Auditoría a una Unidad Ejecutora de un Gobierno Regional al 31 de diciembre de 2014.

#### CÉDULA MATRIZ DE SALDOS PRESUPUESTALES Y CONTABLES Y CUENTAS POR PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE 2014

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2012			Efectivo o equivalente a efectivo	Diferencia entre saldos presupuestales Y contables	Cuentas por pagar al 31/12/12	Colisión con el paralelismo y simultaneidad contable
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.14				
	1	2	3 = (1 - 2)	4	5 = (3 - 4)		
Recursos Ordinarios	100,729,427	100,729,427	0	0			
Recursos Directamente Recaudados	8,118,025	7,793,864	324,161	328,599	4,438		
Recursos Ordinarios por Operaciones de Créditos	144,146	0	144,146	144,146	0		
Donaciones y Transferencias	2,449,776	639,349	1,810,427	1,810,427	0		
Recursos Determinados	178,193,596	169,149,510	9,044,086	8,259,287	(784,799)		
<b>Sub Total:</b>	<b>289,634,970</b>	<b>278,312,151</b>	<b>11,322,819</b>	<b>10,542,459</b>	<b>(780,360)</b>	<b>2,259,013</b>	<b>1,478,653</b>
Efectivo No Identificado							
Efectivo no identificado ni registrado en el EP1				4,273,825			4,273,825
<b>Total</b>	<b>289,634,970</b>	<b>278,312,151</b>	<b>11,322,819</b>	<b>14,816,284</b>	<b>780,360</b>	<b>2,259,013</b>	<b>5,752,478</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2014

Nota contable de Efectivo y equivalente a efectivo y Cuentas por Pagar.

Elaboración propia

En la contabilidad gubernamental una característica principal es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de los Estados Presupuestarios y los Estados Financieros, el Gobierno Regional presenta incongruencia en el Paralelismo y simultaneidad contables por el importe de **S/. 5,752,478**.

#### LEGALIDAD DE LOS GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD

El Cuadro para Asignación de Personal - CAP de la Sede Central del Gobierno Regional, documento de gestión Técnico Normativo aprobado con Resolución Ejecutiva Regional N° 456-2013-GRL-P de 08.JUL.2013, en el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad según el Reglamento de Organización y Funciones, se

evidencia que la Sede Central requiere de 869 servidores para el cumplimiento de la misión. El CAP está desagregado de la siguiente manera, 363 cargos Ocupados y financiados con Recursos Ordinarios (Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales) y 506 cargos Previstos

**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL (PAP)  
GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1**

Financiamiento autorizado en Soles para 346 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
<b>S/. 949,028</b>		
<b>Asumidos con RO</b>	S/. 14,754,466	<b>S/. 13,805,438</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>13,805,438</b>

Fuente: Cédula Matriz de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia.

**RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL**

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		869	346	506	0
<b>Total, unidad orgánica</b>		<b>869</b>	<b>346</b>	<b>506</b>	<b>0</b>

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se pueden coberturar bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de "Cargos Previstos" aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

Los 506 cargos previstos han sido ocupados en mayor número de servidores en la modalidad de CAS, según se resumen en el cuadro siguiente:

**Resumen de cargos de la Sede Central**

<b>Según CAP</b>		<b>Según Auditoría</b>	
		Ocupados	Diferencia
Ocupados	363	346	17
Previstos	506	1,574	(1,068)
<b>Total</b>	<b>869</b>		<b>1,051</b>

**RESUMEN EFECTIVO Y COSTO PERSONAL CAS**

<b>CATEGORÍA</b>	<b>Exceso personal CAS</b>	<b>Costo de CAS</b>	<b>Costo del Exceso de Personal CAS Soles</b>
Contrato Administrativo de Servicios	1,051	45,482,025	45,482,025
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICA 2.3</b>			<b>45,482,025</b>

Fuente: Cédula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2012  
Elaboración propia

**DESAGREGACION DE CÉDULA MATRIZ RESUMEN PERSONAL CAS**

<b>Rubro</b>	<b>Especifica</b>	<b>Detalle</b>	<b>Soles</b>	<b>Por Rubro</b>
<b>Recursos Ordinarios</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	565,435	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	34,195	<b>599,630</b>
<b>Recursos Directamente Recaudados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	4,432,977	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	89,050	<b>4,522,027</b>
<b>Recursos Determinados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	38,995,723	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	2,100,546	<b>41,096,269</b>
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>46,217,926</b>

**S/. 46,217,926 ÷ 1,068 = S/. 43,275**

Fuente: Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2017  
Elaboración propia

**NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

Del análisis a la cédula matriz de Ejecución (devengados versus marco presupuestal al 31 de diciembre de 2014, se evidencia que la sede central del Gobierno Regional ha ejecutado en demasía o atípicamente modificaciones por Créditos y Anulaciones que según funcionarios de la subgerencia de Presupuesto serian alrededor de tres mil (3,000) modificaciones a nivel Pliego Presupuestario, correspondiéndole cerca de dos mil (2,000) a la Sede Central, en menoscabo de los órganos estructurados de la entidad a las cuales anteladamente mediante Ley expresa se le asigno créditos presupuestarios para el cumplimiento de la misión.

De acuerdo con la cédula matriz “Cuantía de las modificaciones presupuestarias, tipo 003” en el año Fiscal 2014 asciende a la suma de **S/. 62,664,812**

Tabla N° 12

**DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA  
PRESUPUESTARIA DE UNA UNIDAD EJECUTORA DE UN GOBIERNO  
REGIONAL PERIODO 2014 (asignación a Nivel Presupuestario S/. 1,307,261,751)**

Concepto	Total (Soles)			
No se evidencia paralelismo y simultaneidad contable al 31.DIC.2014 (EP-1, Nota 3 y Nota 8 EE. FF)	<b>5,752,478</b>			
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENÉRICA: 2.1)				
Financiado con R. O	<b>13,805,438</b>			
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENÉRICA: 2.3)	<b>45,482,025</b>			
Modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (Tipo 003)	<b>62,664,812</b>			
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PÚBLICOS AL 31 DE DICIEMBRE 2014</b>	<b>121,952,275</b>			
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, EJECUCION Y DESVIACIONES EN LOS GASTOS AL 31 DE DICIEMBRE 2014</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al 31 de diciembre de 2011	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2014
<b>240,862,111</b>	<b>309,094,101</b>	<b>278,312,151</b>	<b>121,952,275</b>	<b>43.82%</b>

Fuente: Resultados de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
Elaboración propia

#### 4.3.5 Auditoria a un Gobierno Local al 30 de septiembre de 2017.

**CÉDULA MATRIZ DE REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL 2016 EN EL EP-1 DEL 2017 (30-09-17)**

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2016			Registro saldo de Balance Pptal (EP1- 2017)	Diferencia de Saldos no registrados en el EP1-2016 / 2017
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.16		
	1	2	3 = (1 - 2)	4	5 = (3 - 4)
Recursos Ordinarios	208,990.88	208,990.88	-0-		
Recursos Directamente Recaudados	16,702,340.887	15,684,955.98	1,017,384.90	448,010.82	<b>(569,374.08)</b>
Donaciones y Transferencias	37,239.00	0	37,239.00	37,238.93	0
Recursos Determinados	24,012,137.78	18,493,286.47	5,518,851.31	6,289,020.79	<b>(770,169.48)</b>
<b>Total</b>	<b>40,960,708.54</b>	<b>34,387,233.33</b>	<b>6,573,475.21</b>	<b>6,774,270.54</b>	<b>1,339,543.56</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2016 y 2017 (al 30 de setiembre).  
Elaboración propia

Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados en el SIAF (EP-1) del ejercicio siguiente en su totalidad,

independientemente de ser utilizados o no. Si se requiere ejecutar estos saldos, deberán ser formalizados como crédito suplementario, tal como lo establece el literal d) del artículo 42° de la Ley 28411 “ que a la letra dice: (...) que no se haya utilizado al 31 de diciembre del año fiscal, constituyen Saldos de Balance, los mismos que se pueden incorporar durante la ejecución en el presupuesto de la Entidad, bajo la modalidad de incorporación de mayores fondos públicos que se generen por el incremento de los créditos presupuestarios.

Por otro lado, es preciso señalar que una principal característica en la contabilidad social es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos finales e iniciales deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de la municipalidad, los saldos finales (saldos de balance) presentan una incongruencia presupuestal de **S/. 1,339,543.56**.

La Nota 3 Efectivo y Equivalente de Efectivo al 30 de setiembre 2017, registra la suma S/. **12,849,010.87**. importes opuestos a los saldos de balance.

La entidad no cuenta con la documentación necesaria para realizar el análisis e identificar las cuentas a que pertenecen los mayores fondos.

NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 30 DE SETIEMBRE DEL 2017

NOTA Nº 3: EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO

El saldo de este rubro incluye las siguientes cuentas

CODIGO	CUENTA	30/09/2017	31/12/2016	VAR. (%)
1101	CAJA Y BANCOS			
1101.01	Caja	45,030.85	215,210.79	-79.08%
1101.02	Fondos fijos	15,000.00	0.00	0.00%
1101.03	Depósitos en Instituciones Financieras Públicas	2,334,854.55	2,255,187.53	3.53%
1101.04	Depósitos en Instituciones Financieras Privadas	7,669,360.90	4,108,475.36	86.67%
1101.12	Recursos Centralizados de la Cuenta Unica de Tesoro	2,784,764.57	2,647,640.82	100.00%
	<b>TOTAL</b>	<b>12,849,010.87</b>	<b>9,226,514.50</b>	<b>39.26%</b>



### VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD

Esta cédula se confecciona en base de la información del CAP (hoy en día CPE - cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad. Asimismo, verificar si los reportes del SIAF OA4 (Gastos de personal en las entidades del Sector Publico) y el OA5 (Estadística del personal en las entidades del Sector Publico) guardan coherencia con la autorización de gastos de personal.

El CAP se aprobó con la Ordenanzas N° 397-2017-MDL de fecha 26 de octubre del 2017, cuyo resumen de personal autorizado se muestra a continuación:

#### RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		16	14	2	0
Total unidad orgánica		16	14	2	0

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

#### RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL- GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1

Financiamiento autorizado en Soles para 16 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
<b>S/. 280,455.48</b>		
<b>Asumidos con RDR</b>	S/. 1,423,751.56	<b>S/. 1,143,296.08</b>
<b>Asumidos con Impuestos Municipales</b>		<b>3,842,584.76</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>4,985,880.84</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal

Elaboración propia.

Hay que tener presente que el CAP y el PAP son los únicos documentos por el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad, cuya génesis es el Reglamento de Organización y Funciones – ROF.

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que

requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal. Disposición expresa reglamentada en el ROF para las entidades del Sector Público.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se tienen que cubrir bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de “Cargos Previstos” aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

La entidad debió dar cumplimiento a su normativa interna aprobado por el mismo titular (CAP y PAP). Los documentos Técnicos Normativo están diseñados bajo la lógica de procesos para que la entidad no se sobredimensione con personal y por ende ejecute mayores gastos no autorizados por este concepto.

#### CÉDULA MATRIZ - RESUMEN EFECTIVO PERSONAL CAS

CATEGORÍAS	CONTRATADOS	exceso	Costo del Exceso de Personal CAS Soles
Autorizado en el CAP	2		
Personal CAS	624	622	
Asumidos con RDR			5,338,133.78
Asumidos con Impuestos Municipales			3,495,432.45
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICA 2.3</b>			<b>8,833,566.23</b>

Fuente: Cédula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2017  
Elaboración propia

**DESAGREGACION DE CÉDULA MATRIZ RESUMEN PERSONAL CAS**

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
<b>Recursos Directamente Recaudados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	4,951,148.21	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	386,985.57	<b>5,338,133.78</b>
<b>Impuestos Municipales</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	3,326,696.18	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	168,738.27	<b>3,495,434.45</b>
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>8,833,566.23</b>

Fuente: Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2017  
Elaboración propia

Al respecto el órgano rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, es la Autoridad Nacional del Servicio Civil - SERVIR y este ha emitido la Directiva N° 001-2014-SERVIR/GPGSG para la aplicación progresiva de la aprobación del “Cuadro de Puestos de las Entidades” y que para tal efecto ha derogado el D.S N° 043-2004 que aprobó los lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP y su modificatoria el D.S. N° 105-2013-PCM, por otro lado también es cierto, que el mismo dispositivo señala que las entidades que cuenten con CAP aprobado o provisional, deberán ceñirse al mismo.

**NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

De la revisión de la Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal al 30 de setiembre 2017 registrados en el SIAF-SP de la entidad, se identificó notas modificatorias en el nivel funcional programático, que rompen la programación y formulación del presupuesto; cuyo número y cuantía se muestra en el cuadro siguiente:

**NUMERO DE NOTAS MODIFICATORIAS (tipo 003) POR TODA FUENTE DE FINANCIAMIENTO AL 09 DE SETIEMBRE 2017**

Mes	Sumatoria de notas	Importe (soles)
Enero	388	5,234,698
Febrero	164	792,175
Marzo	303	3,519,876
Abril	209	614,099
Mayo	343	1,052,845
Junio	539	4,154,364
julio	149	319,771
Agosto	321	2,080,507
Setiembre	275	1,623,679
<b>TOTAL</b>	<b>2,691</b>	<b>19,392,014</b>

Fuente: Reporte SIAF, Resumen de Notas de Modificación Presupuestal  
Cédula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal al 30/09/17  
Elaboración propia

Este atípico tratamiento de modificaciones de Tipo 003 (Créditos y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), por el cual se anulan actividades o metas presupuestarias programados y formulados por la propia entidad, para luego acreditar nuevas partidas, revela que la ejecución del presupuesto no obedece a un real planeamiento de las necesidades de insumos requeridos por los órganos de la entidad, infiriéndose que la Planificación Estratégica, no es la herramienta del primer orden para el adecuado uso de los recursos económicos identificados con los objetivos y metas misionales, que se traducen en desviaciones de gastos públicos y en una gestión presupuestaria deficiente por parte del Titular y los responsables de la Oficina de Planificación, Presupuesto y Desarrollo.

El Presupuesto Público es una situación de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado; que es promulgado por el Congreso de la Republica e incorporado al Sistema Jurídico del Estado para asegurar la ejecución de las leyes preexistentes. La Ley de Presupuesto entre otras finalidades, busca la correcta y eficiente utilización de los créditos presupuestarios que fueron asignadas a la entidad y sólo podrán ser modificados en la fase de ejecución dentro de los límites que señala los artículos siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley 28411, aprobado con el Decreto Supremo N° 304-2012-EF<sup>25</sup>.

Las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), tiene impacto en Plan Operativo Institucional que se encuentra concatenado con el presupuesto anual y el Plan Estratégico Institucional.

---

<sup>25</sup>Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 30 de diciembre de 2012, Pág. 484766.

Tabla N° 13

**DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA  
PRESUPUESTARIA DE UNA UNIDAD DE UN GOBIERNO LOCAL TERCER  
TRIMESTRE 2017**

Concepto		Total (Soles)		
No registro del saldo presupuestal del 31.DIC.2016 / 2017 (EP-1)			<b>1,339,543.56</b>	
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENÉRICA: 2.1)				
Financiado con RDR		1,143,296.08		
Financiado con Impuestos Municipales		3,842,584.76	<b>4,985,880.84</b>	
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENÉRICA: 2.3)				
Financiado con RDR		5,338,133.78		
Financiado con Impuestos Municipales		3,495,432.45	<b>8,833,566.23</b>	
Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (Tipo 003)			<b>19,392,014</b>	
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PÚBLICOS AL 30 SETIEMBRE 2017</b>			<b>34,551,004.63</b>	
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, EJECUCIÓN Y DESVIACIONES EN LOS GASTOS AL TERCER TRIMESTRE DEL 2017</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al tercer trimestre 2017	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al tercer trimestre 2017
31,056,888	38,960,377	26,047,900	34,551,005	132.64%

Fuente: Resultados de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental  
Elaboración propia

#### 4.4 Discusión de los resultados

De la discusión de los resultados de la investigación, se desprenden las siguientes aseveraciones:

- ✓ Con la investigación se consigue resolver la formulación del problema, ¿De qué manera la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades Públicas?
- ✓ Se logra identificar las desviaciones entre los gastos programados y ejecutados, mediante la elaboración de una cédula matriz que recoge con la información de los Estados Presupuestarios por tipo de fuente de financiamiento, asignación del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA) créditos Suplementarios,

anulaciones y créditos por los cuales se determina el marco presupuestal final (Presupuesto Institucional Modificado-PIM) y la ejecución mensualizada a nivel específica de gasto que permite contrastar la programación formulación inicial con el gasto final ejecutado, identificando también las modificaciones tipo 003 que difieren con la programación inicial.

- ✓ La presente investigación tiene carácter inédito, en vista que, a la fecha, no existe literatura: libros, revistas, tesis o investigaciones a nivel nacional e internacional sobre auditoría presupuestaria. (ver antecedentes bibliográficos de la investigación, pág. 25). Lo mencionado anteriormente se fundamenta que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental en el Perú es un instrumento relativamente nuevo de control de las finanzas públicas en la región.
  
- ✓ Existe una fuerte coincidencia entre los resultados de estudio con las bases teóricas que sustentan la investigación enunciadas por:
  1. La teoría de North Douglas, quien considera que el accionar de la Contraloría General de la República se basa en el derecho consuetudinario, es decir, por usos y costumbres tan arraigados en el Sector Público que distorsiona su real objetivo. Por ejemplo, el más evidente: en vez de utilizar la Auditoría Presupuestaria Gubernamental para la supervisión del Presupuesto del Sector Público, emplea la Auditoría Financiera cuyo objetivo no es detectar irregularidades en el gasto público.
  
  2. La teoría de Ludwing von Bertalanffy establece una analogía entre los sistemas naturales y los sistemas de las ciencias sociales, en el sentido de que ambos deben

interrelacionarse entre sí, pero manteniendo su interdependencia particular.

- ✓ La investigación fija las bases para futuros estudios acerca de la influencia del presupuesto en la creación del valor público (buen desempeño del Estado, cambio para el mejoramiento de la situación del ciudadano y, que éste tenga confianza en sus instituciones), que debe ser complementada con investigaciones de los ingresos presupuestales.
- ✓ Sobre la base de las consideraciones anteriores, cabe agregar que es importante que se agende en los futuros trabajos las siguientes interrogantes que tienen relación con la presente investigación:
  1. ¿Las entidades del Estado durante la elaboración del Plan Estratégico Institucional (PEI) recogen las demandas de la población y las brechas que se pretenden cubrir?
  2. ¿En los Gobiernos Regionales los Planes de Desarrollo Concertado (PDC) son utilizados como instrumento de gestión efectiva?
  3. ¿Los Planes Operativos Institucionales de las entidades del estado, tienen vinculación con los documentos de gestión y los programas presupuestales?
- ✓ Como resultado de la aplicación de la Auditoria Presupuestaria Gubernamental realizadas a cinco (5) entidades del Sector Público, se establece que se da un alto por ciento de desviaciones en modificaciones de los créditos presupuestarios Tipo 003, así como también el alto porcentaje en los gastos de personal. Por ejemplo:

A una Unidad Ejecutora de un Gobierno Regional ejercicio 2014 se le asignó un presupuesto por toda fuente financiamiento por S/. 1,307,261,751 millones de soles. Se identificó un porcentaje del 43.82% de desviaciones de gastos públicos a una unidad ejecutora de las 19 existente, siendo la sede central al que se le practicó la auditoría. **(Ver tabla N° 12, pág. 155).**

En una Unidad Ejecutora de un Ministerio (Gobierno Nacional) ejercicio 2014, cuyo PIM de S/.19,448,810 y la ejecución presupuestal fue de S/. 11,776,537 se le identificó el 67.09% de desviaciones presupuestales **(Ver tabla N° 10, pág. 147).**

Asimismo, en un Ministerio ejercicio 2011 (Gobierno Nacional) cuyo PIM de S/.124,522,122 y la ejecución presupuestal fue de S/. 104,194,450 se le identificó el 81.63% de desviaciones presupuestales **(Ver tabla N° 11, pág. 151).**

Siguiendo la misma línea de análisis, se tiene que un organismo regulador tiene desviaciones en los gastos públicos por el total del presupuesto de S/. 25,964,411 (100%) por incumplimiento de una norma legal. La Ley de creación de la entidad data del 29 de julio del año 2000 y establece que en un periodo de 180 días debe contar el respectivo Reglamento de la Ley de creación, para que retroactivamente se subsane en el tiempo establecido las operaciones realizadas y de otra parte formalizarse como entidad en la estructura del Estado; sin embargo, a la fecha el organismo regulador no cuenta con el Reglamento de Organización y Funciones, en tal sentido todas actividades realizadas por la entidad desde su creación devienen en nulos. **(Ver tabla N° 09, pág. 141).**



Por otro lado, el porcentaje de 132.64% corresponde a una municipalidad de la provincia de Lima, en el cual se realizó la auditoría al tercer trimestre del ejercicio 2017 evidenciándose que inicio sus actividades con un PIA de S/. 31,056,888, luego incorporó un crédito suplementario por el importe de S/. 7,903,489 llegando a un PIM de S/. 38,960,377, ejecutando al 30 de setiembre del 2017 la suma de S/. 26,047,900. La auditoría determinó desviaciones por el importe de S/. 34,551,005 que representa el 132.64% del presupuesto ejecutado. Esta atipicidad porcentual se debió que los funcionarios públicos de dicha entidad no están familiarizados con la normatividad de los sistemas administrativos del sector público, lo que ocasionó que no logren distinguir los conceptos de “registrar” e “incorporar”, al no saber diferenciar los alcances de los conceptos posibilitó que se incorporara, sin necesidad alguna, el importe de S/. 7,903,489, es decir que la ampliación del marco presupuestal no obedece a la necesidad de financiar nuevos objetivos y metas. Al tener mayor marco presupuestal la entidad realizo gastos a libre discrecionalidad repercutiendo en las modificaciones presupuestarias tipo 003. **(Ver tabla N° 12, pág. 161).**

- ✓ Durante todo el desarrollo de la investigación se han presentado las siguientes limitaciones:
- Dificultad de obtener oportunamente las respuestas del cuestionario de preguntas en un tiempo prudencial, originando mayor tiempo en la investigación.
  - A pesar de que las sociedades de auditoría cuentan con un acervo documentario muy rico para realizar estudios e investigaciones relacionadas al presupuesto, los gerentes de las sociedades no tienen la voluntad de proporcionar los papeles de trabajo de las auditorías que se solicitaron.

- Por su parte, la Contraloría General de la República no facilita los informes de auditoría, aduciendo que son documentos reservados.
- En muchos casos, no se ha encontrado la secuencia lógica de las respuestas en relación con las preguntas del cuestionario. Por ello se desprende que un buen sector de auditores no ha leído o desconoce los procedimientos que la Guía Metodológica establece.
- Los funcionarios responsables de las entidades públicas, por el celo con que cumplen sus funciones, no están dispuestos a entregar o facilitar información de aspecto presupuestal y contable.
- Por otro lado, el investigador no ha contado con los recursos económicos necesarios para financiar su traslado, gastos personales y de permanencia mínima de treinta días, en las distintas regiones del país donde los gobiernos regionales y locales se encuentran instalados.
- Los portales de transparencia de las entidades públicas cuentan con los documentos técnicos de gestión, sin embargo, la información presupuestal que muestran se encuentra a nivel genérica de gasto mas no a nivel específica. Por otro lado, la pagina amigable del portal del MEF tiene las mismas características, lo que imposibilita acceder a información a nivel específica del gasto para realizar el examen.
- La existencia de restricciones, entre ellas, el excesivo número de entidades públicas lo que dificulta la aplicación rigurosa del método de muestreo estadístico, por esta razón se circunscribió al método de la prueba no probabilística (por conveniencia) para determinar las cinco entidades públicas.

## CONCLUSIONES

1. La Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones de los gastos públicos, supervisa y gestiona el buen uso de los recursos públicos, en las entidades del gobierno nacional, regional y local.
2. La gestión de los recursos del Estado se realiza en forma deficiente la cual se traduce en actos indebidos, en razón a que no se cuenta con un instrumento a la medida para supervisar el presupuesto institucional. La Auditoría Presupuestaria Gubernamental aplicada en cinco entidades (tres del Gobierno Nacional, una del Gobierno Regional y la última de un Gobierno Local) permitió identificar desviaciones entre los rangos del 43.82% hasta el 132.64%.
3. La investigación confirmó que la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos, mediante cédulas matrices, cuantificando las desviaciones en los gastos de personal, gastos corrientes, otros gastos y activos no financieros, mediante la contrastación de la programación y la ejecución anual del presupuesto institucional.
4. La Auditoría Presupuestaria Gubernamental también tiene cadena de valor en beneficio del mejoramiento de la calidad de vida del ciudadano, a través de los bienes y servicios que se financian con el presupuesto que asigna el Estado.
5. La investigación responde positivamente a los objetivos planteados:
  - a. Analizar cómo la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades públicas;
  - b. Analizar la formulación de la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos;
  - c. Analizar la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos.

## RECOMENDACIONES

1. Aplicar en el Sector Público la Auditoría Presupuestaria Gubernamental que identifica las desviaciones de los gastos públicos en las entidades del Estado.
2. Programar y formular los presupuestos institucionales que deben ser rigurosamente respetados a fin de evitar modificaciones de los créditos presupuestarios que devienen en actos contrarios a la Ley.
3. Promover que los gestores en la elaboración de los Estados Financieros expresen meridianamente las operaciones registradas en los Estados Presupuestarios.
4. Aplicar con carácter de obligatorio la Auditoría Presupuestaria Gubernamental para reducir drásticamente los gastos indebidos.
5. Fomentar la aplicación de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental en el Sector Público sin excepciones, para fortalecer en la ciudadanía una cultura del estado de derecho.
6. Fomentar en el currículo de los centros superiores universitarios el estudio y aplicación rigurosos del nuevo instrumento de auditoría.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Acuerdo N° 078-2014-2015/MESA-CR de Mesa Directiva del Congreso de la República, dispone la entrega de S/. 1,500 a un total de 4,584 beneficiarios del Poder Legislativo, Portal del Congreso de la República. Página web, <https://www.congreso.gob.pe/>
- Bertalanffy, Ludwing von. autor del libro “Teoría General de los Sistemas” México D.F: editorial Fondo de Cultura Económica, Primera edición en ingles 1968 (séptima reimpresión en español 1989, 311 páginas).
- Bunge Mario, La Ciencia su Método y su Filosofía: 72 p.p Página web <https://drive.google.com/>
- Castiglioni Chigliano, Julio César, (2001) “Comentarios a la Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2001 y Directivas y Leyes Conexas” (1ra. Edición 2001). Ediciones Legales SAC. Lima. Perú.
- Constitución Política del Perú (1998), Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 31 de diciembre de 1998.
- Contraloría General de la República del Perú. (2014) Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG de fecha 03 de octubre de 2014, se aprueba la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada “AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL” y el “MANUAL DE AUDITORÍA FINANCIERA GUBERNAMENTAL”. <http://www.contraloria.gob.pe/wps/portal/portalcgrnew/siteweb/inicio/>
- Decreto de Urgencia (D.U) N° 002-2014 (2014) “*Dictan Medidas Extraordinarias y Urgentes Adicionales en Materia Económica y Financiera para Estimular la Economía Nacional*”. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 28 de julio 2014.
- Decreto Supremo N° 004-2013-PCM (2013), que aprueba la “Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021”. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 09 de enero de 2013.
- Decreto Supremo N° 046-2013-PCM (2013), que aprueba la “Estrategia Anticorrupción del Poder Ejecutivo”. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 23 de abril 2013.
- Decreto Supremo N° 119-2012-PCM (2012), que aprueba el Plan Nacional de Lucha contra la Corrupción 2012-2016. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 9 de diciembre de 2012.
- De Maya, Marcela. (2012) Tesis de Maestría en Administración y Políticas Públicas, “Modelos de Gestión y Presupuesto Público: Caso Argentino entre 1993 y 2012”, Biblioteca de la Universidad de San Andrés 2012. Argentina. <https://www.google.com.pe/search?ei=NbIUWrraOcfmAGW4IOIAg&q=Tesi>

[s+Magister%2C+Modelos+de+Gesti%C3%B3n+y+Presupuesto+P%C3%BAbl+ico%3A+Caso+Argentino+entre+1993+y+2012&oq](#)

- Diccionario de la lengua española, 23.<sup>a</sup> edición octubre de 2014.
- “Directiva N° 002-2015-EF/50.01 (2015) “Directiva para la programación y formulación anual del Presupuesto del Sector Público, con una perspectiva de programación multianual”, aprobada con Resolución Directoral N° 003-2015-EF/50.01”, del 05 de marzo de 2015. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano publicada el 05 de marzo de 2015.
- Directiva para la “Ejecución Presupuestaria” (2010) Directiva N° 005-2010-EF/76.01 modificada por la Resolución Directoral N° 022-2011-EF/50.01) Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 24 de diciembre 2011.
- Douglass C. North. autor del libro “Instituciones, Cambio Institucional y Desempeño Económico” México D.F: editorial Fondo de Cultura Económica, Primera edición en inglés 1990 (tercera reimpresión en español 2006, 190 paginas).
- García Reategui, J. Informe Especial, “Gestión pública y valor público, Perú, Edición: Actualidad Gubernamental, 2015, 42 páginas.
- García Toma, Víctor. autor del libro “Teoría del Estado y Derecho Constitucional” Perú: editorial Adrus D&L Editores S.A.C., cuarta edición (2014, 952 paginas).
- Groves, Harold M. autor del libro “Finanzas Públicas - Universidad de Wisconsin” México: editorial F. Trillas S.A., (1965, 894 paginas).
- Informe de la Comisión de Fiscalización del Congreso.(2014) Avance de la lucha contra la corrupción. Lima. Publicado en el Portal del Congreso el 10 de setiembre de 2014. Página web, <https://www.congreso.gob.pe/>
- Instituto Nacional de Estadística e Informática. (2011). Directorio de Entidades Públicas. *Directorio de Entidades Públicas*. 31 de diciembre de 2011, Página web, <https://www.inei.gob.pe/>
- Landero, R. (2006). Variables e hipótesis. En R. Landero y M. González, Estadística con SPSS y Metodología de la Investigación (pp. 53-78). México. Editorial Trillas.
- Ladrón De Guevara, Laureano. Metodología de la investigación científica: problemas del método en ciencias sociales, Universidad Santo Tomás, Centro de Enseñanza Desescolarizada, 1981 – 278.
- Ley N° 27785 (2002) “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República”, Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 23 de julio de 2002.

- Ley N° 28716 “Ley de Control Interno de las entidades del Estado (2006), Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicada el 17 de abril del 2006.
- Ley N° 28708 “Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad” (2010), Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicada el 07 de junio del 2010.
  
- Ley N° 28112, “Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público” (2003), Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano publicado el 28 de noviembre de 2003.
- Ley N° 29158 “Ley Orgánica del Poder Ejecutivo”, (2007). Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 20 de diciembre del 2007.
  
- Ley N° 28411 (2012) “Aprueban Texto Único Ordenado de la Ley 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, aprobado con decreto Supremo N° 304-2012-EF. Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, publicado el 30 de diciembre 2012.
  
- Manual de Auditoría Gubernamental (1998), Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano publicado el 23 de diciembre 1998, 311 páginas.
  
- Mardones, José María, Filosofía de las Ciencias Humanas y Sociales Materiales para una Fundamentación Científica, segunda reimposición-Rubí (Barcelona: Anthropos Editorial, 2001, 415 página Web <https://books.google.com.pe/books?>
  
- Matute, Genaro (2004) Ex contralor de la República del Perú, (M. Balbi, Entrevistador), Lima, Perú, Diario El Comercio de fecha 20 de diciembre 2004.
  
- Oficio N° 01542-2017-CG/DC del 20 de octubre 2017, Exposición de Motivos, Ley de fortalecimiento de la Contraloría General de la República y del Sistema Nacional de Control, 50 páginas.
  
- Ortega, Alfonso, autor del libro “Hacienda Pública – Finanzas del Estado” (Sexta edición, Bogotá, 2013 Colombia: Ecoe Ediciones, 281 páginas).
  
- Pazos, Lázaro. (2012). Tesis Magister, Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria. Biblioteca de la UNMSM, Lima, Perú.
  
- Pérez, Eduardo J. en su libro “La Auditoría Administrativa - Un enfoque científico” (2° edición México: editorial F. Trillas S.A., 2007, reimpresso 2013, 157 paginas).
  
- Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021, “Decreto Supremo N° 004-2013-PCM del 09 de enero de 2013”

- Presupuesto Público, Perú, Ministerio de Economía y Finanzas. Página Web <https://www.mef.gob.pe/en/presupuesto-público-sp-18162>
- Proética, (2015) es un capítulo peruano de Transparency Internacional. Página web, <http://www.proetica.org.pe/encuesta-2015/>
- Procuraduría Anticorrupción (2014) Informe sobre la Corrupción en el Perú. Público Ojo. (2014). Publicado el 17 de setiembre de 2014, página web <http://www.ojo-público.com/>.
- Quiroz, A. W. (2014) “Historia de la Corrupción en el Perú”, Instituto de Estudios Peruanos. (Edición original 2013) Instituto de Estudios Peruanos-Perú.
- Resolución de Contraloría General N° 458-2008-CG de fecha 30 de octubre 2008, que aprueba la “Guía para la Implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado, Portal de la CGR. <http://www.contraloria.gob.pe/wps/portal/portalcgrnew/siteweb/normativadecontrol/libro2>.
- Revista Quipukamayoc (1998, 2009 y 2012) publicación semestral de investigaciones de la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos.
- Sampieri, R. H (2010) “Metodología de la Investigación” Mc Graw Hill (quinta edición) MacGRAW-HILL/INTERAMERICANA EDITORES, S.A. DE C.V. México D.F.
- Sistemas Administrativos en el Sector Público, Ley N° 29158 del 20 de diciembre del 2007, Ley Orgánica del Poder Ejecutivo”.
- Sistema Peruano de Información Jurídica-Ministerio de Justicia, Capítulo II – Delitos cometidos por funcionarios públicos (2015). Pág. Web. <https://www.google.com.pe/search?biw=1280&bih=595&ei=5mIUWqvKcHQmwH9qaWgDQ&q=malversacion+codigo+penal&oq=malversacion+codigo+penal&gs>
- Slosse Carlos Alberto, libro “Auditoría” (2008), Tercera edición, La Ley S.A.E., 742 pp. Tucumán. (Edición Original 2006), Buenos Aires.
- Texto Único Ordenado -TUO Clasificador Funcional (DS 068-2008-EF modificado por la RD N° 002-2011-EF/50.01 y la RD N° 006-2016-EF/50.01)
- Weber, Max. autor del libro “Economía y Sociedad” México D.F: editorial Fondo de Cultura Económica, Primera edición en alemán 1922 (sexta reimpresión en español 1983, 1,195 paginas).



- X Seminario de Reforma del Estado. Perú al 2021 (2015), Análisis y Perspectivas el Desarrollo Nacional, Escuela de Gobierno y Políticas Públicas de la Pontificia Universidad Católica del Perú. Evento realizado del 19 al 23 octubre 2015.

## **ANEXOS**

- ANEXO A** : Matriz de consistencia de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental
- ANEXO B** : Cuestionario de preguntas
- ANEXO C** : Guía metodológica para la Auditoría Presupuestaria
- ANEXO D** : Papeles de trabajo de la aplicación y resultados de las cinco (5) Auditorías Presupuestaria Gubernamental (tres realizadas a entidades del Gobierno Nacional, uno a un Gobierno Regional y la última a un Gobierno Local).

## **ANEXO A**

### **Matriz de Consistencia de la Auditoría Presupuestaria Gubernamental**

## Matriz de consistencia

### LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL INSTRUMENTO PARA IDENTIFICAR LAS DESVIACIONES DE LOS GASTOS PÚBLICOS

PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	VARIABLES	INDICADORES	TÉCNICA DE RECOLECCIÓN DE DATOS QUE REQUIERE CADA VARIABLE		
<b>General</b>	<b>General</b>	<b>General</b>	<b>Independiente</b>				
<p>¿De qué manera la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades Públicas?</p>	<p>Analizar como la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones de los gastos presupuestales en las entidades públicas.</p>	<p>La Auditoría Presupuestaria Gubernamental sobre la base de cédulas matriz, identifica las desviaciones en los gastos públicos.</p>	<p>Cédula matriz</p>	<p>Importe en Gastos Corrientes</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Documentación de la entidad que revelen la función, misión, visión.</li> <li>b) Descripción de las actividades principales de la entidad.</li> <li>c) Objetivos.</li> <li>d) Organigrama.</li> <li>e) Normatividad aplicable a la entidad.</li> <li>f) Implementación del Control Interno.</li> <li>g) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.</li> </ul>		
				<p>Importe en Gastos de Capital</p>			
				<p>Importe en el Servicio de la Deuda</p>			
			<b>Dependiente</b>				
			<p>Identificación de las desviaciones en el gasto público.</p>	<p>Ejecución del Presupuesto Institucional Modificado (PIM)</p>		<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Cédula Matriz de la ejecución versus el marco presupuestal por toda fuente de financiamiento.</li> </ul>	
				<p>Número de Notas Modificadorias</p>			
<p>Monto de las Notas Modificadorias (desviaciones de los gastos)</p>							

PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	VARIABLES	INDICADORES	TÉCNICA DE RECOLECCIÓN DE DATOS QUE REQUIERE CADA VARIABLE			
<b>Problema Específico a.-</b>	<b>Objetivo Específico a.-</b>	<b>Hipótesis Específica a.-</b>	<b>Independiente</b>					
¿De qué manera se formula la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, para identificar las desviaciones en los gastos públicos?	Analizar la formulación de la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos.	La formulación de la cédula matriz debe recoger información de los Estados Presupuestarios, por fuente de financiamiento, importe del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), Créditos Suplementarios, Anulaciones y Créditos, el Presupuesto Institucional Modificado (PIM), y la ejecución mensualizada del presupuesto de la entidad.	Cédula matriz	Importe en Bienes y Servicios	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Importe en Gastos de Capital	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Importe en el Servicio de la Deuda	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
						<b>Dependiente</b>		
						Identificación de las desviaciones en los gastos públicos	Registro del Saldo Presupuestal	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cédula matriz de registro de Balance Presupuestal c) Cédula matriz de consistencia de saldos presupuestal versus saldo financiero d) Cédula matriz de consistencia de saldo presupuestales, saldo financiero versus cuentas por pagar del ejercicio. e) Cédula matriz de CPE versus gastos de Personal f) Cédula Matriz de CPE, PAP, gastos totales de personal incluyendo personal CAS. g) Estados Presupuestarios (PP1, PP2, EP1, EP2, EP3, EP4, Estado de Gestión y Estado de Flujo de Efectivo) h) Créditos Suplementarios i) Anulaciones y Créditos Presupuestarios. j) Reportes del módulo administrativo del SIAF, OA4 y OA5, devengados por pagar. k) Estados Financieros del ejercicio presupuestario.  l) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.
							Efectivo y Equivalente de Efectivo	
							Cuantía de funciones Típicas	
							Cuantía de Funciones Atípicas	
							Importe de Cuentas por Pagar	
							Cuadro de Puestos de la Entidad (CPE)	
							Presupuesto Analítico de Personal (PAP)	
							Efectivo de Personal CAS	
							Costo de Personal CAS	
			Número de Modificaciones Presupuestales					
			Cuantía del Número de Modificaciones Presupuestales					
			Plan Anual de Contrataciones Inicial (PAC)					
			Número de Modificaciones del PAC por Inclusión y Exclusión					

PROBLEMA	OBJETIVO	HIPÓTESIS	VARIABLES	INDICADORES	TÉCNICA DE RECOLECCIÓN DE DATOS QUE REQUIERE CADA VARIABLE			
<b>Problema Específico b.-</b>	<b>Objetivo Específico b.-</b>	<b>Hipótesis Específica b.-</b>	<b>Independiente</b>					
¿Cómo la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental identifica las desviaciones en los gastos públicos?	Analizar la cédula matriz que se utiliza en la Auditoría Presupuestaria Gubernamental, identifica las desviaciones en los gastos públicos	La cédula matriz con el registro de la información de las operaciones presupuestales entre lo programado y lo ejecutado, identifica las desviaciones en los gastos públicos.	Cédula matriz	Importe en Bienes y Servicios	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Importe en Gastos de Capital	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Importe en el Servicio de la Deuda	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
						<b>Dependiente</b>		
			Identificación de las desviaciones en los gastos públicos	Desviaciones en Personal y Obligaciones Sociales	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Desviaciones en Bienes y Servicios	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Desviaciones en Otros Gastos	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Desviaciones en Bienes de Capital	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Eficacia de gastos de Personal y Obligaciones Sociales	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
				Eficacia de gastos en Bienes y Servicios	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.			
Eficacia de los Otros Gastos	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.							
Eficacia de gastos de Bienes de Capital	a) Cédula Matriz de gastos versus Marco Presupuestal. b) Cuestionario de Preguntas más guía metodológica de auditoría presupuestaria.							

## **ANEXO B**

### **Cuestionario de Preguntas**

**UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS**  
**FACULTAD DE CIENCIAS CONTABLES UNIDAD DE POSGRADO**

**A. OBJETIVO**

El presente cuestionario tiene como objetivo conocer la opinión de los señores auditores del Sistema Nacional de Control, sobre la eficacia del MANUAL DE AUDITORIA FINANCIERA GUBERNAMENTAL para detectar irregularidades en la gestión de los recursos públicos. Y a la vez validar el nuevo modelo de auditoría denominado LA AUDITORIA PRESUPUESTARIA GUBERNAMENTAL INSTRUMENTO PARA IDENTIFICAR LAS DESVIACIONES EN LOS GASTOS PUBLICOS.

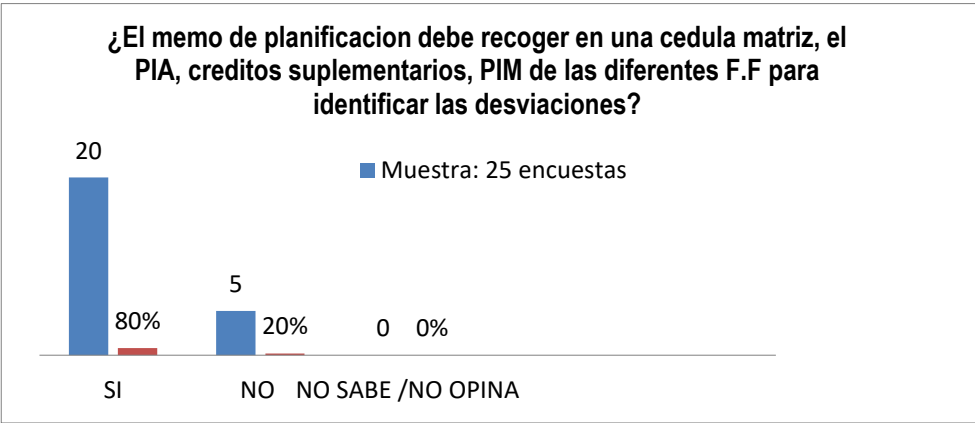
La información que usted proporcione tiene fines académicos y se les invoca responder con sinceridad y veracidad, en razón que la información que usted facilite es de gran importancia para el desarrollo del trabajo de investigación.



1¿Usted como auditor gubernamental, podría aseverar si con la comprensión de la información presupuestaria de la entidad más la información, como, la misión, visión, ROF, CPE, PAP e implementación del sistema de control interno y la normativa aplicable a la entidad, serían los elementos para el memorándum de planeamiento de la auditoria presupuestaria gubernamental, así como también, para elaborar cédulas matrices que permitan identificar las desviaciones de lo programado y ejecutado en el presupuesto de la entidad?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	20	80%
b)	NO	5	20%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



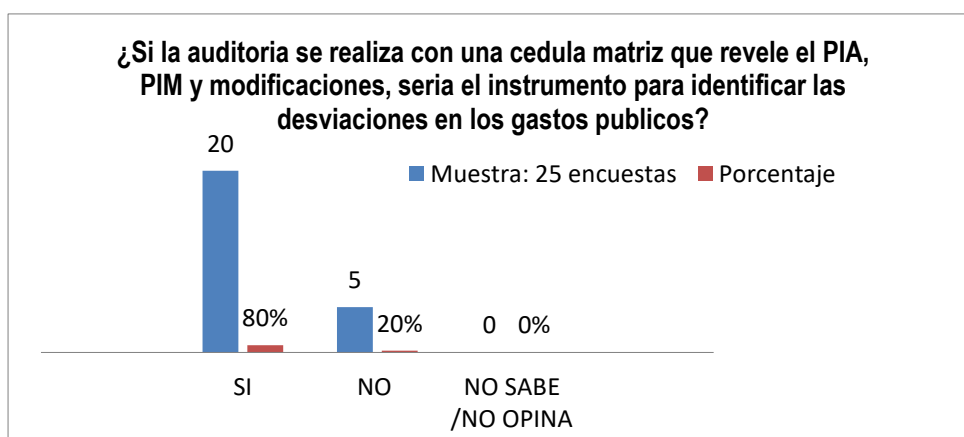
**Interpretación**

El 80% de los encuestados afirman que para identificar las desviaciones presupuestales entre lo programado y ejecutado el auditor debe comprender las operaciones de la entidad, en base a la misión, visión, ROF, CPE, PAP, control interno y normas de la entidad, todo ello desarrollado en los procedimientos del memorándum de planeamiento.

2. ¿De acuerdo a su experiencia como auditor, si la Auditoria Presupuestaria Gubernamental se realiza mediante una cedula matriz donde se desagregue el universo de las asignaciones presupuestarias por toda fuente de financiamiento según la clasificación económica que agrupa los créditos presupuestarios por gastos corrientes, gastos de capital y servicio de la deuda, por genérica y subgenerica de gasto, sería el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	20	80%
b)	NO	5	20%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



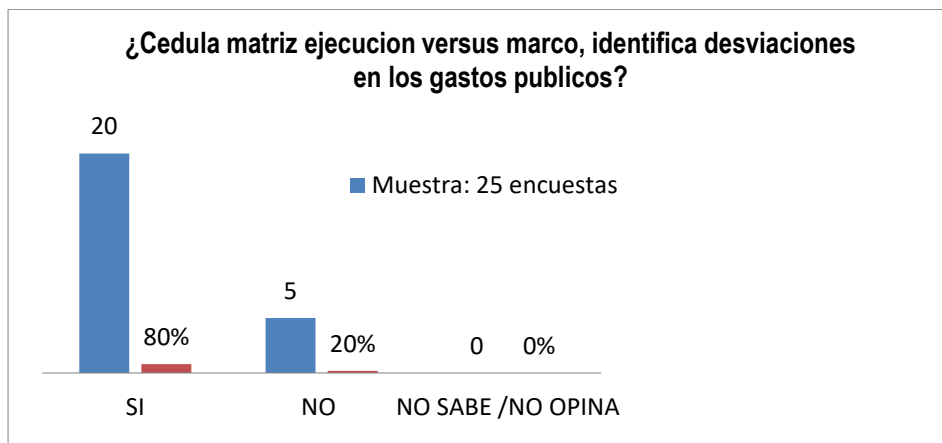
### **Interpretación**

El 80% de los auditores encuestados opinan que si la Auditoria Presupuestaria Gubernamental se realiza mediante una cedula matriz con características especiales, será el instrumento para identificar las desviaciones de los gastos.

3. ¿De acuerdo a su experiencia como auditor, si el desarrollo de la auditoria presupuestaria gubernamental se realiza con la asistencia de una cedula matriz que muestre la ejecución del gasto versus marco presupuestal (PIA, PIM y las modificaciones presupuestarias), sería el instrumento para identificar las desviaciones en los gastos públicos?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	20	80%
b)	NO	5	20%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



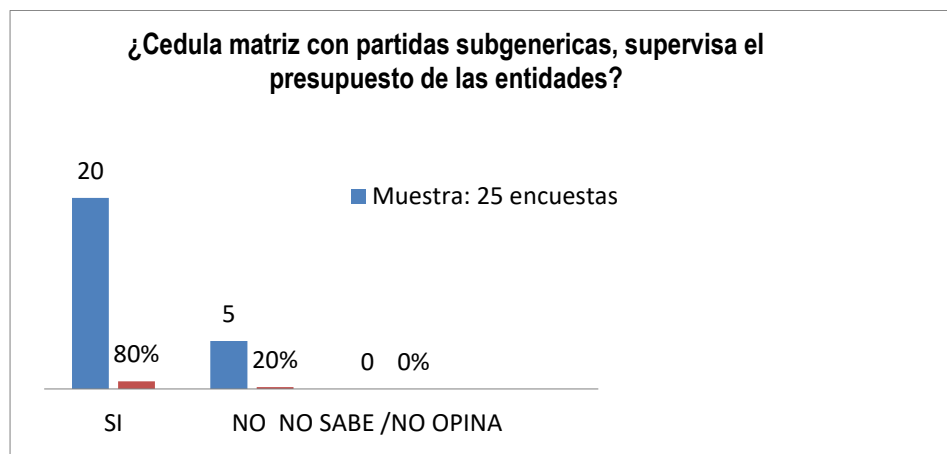
### **Interpretación**

El 80% de los auditores encuestados dan respuesta positiva en el sentido que si la auditoria presupuestaria gubernamental se realiza con la asistencia de una cedula matriz que muestre la ejecución del gasto versus marco presupuestal (PIA, PIM y las modificaciones presupuestarias), será el instrumento para identificar las desviaciones en los gastos públicos?

4. ¿De acuerdo a su experiencia como auditor, si la Auditoría Presupuestaría Gubernamental se realiza tomando en cuenta las partidas subgenericas de los gastos en Bienes y Servicios, gastos de capital y servicio de la deuda en una cedula matriz, sería el instrumento ideal supervisar el presupuesto de las entidades?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	20	80%
b)	NO	5	20%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



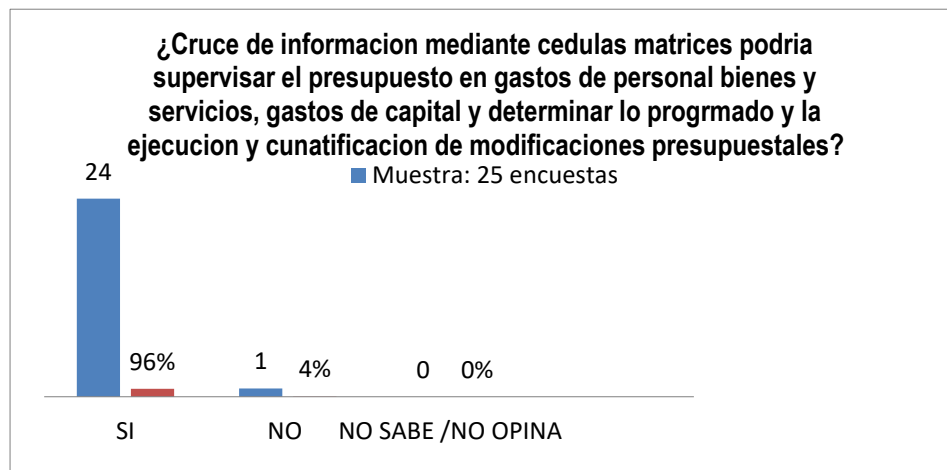
### **Interpretación**

El 80% de los encuestados, declara que si la Auditoría Presupuestaría Gubernamental se realiza tomando en cuenta las partidas subgenericas de los gastos en Bienes y Servicios, gastos de capital y servicio de la deuda en una cedula matriz, será el instrumento ideal supervisar el presupuesto.

5. ¿Usted con la experiencia en las auditorías gubernamentales, podría aseverar que se podría supervisar el presupuesto de las entidades, mediante cédulas matrices que muestren los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos y gastos de capital programados y la ejecución total donde se reflejen y cuantifiquen las modificaciones presupuestales?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	24	96%
b)	NO	1	4%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



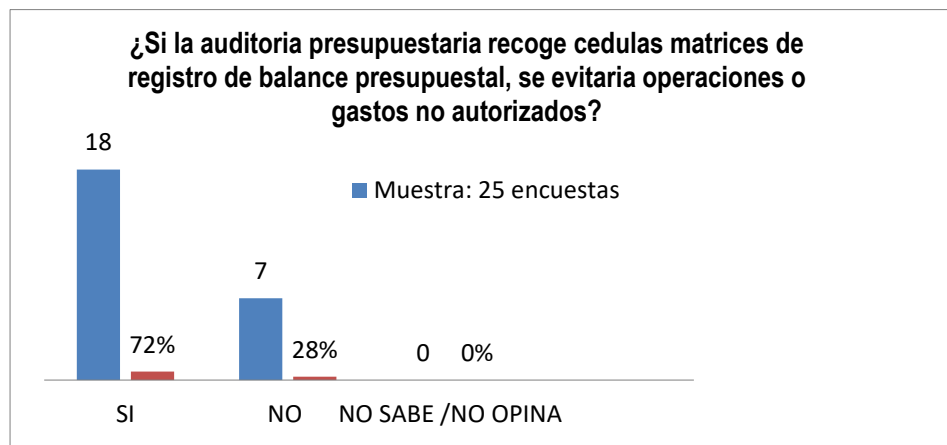
### **Interpretación**

El 96% de los auditores gubernamentales, dan conformidad a la Auditoría Presupuestaria Gubernamental si supervisa el presupuesto de las entidades. Mediante cédulas matrices de los gastos de personal, bienes y servicios, otros gastos y gastos de capital programados y ejecutados por él se reflejan y cuantifiquen las modificaciones presupuestales.

6. ¿Si la auditoria presupuestaria gubernamental recoge cedulas matrices de registro de balance presupuestal, tal como se muestra en el ejemplo, evitaría operaciones de gastos no autorizados o extrapresupuestales?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	18	72%
b)	NO	7	28%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



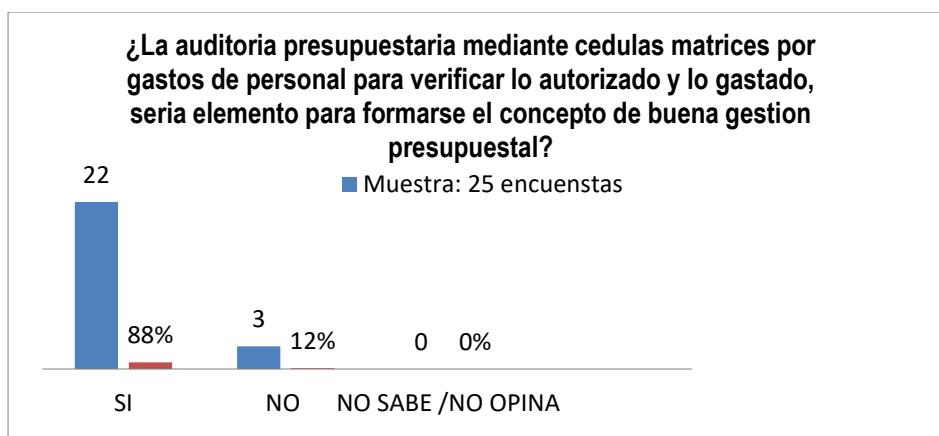
### **Interpretación**

El 72% de los encuestados dan respuesta positiva a la auditoria presupuestaria gubernamental, si esta recoge cedulas matrices de registro de balance presupuestal, se evitará operaciones de gastos no autorizados o gastos extrapresupuestales

7. ¿Durante la auditoría presupuestaria gubernamental, se realiza el cruce de información mediante cédulas matrices por gastos de personal, para verificar entre lo autorizado y los gastos, el auditor tendría un elemento para formarse del concepto de una buena gestión presupuestal de la entidad?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	22	88%
b)	NO	3	12%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



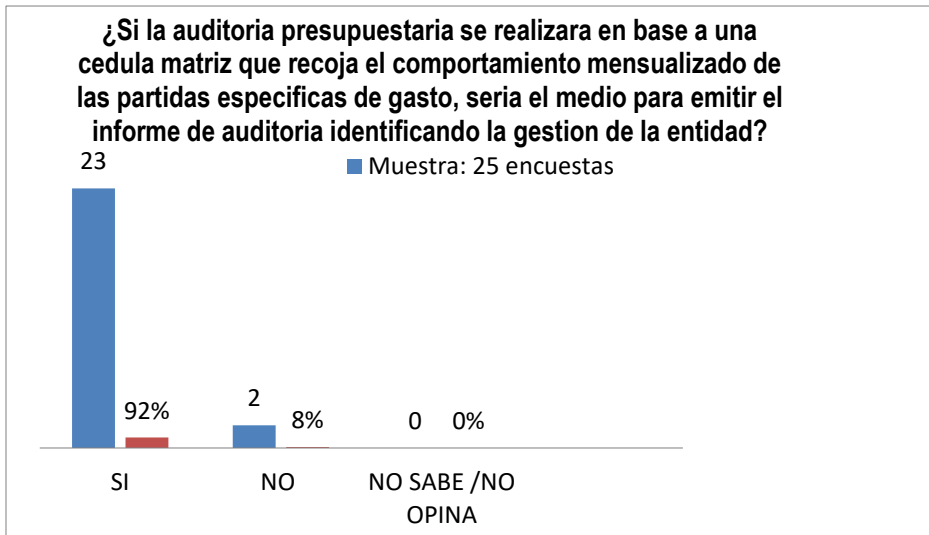
### **Interpretación**

El 88% de los encuestados validan el sí, que está relacionado con el cruce de información de cédulas matrices de gastos de personal, para formarse la opinión de la gestión presupuestal de la entidad

8. ¿Si la auditoria presupuestaria se realizara en base tomando en base los sistemas administrativos del sector público en los gastos de personal, bienes y servicios y gastos de capital, (matriz que identifique el PIA, créditos Suplementarios, anulaciones y créditos, el PIM y el comportamiento mensualizado de las partidas subgenericas de gasto) sería el medio para emitir el informe de la auditoria presupuestaria de la buena gestión de la entidad?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	23	92%
b)	NO	2	8%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



**Interpretación**

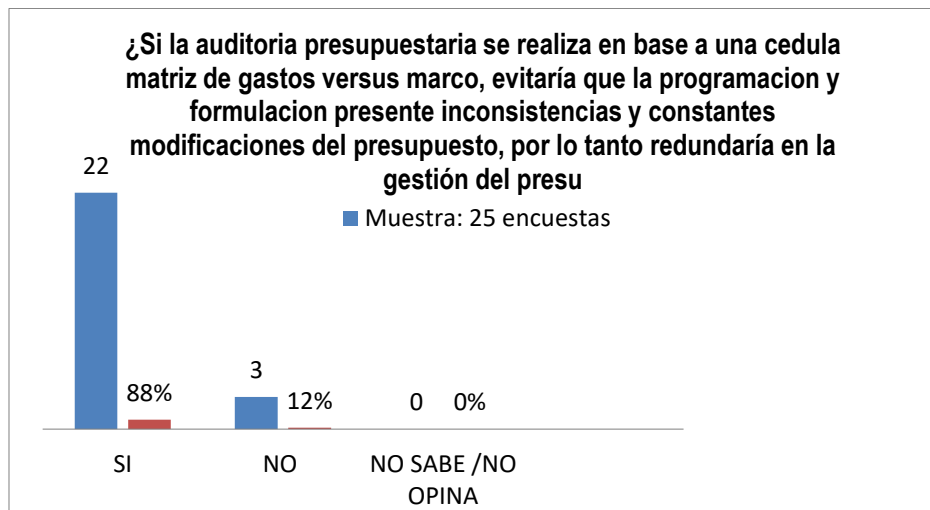
El 92% de los auditores encuestados da por positivo que, si la auditoria presupuestaria se realiza en base a los sistemas administrativos del sector público y una cedula matriz de gastos de personal, bienes y servicios y gastos de capital, se evidencia que la entidad ha realizado buena gestión.



9. ¿La auditoría presupuestaria gubernamental redundaría en la gestión de la entidad, si se realizaría mediante cedulas matrices de gastos versus marco, para detectar que la programación y formulación del presupuesto presente inconsistencias derivadas de las modificaciones presupuestales?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	22	88%
b)	NO	3	12%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



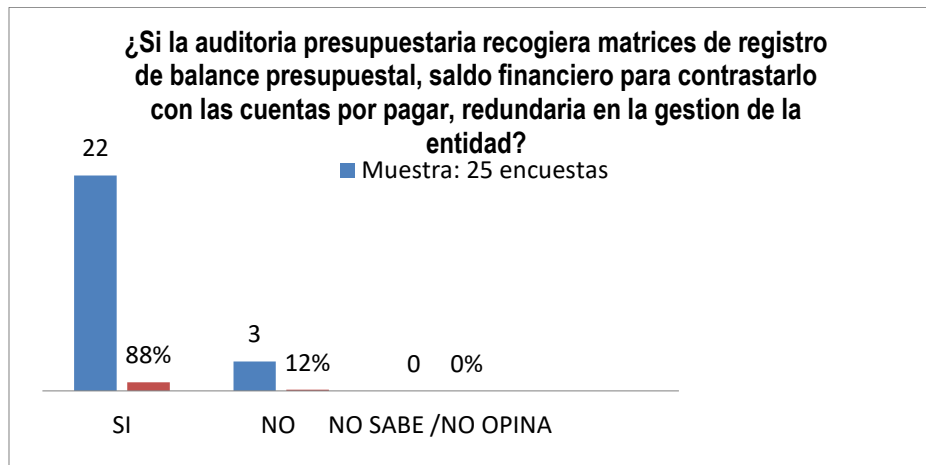
### **Interpretación**

El 88% de los auditores encuestados, manifiesta que la auditoría presupuestaria gubernamental redundaría en la gestión de la entidad, si esta se realiza mediante cedulas matrices de gastos versus marco, para evidenciar inconsistencias por modificaciones de la programación, formulación y gasto del presupuesto.

10. ¿Si la auditoria presupuestaria gubernamental recogiera cedulas matrices de registro de balance presupuestal, saldo financiero para contrastarlo con las cuentas por pagar (pasivo corriente) redundaría en la gestión presupuestal de la entidad?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	22	88%
b)	NO	3	12%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



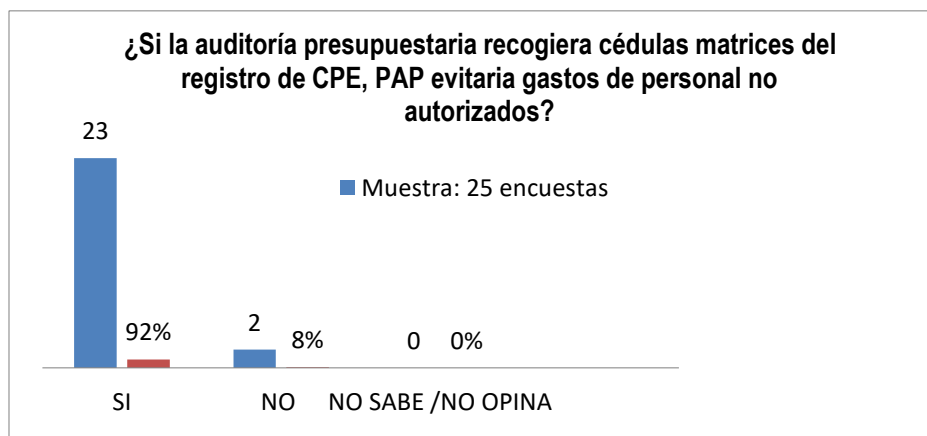
### **Interpretación**

El 88% de los auditores encuestados, manifiestan positivamente que si la auditoria presupuestaria gubernamental recoge cedulas matrices de registro de balance presupuestal, saldo financiero para contrastarlo con las cuentas por pagar (pasivo corriente) redundara en la gestión presupuestal.

11. ¿Si la auditoría presupuestaria gubernamental recogiera cedulas matrices del registro de CPE, PAP autorizado en el ROF se evitará mayores gastos no autorizados de personal?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	23	92%
b)	NO	2	8%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



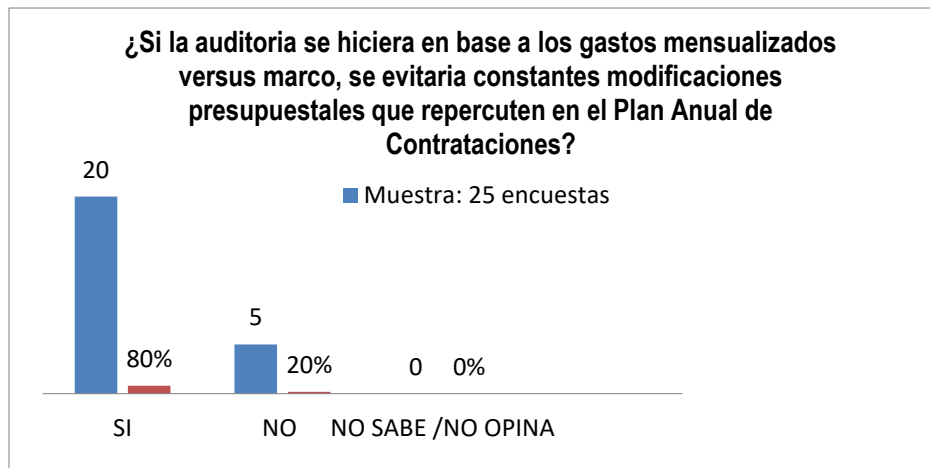
### **Interpretación**

El 92% de los encuestados se inclinan por el sí de la auditoría presupuestaria gubernamental recoge cedulas matrices del registro de CPE, PAP autorizado en el ROF se evitará mayores gastos no autorizados de personal

12. ¿Si la auditoría presupuestaria gubernamental tomaría en cuenta la cedula matriz que muestra el PIA, créditos Suplementarios, anulaciones y créditos, el PIM y el comportamiento mensualizado de las partidas específicas de gasto, mejoraría la gestión de la entidad en el sentido que se evitarían constantes modificaciones presupuestarias que repercuten en el Plan Anual de Contrataciones?

- a) Si
- b) No
- c) No sabe/No opina

a)	SI	20	80%
b)	NO	5	20%
c)	NO SABE /NO OPINA	0	0%



### **Interpretación**

El 80% de los auditores encuestados, manifiestan que la gestión de la entidad será positiva si se evita constantes modificaciones presupuestarias que están asociadas al Plan Anual de Contrataciones

## **ANEXO C**

**Guía Metodológica para la Auditoría Presupuestaria**

**AUDITORIA GUBERNAMENTAL**

**GUÍA METODOLOGICA PARA LA AUDITORIA  
PRESUPUESTARIA**

**2012**

# AUDITORIA GUBERNAMENTAL GUÍA PARA LA AUDITORIA PRESUPUESTARIA

## INDICE

		Pág
A	Siglas y abreviaturas.....	v
1.	Introducción.....	1
2.	Justificación.....	2
3.	Generalidades.....	2
4.	Objeto de la guía.....	2
	4.1. Objetivo general.....	2
	4.2. Objetivo específico.....	3
5.	Alcance.....	3
6.	Marco legal.....	3
7.	Marco conceptual.....	4
	7.1. Veracidad y legalidad.....	4
	7.2. Auditoria y, auditoria gubernamental.....	5
8.	Conceptos generales.....	8
	8.1. De la gestión pública.....	8
	8.1.1. Ley de Transparencia.....	8
	8.2. Del sistema nacional de planeamiento estratégico.....	9
	8.2.1. Planeamiento en el Sector Público.....	9
	8.2.2. Plan de Desarrollo Nacional-PEDN.....	10
	8.2.3. Plan Estratégico Sectorial Multianual-PESEM.....	10
	8.2.4. Planes de Desarrollo Regional Concertados (PDRC) y Planes de Desarrollo Locales Concertados (PDLC).....	10
	8.2.5. Plan Estratégico Institucional-PEI.....	11
	8.2.6. Plan Operativo Institucional-POI.....	11
	8.3. Del sistema de administración financiera.....	11
	8.3.1. Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Publico.....	11
	8.4. Del sistema nacional de presupuesto.....	13
	8.4.1. Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto.....	13
	8.4.2. El Presupuesto General de la Republica-PGR.....	19
	8.4.3. Presupuesto Institucionales-PI.....	20
	8.4.4. Presupuesto Participativos-PP.....	20
	8.4.5. Proyectos de Inversión Pública-PIP.....	20
	8.4.6. Clasificadores Presupuestarios.....	20
	8.5. Del sistema nacional de tesorería.....	21
	8.5.1. Ley General del Sistema Nacional de Tesorería.....	21
	8.6. Del sistema nacional de endeudamiento.....	24
	8.6.1. Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento.....	24
	8.7. Del sistema nacional de contabilidad.....	26
	8.7.1. Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad.....	26
	8.8. Del sistema nacional de abastecimiento.....	30
	8.8.1. Plan Anual de Contrataciones-PAAC.....	30
	8.9. Del sistema nacional de racionalización.....	30
	8.9.1. Reglamento de Organización y Funciones-ROF.....	30
	8.9.2. Cuadro para Asignación de Personal-CAP.....	31
	8.9.3. Presupuesto Analítico de Personal-PAP.....	34
	8.10. Del sistema nacional de informática.....	34
	8.10.1. Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Publico-SIAF-SP.....	34
	8.11. Sistema nacional de control.....	35
	8.11.1. Ley de Control Interno de las Entidades del Estado.....	35
	8.11.2. Normas de Control Interno.....	36
	8.11.3. Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado.....	36
9.	Auditoria presupuestaria.....	36

9.1.	<b>Definición</b> .....	36
9.1.1.	Objetivos de la auditoría.....	36
9.2.	<b>Planificación de la auditoría</b> .....	37
9.2.1.	Determinación de la entidad a auditar.....	37
9.2.2.	Plan y programa de auditoría.....	38
9.2.3.	Planeamiento específico de auditoría.....	39
9.2.3.1.	Información a solicitar para la auditoría.....	39
9.2.3.2.	Cedulas matrices.....	40
9.2.3.3.	Pruebas analíticas.....	41
9.2.4.	Evaluación del control interno.....	42
9.3.	<b>Ejecución de la auditoría</b> .....	43
9.3.1.	Desarrollo de procedimientos.....	43
9.3.2.	Comunicación de hallazgos y evaluación de descargos.....	43
9.4.	<b>Informes de auditoría</b> .....	44
9.4.1.	Memorándum de control interno.....	45
10.	<b>Resumen de los objetivos de auditoría</b> .....	46
11.	<b>Anexos</b> .....	47
11.1.	<b>Resultados de la aplicación de los procedimientos de auditoría</b> .....	46
11.1.1.	Cuadro de requerimiento de información general y específica para la auditoría.....	47
11.1.2.	Cédula matriz, de resumen de ejecución de Ingresos a nivel pliego presupuestario y por unidades ejecutoras.....	51
11.1.3.	Cedula matriz, de ejecución de ingresos vs marco de enero a diciembre por toda fuente.....	52
11.1.4.	Cédula matriz, de ejecución de Gastos a nivel pliego presupuestarios y por unidades ejecutoras.....	53
11.1.5.	Cédula matriz, de ejecución de gastos vs marco presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.....	54
11.1.6.	Evaluación del cuadro para asignación de personal-CAP.....	58
11.1.7.	Evaluación del presupuesto analítico de personal-PAP.....	59
11.1.8.	Evaluación de los gastos de personal CAS.....	61
11.1.9.	Alineamiento de la misión de la entidad con los objetivos del PEI y POI y estructura funcional del presupuesto.....	63
11.1.10.	Prueba analítica a las variaciones de los ingresos del presupuesto, periodo auditado y anterior.....	64
11.1.11.	Prueba analítica a las variaciones de los gastos del presupuesto, periodo auditado y anterior.....	65
11.1.12.	Prueba analítica a la variación de la ejecución de gastos del PIM y la PCA por fuente de financiamiento.....	67
11.1.13.	Prueba analítica a la variación de la ejecución de gastos del PIM y la PCA por genérica de gastos.....	68
11.1.14.	Prueba analítica de la consistencia entre los saldos presupuestales, contables y cuentas por pagar al 31.DIC.....	69
11.1.15.	Consistencia del Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y partidas presupuestales.....	70
11.1.16.	Comprobación mediante selección de muestras, de la veracidad y legalidad de la ejecución de gastos.....	72
11.2.	<b>Información de homogeneización</b> .....	73
11.2.1.	Cambios en el clasificador funcional programático.....	73
11.2.2.	Sistema de control interno.....	81
11.2.3.	Cuadros del proceso presupuestario.....	85
11.2.4.	Cuadros de la dinámica del Sistema integrado de administración financiera del sector público-SIAF-SP.....	87
11.3.	<b>Modelos de dictamen</b> .....	89
11.3.1.	Dictamen sin modificar (estándar).....	89
11.3.2.	Dictamen con salvedad.....	90
11.3.3.	Dictamen adverso.....	92
12.	<b>Bibliografía</b> .....	94
13.	<b>Glosario</b> .....	95



## A. Siglas y abreviaturas

CAP	Cuadro para Asignación de Personal
CAS	Contrato Administrativo de Servicios
CEPLAN	Centro Nacional de Planeamiento Estratégico
CGR	Contraloría General de la Republica
COSO	The Comité of Sponsoring Organizations of Treaway Comission
EP1	Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos
ILACIF	Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras
MEF	Ministerio de Economía y Finanzas
NAGU	Normas de Auditoria Gubernamental
OA4	Gastos de Personal en las Entidades del Sector Publico
OA5	Estadística de Personal en las Entidades del Sector Publico
OCI	Órgano de Control Institucional
PAAC	Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones
PAP	Presupuesto Analítico de Personal
PCA	Programación de Compromisos Anualizados
PDLC	Plan de Desarrollo Locales Concertados
PDRC	Plan de Desarrollo Regional Concertados
PEDN	Plan Estratégico de Desarrollo Nacional – Plan Bicentenario al 2021
PEI	Plan Estratégico Institucional
PESEM	Plan Estratégico Sectorial Multianual
PGR	Presupuesto General de la Republica
PI	Presupuestos Institucionales
PIP	Proyectos de Inversión Publica
POI	Plan Operativo Institucional
PP1	Presupuesto Institucional de Ingresos
PP2	Presupuesto Institucional de Gastos
PpR	Presupuesto por Resultados
PUC	Planilla Única de Pagos
RENEIC	Registro Nacional de Identificación y Estado Civil
ROF	Reglamento de Organización y Funciones
SCI	Sistema de Control Interno
SEACE	Sistema Electrónico de Contrataciones del Estado
SIAF-SP	Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Publico
SOA	Sociedades de Auditoria
SNC	Sistema Nacional de Control
SUNAT	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria
UU.EE	Unidades Ejecutoras

## 1. INTRODUCCIÓN

Según la Constitución Política del Perú promulgada en el año de 1993, se infiere que el Estado tiene el deber primordial de la lucha contra la corrupción en el Sector Público, según lo establecido en los Artículos 77° y 82° en los cuales se establece que la supervisión y verificación de los actos y resultados de la gestión pública está a cargo de la Contraloría General de la República.

El Artículo 77° señala que:

*“La administración económica y financiera del Estado se rige por el presupuesto que anualmente aprueba el Congreso. La estructura del Presupuesto del Sector Público contiene dos secciones: Gobierno Central e instancias descentralizadas.*

*El presupuesto asigna equitativamente los recursos públicos, su programación y ejecución responden a los criterios de eficiencia de necesidades sociales básicas y de descentralización. Corresponden a las respectivas circunscripciones, conforme a ley, recibir una participación adecuada del total de los ingresos y rentas obtenidos por el Estado en la explotación de los recursos naturales en cada zona en calidad de canon”.*

El Artículo 82° establece que organismo encargado del Control Gubernamental, es el siguiente:

*“La Contraloría General de la República es una entidad descentralizada de Derecho Público que goza de autonomía conforme a su ley orgánica. Es el Órgano Superior del Sistema Nacional de Control. Supervisa la legalidad de la ejecución del Presupuesto del Estado, de las operaciones de la deuda pública y de los actos de las instituciones sujetas a control”.*

Dentro del marco de las facultades que confiere el artículo 22° inciso f) de la Ley N° 27785 de 22.jul.2002 “Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República”, la CGR, presenta anualmente al Congreso de la República el Informe de Evaluación a la Cuenta General de la República. En ese contexto, uno de los objetivos de la auditoría a la Cuenta General de la República es determinar el grado de confiabilidad de los estados financieros y presupuestarios de la Cuenta General de la República, mediante los informes de auditoría provenientes de los órganos conformantes del SNC.

Los citados informes son elaborados por las sociedades de auditoría externa independientes, cuando son designadas por la CGR y contratadas para realizar servicios de auditoría financiera y examen especial a la información presupuestaria en las empresas y entidades públicas; los OCI cuando programan realizar estas actividades en su Plan Anual de Control; y las auditorías que ejecuta la propia CGR.

## 2. JUSTIFICACIÓN

Es necesario uniformizar el enfoque de auditoría que se viene aplicando en el ambiente gubernamental en el Perú. En tal sentido tomando en cuenta la Resolución de Contraloría N° 445-2014-CG del 03 de octubre del 2014, aprueba la Directiva N° 005-2014-CG/AFIN denominada “Auditoría Financiera Gubernamental” y el “Manual de Auditoría Financiera Gubernamental”, como nuevo instrumento de uso obligatorio en las auditorías financieras del sector público que se ejecuten por el Sistema Nacional de Control.

El manual establece disposiciones y los criterios técnicos aplicables a la auditoría financiera con la finalidad de uniformizar el trabajo de los auditores y promover la calidad del trabajo de la auditoría encomendada. Con este nuevo manual se espera obtener auditoría se calidad en base a la aplicación de las Normas Internacionales de Auditoría, auditorías oportunas y efectivas con la comunicación de los asuntos relevantes y supervisión en campo efectiva, documentación suficiente y apropiada en papeles de trabajo, así como sincerar las conclusiones.

Como se deduce, el manual está dirigido a auditar las operaciones financieras, modelo que por su propia naturaleza no permite fiscalizar los gastos públicos autorizados en los presupuestos anuales, motivo por el cual la auditoría financiera necesita de un complemento que tome en cuenta los sistemas imperantes en la Administración Pública y la “Política Nacional de Modernización de la Gestión Pública al 2021”, Decreto Supremo N° 004-2013-PCM<sup>1</sup>.

En tal sentido se propone el modelo de la “Auditoría Presupuestaria”, que será el complemento de la Auditoría Financiera, cuya suma arribará al instrumento de control capaz de frenar las desviaciones de gastos públicos, fenómeno que no sólo se presenta en nuestro país, sino también en otros países de la región.

## 3. GENERALIDADES

A efectos de facilitar el manejo de la presente guía, se mencionan las normas legales aplicables a la auditoría presupuestaria, así como los criterios técnicos a emplearse en la auditoría presupuestaria gubernamental, que deben conllevar a resultados uniformes y coherentes para la Cuenta General de la República.

## 4. OBJETIVO DE LA GUÍA

### 4.1 OBJETIVO GENERAL

Establecer conceptos y procedimientos mínimos de auditoría a ser aplicados por los auditores de la CGR, OCI y SOA, en la ejecución de auditorías a los Estados Presupuestarios de las entidades públicas, en el marco de las leyes y normas que regulan el funcionamiento del SNC.

---

<sup>1</sup>publicado el 09 de enero de 2013

## 4.2 OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Exponer de manera objetiva y ordenada los diferentes conceptos que se usan en el proceso de ejecución de la Auditoría Presupuestaria.
- Determinar los criterios presupuestarios y legales aplicados en la emisión de los estados presupuestarios.
- Identificar las etapas, actividades, procedimientos, riesgos de entidad, efectos y sus interrelaciones en una Auditoría Presupuestaria.
- Definir y validar el Planeamiento y Programa de Auditoría, en la ejecución de la auditoría presupuestaria.

## 5. ALCANCE

La Guía de Auditoría Presupuestaria Gubernamental es de aplicación obligatoria, en todas sus partes, por las Sociedades de Auditoría, los auditores internos que efectúan auditorías financieras y presupuestarias, y por los auditores de la Contraloría General de la República, encargadas de la supervisión, revisión y evaluación, y toma de conocimiento del contenido de los informes resultantes de la auditoría financiera y examen especial a la información presupuestaria.

## 6. MARCO LEGAL

- Constitución Política del Perú de 1993.
- Ley N° 27245 de 23.DIC.1999 - Ley de Prudencia y Transparencia Fiscal, y modificatoria Ley N° 27958 de 07.MAY.2003.
- Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control – Ley N° 27785; del 23.JUL.2003.
- Ley N° 27806, Ley de transparencia y Acceso a la Información Pública, aprobado con el D.S. 043-2003-PCM
- Ley N° 28112 de 28.NOV.2003 - Ley Marco de Administración Financiera del Sector Público y modificatorias Ley N° 28254 de 15.JUN.2004; Ley N° 28522 de 25.MAY.2005; Ley N° 28562 de 30.JUN. 2005, Ley N° 29465 de 08.DIC.2009; Ley N° 29627 de 09.DIC. 2010
- Ley N° 28411 de 06.DIC.2004 - Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto y sus modificatorias.
- Ley N° 28716 de 18.ABR.2006 – Ley de Control Interno de las Entidades del Estado.
- Leyes Anuales de Presupuesto del Sector Publico, aplicables al período auditado.
- Ley N° 29622 de 07.DIC.2010 - Ley que modifica la Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la Republica, y amplía las facultades en el proceso para sancionar en materia de responsabilidad administrativa funcional.
- Decreto Legislativo N° 1017 de 04.JUN.2008, que aprueba la Ley de Contrataciones del Estado.
- Decreto Supremo N° 039-2000-EF del 25.ABR.2000, que aprueba el Reglamento de la Ley de Prudencia y Transparencia Fiscal.
- Decreto Supremo N° 023-2011-PCM del 18.MAR.2011, que aprueba el Reglamento de la Ley N° 29622, Reglamento de infracciones y sanciones para la responsabilidad administrativa funcional derivada de los informes emitidos por los órganos del Sistema Nacional de Control.

- Resolución de Contraloría N° 162-95-CG - Que aprueba las Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU), modificado con R. C. N° 141-99-CG de 25-11-99 y R.C. N° 259-2000-CG de 07-DIC.2000.
- Resolución de Contraloría N° 152-98-CG del 18.DIC.98 que aprueba el Manual de Auditoría Gubernamental, modificado con R. C. N° 141-99-CG de 25.NOV.99.
- Reglamento de los Órganos de Control Institucional. - aprobado mediante la R. C. N° 114-2003-CG de 08.ABR.2003.
- Reglamento de Sociedades de Auditoría confortantes del Sistema Nacional de Control, aprobada con R. C. N° 063-2007-CG de 23.FEB.2007.
- Directivas emitidas por los entes rectores de los Sistemas de Administración Pública, que regulen o limiten el manejo presupuestario de las entidades del Sector.
- Clasificadores Presupuestarios 2012, R.D N° 022-2011-EF/50.01, Modifica directiva para la ejecución presupuestaria y aprueban clasificadores presupuestarios para el año fiscal 2012 y la guía para la ejecución del gasto (contiene: Clasificador de Ingresos – Anexo 1, Clasificador de Gastos – Anexo 2, Clasificador Institucional – Anexo 3, Clasificado de Fuentes de Financiamiento y Rubros para el año fiscal 2012 – Anexo 4).
- Clasificador Funcional - aprobado mediante DS N° 068-2008-EF, modificado por RD N° 002-2011-EF/50.01.
- Directiva de Programación y Formulación Año 2012 Gobiernos Nacionales Regionales y Locales "Aprobado por la "Aprobado por la R.D. N° 002-2011-EF/50.01" (contiene: Anexo 1 - Actividades de la Categoría Presupuestaria de Acciones Centrales, Anexo 2 - Actividades de la Categoría Presupuestaria de Asignaciones Presupuestales que no resultan en Productos, Anexo 3 - Acciones de Inversión y Obras de los Proyectos, Modificación Clasificador Funcional.
- Ejecución Presupuestal, PROCESO PRESUPUESTARIO DEL SECTOR PUBLICO 2012, Directiva N° 005-2010-EF/76.01 para la Ejecución Presupuestaria, modificada por la Resolución Directoral N° 022-2011-EF/50.01.
- Evaluación Presupuestal PROCESO PRESUPUESTARIO DEL SECTOR PUBLICO 2012, Directiva N° 007-2012-EF/50.01 "Directiva para la Evaluación del Presupuesto Institucional de los Organismos Públicos Descentralizados y Empresas No Financieras de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales"

## **7. MARCO CONCEPTUAL**

### **7.1. VERACIDAD Y LEGALIDAD**

La Veracidad y Legalidad es un concepto nuevo que se vierte en la presente guía para auditoría presupuestaria.

La fijación de objetivos y metas en una entidad obedecen a un planeamiento que está asociado al cumplimiento de la misión. Durante el desarrollo del planeamiento el proceso programación y formulación del presupuesto recoge anticipadamente los hechos de auditoría (autorizado, entregado, recibido y hecho ocurrido) en los cuales tácitamente

acopia los conceptos de Eficacia<sup>2</sup>, Eficiencia<sup>3</sup> y Economía<sup>4</sup> constituyéndose con la aprobación del presupuesto en VERAZ. Si en la evaluación de los registros presupuestarios se detectara incumplimiento de algunos de los conceptos antes vertidos, las operaciones presupuestarias no tendrían la VERACIDAD, lo que conllevaría al auditor determinar el hecho de auditoría vulnerado, para emitir opinión en el dictamen de auditoría sobre la razonabilidad del marco y ejecución presupuestaria.

La LEGALIDAD, se conceptualiza como la correcta gestión y utilización de los recursos y bienes del estado, conforme lo establece la normatividad que rige la actuación de las entidades del Estado.

## 7.2. AUDITORIA Y, AUDITORIA GUBERNAMENTAL

### Auditoría

La Auditoría, en razón de que es una disciplina que adopta diversos enfoques, presenta diversas definiciones. No existe una única definición de "Auditoría". La evolución de la función de auditoría ha sido continua a lo largo del siglo XX, y está caracterizada por el progresivo aumento de atribuciones y responsabilidades, con el propósito fundamental de proporcionar informes a la gestión pública para garantizar su eficiencia. Sumariamente, se estima que las diversas corrientes de pensamiento abordan las definiciones siguientes:

#### La Auditoría se define como:

- Un proceso sistemático para obtener y evaluar de manera objetiva, las evidencias relacionadas con informes sobre las actividades económicas y otras situaciones que tienen una relación directa con las actividades u operaciones, que se desarrollan en una entidad pública o privada.
- Una recopilación, acumulación y evaluación de evidencias sobre información de una entidad pública o privada, para determinar e informar sobre el cumplimiento entre la información y los criterios establecidos.
- Una sistemática evaluación de las operaciones y controles de una entidad pública o privada, para determinar e informar si se siguen políticas y procedimientos aceptados, si se siguen las normas establecidas, si se utilizan los recursos eficientemente y si se han alcanzado los objetivos de la organización.

Sobre la definición: "proceso sistemático", se concibe que en toda auditoría debe existir un conjunto de procedimientos lógicos y organizados que el auditor debe

---

<sup>2</sup>**Eficacia**, está referido al grado de cumplimiento de los objetivos y metas planificadas por la entidad, siguiendo la normatividad vigente.

<sup>3</sup>**Eficiencia**, es la relación que existe entre los bienes y servicios contratados y los recursos utilizados en el cumplimiento de los objetivos y metas.

<sup>4</sup>**Economía**, es la relación de los términos y condiciones bajo los cuales se adquieren los bienes y servicios, en cantidad requerida, a un nivel razonable de calidad, en la oportunidad y lugar apropiado y al menor precio posible.

cumplir para la recopilación y el análisis de la información que requiere para formular su conclusión u opinión final. Estos procedimientos varían de acuerdo a las características de cada entidad pública o privada, pero siempre deberán dar cumplimiento a las normas establecidas: Normas Internacionales de Auditoría - NIA's, para el sector privado; y Normas de Auditoría Gubernamental - NAGU, para el sector público (gubernamental).

El Instituto Latinoamericano de Ciencias Fiscalizadoras - ILACIF (hoy OLACEFS), definió la auditoría como el: *“examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución con la finalidad de verificarlas, evaluarlas y elaborar un informe que contenga comentarios, conclusiones, recomendaciones, y, en el caso del examen de Estados Financieros, el correspondiente dictamen profesional”*. (ILACIF, 1981, p. VI-4).

Desde la perspectiva gubernamental, la definición de auditoría se expuso en la entonces Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control, aprobada por Decreto Ley N° 19039 en 1971, que la definió como el: *“examen objetivo, profesional de evidencias para determinar e informar sobre la correspondencia entre la información examinada y los criterios establecidos”*<sup>5</sup>.

**La evidencia** se define como *“cualquier información que utiliza el auditor para determinar si la información cuantitativa que se está auditando, se presenta de acuerdo con el criterio establecido”* (Arens, 1996, p. 185). El determinar los tipos y cantidades de evidencia necesaria y evaluar si la información cuantificable corresponde a los criterios establecidos es una parte importante de toda auditoría. El auditor debe estar capacitado para entender los criterios que se utilizan y ser competente para conocer los tipos y cantidad de evidencia que debe recopilar, a fin de llegar a una conclusión adecuada después de haber examinado las evidencias.

### **Auditoría Gubernamental**

*“Es el examen objetivo, sistemático y profesional de las operaciones financieras y/o administrativas, efectuado con posterioridad a su ejecución, en las entidades sujetas al Sistema Nacional de Control, elaborando el correspondiente informe.”*<sup>6</sup>

En conclusión, la auditoría verifica con posterioridad operaciones financieras, administrativas y evalúa la razonabilidad de estas, a base de criterios de legalidad, efectividad, eficiencia y economía.

La auditoría gubernamental tiene los siguientes objetivos:

---

<sup>5</sup>Congreso de la República, 1972, Reglamento de la Ley Orgánica N° 19039 del Sistema Nacional de Control, aprobado por D.S. N° 001-72-CG.

<sup>6</sup>Contraloría General, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU), aprobada por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG del 22.Set.1995.

- Opinar sobre si los Estados Financieros de las entidades públicas presentan razonablemente la situación financiera y los resultados de sus operaciones y flujos de efectivo, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Determinar el cumplimiento de las disposiciones legales y reglamentarias referidas a la gestión y uso de los recursos públicos.
- Establecer si se están logrando los objetivos y metas o beneficios previstos.
- Precisar si el sector público adquiere y protege sus recursos en forma económica y eficiente.
- Establecer si la información financiera y gerencial elaborada por la entidad es correcta, confiable y oportuna.
- Identificar las causas de ineficiencias en la gestión o prácticas antieconómicas.
- Determinar si los controles gerenciales utilizados son efectivos y eficientes.
- Establecer si la entidad ha establecido un sistema adecuado de evaluación para medir el rendimiento, elaborar informes y monitorear su ejecución.
- Recomendar medidas para promover mejoras en la Gestión Pública.
- Fortalecer el Sistema de Control Interno de la entidad auditada.
- Obtener evidencias suficientes, relevantes y competentes.

Los órganos del SNC realizan en la actualidad tres tipos de auditorías, definidas en el MAGU<sup>7</sup> como: Auditoría Financiera, Auditoría de Gestión y Examen Especial.

***Auditoría Financiera:***

Tiene por objetivo determinar si los estados financieros del ente auditado presentan razonablemente su situación financiera, los resultados de sus operaciones y sus flujos de efectivo, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados, de cuyo resultado se emite el correspondiente dictamen.

***Auditoría de Gestión:***

Es un examen objetivo, sistemático y profesional de evidencias, realizado con el fin de proporcionar una evaluación independiente sobre el desempeño (rendimiento) de una entidad, programa o actividad gubernamental, orientada a mejorar la efectividad, eficiencia y economía en el uso de los recursos públicos, para facilitar la toma de decisiones por quienes son responsables de adoptar acciones correctivas y, mejorar la responsabilidad ante el público<sup>8</sup>.

---

<sup>7</sup>Contraloría General, 1998, Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU), aprobada por R.C. N° 152-98-CG de 18. Dic.98

<sup>8</sup> Contraloría General, 1998, Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU), aprobada por Resolución de Contraloría N° 152-98-CG de 18.DIC.98



**Examen Especial**

El examen especial es una auditoría que puede comprender la revisión y análisis de una parte de las operaciones efectuadas por la entidad, con el objeto de verificar el adecuado manejo de los recursos públicos, así como el cumplimiento de la normativa legal y otras normas reglamentarias aplicables. Puede incluir también una combinación de objetivos financieros, operativos y de cumplimiento, o restringirse sólo a uno de ellos, dentro de un área o asunto específico.

**a. Alcance de la Auditoria Presupuestaria**

Mediante la Auditoria Presupuestaria se verifica en forma específica:

- El manejo financiero de recursos por una entidad durante un período determinado, en relación a la normativa legal y normas reglamentarias aplicables a la gestión examinada.
- **El cumplimiento de la ejecución del presupuesto en relación a la normativa legal y normas reglamentarias.**
- Las denuncias de diversa índole.
- El cumplimiento de la normativa legal en los procesos licitatorios para contratación de obras o adquisición de bienes o servicios.
- El cumplimiento de operaciones de endeudamiento público.
- El cumplimiento de contratos para la adquisición de bienes y/o servicios u obras públicas, celebrados por las entidades.

**8. CONCEPTOS GENERALES****8.1. DE LA GESTION PÚBLICA****8.1.1. Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública.**

La Ley 27806, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública fue publicada en el diario Oficial El Peruano el 3 de agosto de 2002 y entró en vigencia plenamente a partir del 1 de enero de 2003.

La Ley 27806 es considerada una ley de desarrollo constitucional, toda vez que regula el ejercicio de un derecho consagrado en la Constitución Política del Perú. El artículo 2 inciso 5 de la Constitución establece como un derecho fundamental de toda persona, el de solicitar y recibir información de cualquier entidad pública, sin expresión de causa, dentro del plazo de ley, y con el costo que suponga el pedido. De acuerdo con el mismo artículo, queda excluida del acceso público aquella información que atañe a la intimidad personal, a la seguridad nacional, o si expresamente lo dispone una ley del Congreso de la República.

**El Acceso a la Información Pública**

El Estado tiene mucha información que atañe a todas las áreas de la vida de la nación, como por ejemplo la salud, la educación, el medio ambiente, las inversiones públicas, la seguridad ciudadana, y la justicia, entre otras.

La Constitución Política del Perú reconoce el derecho de todas las personas a obtener esta información para mejorar su calidad de vida y sus posibilidades de participación tanto en la actividad pública como en la actividad privada. La Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública ha establecido reglas para que cualquier persona sepa cómo ejercer este derecho.

### **El principio de publicidad**

La ley de acceso a la información establece una nueva regla de obligatorio cumplimiento por todos los funcionarios y servidores públicos: Toda la información que poseen y producen dentro de una entidad pública puede ser conocida por cualquier persona. Esta nueva regla termina con la idea de muchos funcionarios y servidores públicos según la cual a ellos se les prohíbe hacer de conocimiento público los documentos (la información) que hay en las entidades del Estado. Sólo en casos muy específicos, y debidamente señalados en la ley de acceso a la información, los funcionarios pueden excluir del acceso público a determinada información que está en su poder.

### **Derecho a solicitar información**

El derecho a solicitar y recibir información pública de cualquier entidad del Estado es un derecho fundamental de toda persona. Esto quiere decir que cualquier persona puede ejercer este derecho sin distinción de raza, edad, nacionalidad, sexo, religión, opinión y pensamiento, actividad, cultura, educación, ni de ninguna otra índole. Las organizaciones civiles, inscritas o no en cualquier registro, pueden solicitar información a través de sus representantes sin necesidad de acreditar dicha representación. Es un derecho solicitar y recibir información pública sin expresión de causa, es decir, sin justificación o explicación alguna. Esto quiere decir que todos los funcionarios y servidores del Estado deben cumplir con su deber de entregar la información solicitada, y asegurar el cumplimiento de este deber en las instancias inferiores a su cargo

## **8.2. DEL SISTEMA NACIONAL DE PLANEAMIENTO ESTRATEGICO**

### **8.2.1. Planeamiento en el Sector Público**

**El Sistema Nacional de Planeamiento Estratégico**, es el conjunto articulado e integrado de órganos, subsistemas y relaciones funcionales. Tiene por finalidad coordinar y viabilizar el proceso de planeamiento estratégico nacional para promover y orientar el desarrollo armónico y sostenido del país, y la mejora de la gestión pública; tiene como ente rector al Centro Nacional de Planeamiento Estratégico-CEPLAN creado mediante Decreto Legislativo N° 1088 de 28.JUN.2008.

El proceso consustancial del Sistema Nacional de Planeamiento Estratégico, se refleja explícitamente en la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, que textualmente señala lo siguiente: *“Las Entidades, para la elaboración de sus Planes Operativos Institucionales y Presupuestos Institucionales, deben tomar en cuenta su Plan Estratégico Institucional (PEI) que debe ser concordante con el Plan Estratégico de Desarrollo Nacional (PLADES), los Planes Estratégicos Sectoriales Multianuales (PESEM), los Planes de Desarrollo Regional Concertados*

*(PDRC), y los Planes de Desarrollo Local Concertados (PDLC), según sea el caso<sup>9</sup>*

### **8.2.2. Plan Estratégico de Desarrollo Nacional-PEDN**

El Plan Estratégico de Desarrollo Nacional – Plan Bicentenario, el Perú hacia el 2021, es el instrumento rector del planeamiento a largo, mediano y corto plazo del Perú. Todos los planes sectoriales, multisectoriales, subnacionales e interregionales deben guardar coherencia y consistencia con el PEDN. En la actualidad las entidades públicas se encuentran en pleno proceso de “ajuste” o “adecuación” al PEDN (“Plan Bicentenario: el Perú hacia 2021”), elaborado por el Centro Nacional de Planeamiento Estratégico-CEPLAN, organismo rector del Sistema Nacional de Planeamiento Estratégico-SINAPLAN<sup>10</sup>.

### **8.2.3. Plan Estratégico Sectorial Multianual-PESEM**

El Plan Estratégico Sectorial Multianual es un instrumento orientador de la gestión institucional, que enuncia el rol estratégico del Sector, los lineamientos de política, así como los objetivos generales y específicos, para la ejecución de los recursos al cumplimiento de las funciones primordiales del Estado.

El PESEM se formula bajo la concepción de la Visión y Misión de la entidad articulada con el Plan Estratégico de Desarrollo Nacional que emite el CEPLAN.

El PESEM tiene como finalidad la orientación y determinación del rumbo que deberán seguir los Sectores, para alcanzar los objetivos que se plantean para el mediano y largo plazo.

### **8.2.4. Planes de Desarrollo Regional Concertados (PDRC) y Planes de Desarrollo Locales Concertados (PDLC)**

Los Planes de Desarrollo Concertado (PDC), Regionales (PDRC) y Locales (PDLC), son instrumentos de base territorial y de carácter integral, orientadores del desarrollo regional o local y de los procesos de los presupuestos participativos, que contienen principalmente los acuerdos sobre la Visión de Desarrollo y Objetivos Estratégicos de mediano y largo plazo de la comunidad regional o local, en concordancia con los Planes Estratégicos Sectoriales Multianuales y el Plan Estratégico de Desarrollo Nacional (o prioridades estratégicas establecidas para el desarrollo nacional).

Los Planes de Desarrollo Concertado cuando se aplican a las regiones se suelen denominar “PLANES DE DESARROLLOCONCERTADO REGIONALES” (PDRC). Cuando se aplican a localidades (provincias o distritos), se denominan “PLANESDE DESARROLLO CONCERTADO LOCALES” (PDLC). Por último, los planes de

---

<sup>9</sup>Normas Específicas Adicionales. Artículo 71.1, Capítulo III de la Ley N° 28411, Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto.

<sup>10</sup> Directiva para la Formulación del Plan Estratégico de Desarrollo Nacional 2010-2021, Resolución de Presidencia del Consejo Directivo del CEPLAN, Resolución N° 009-2009/CEPLAN/PCD, publicada el 24.ENE.2009, y el Decreto Supremo N° 054-2001-PCM, que aprueba el Plan Bicentenario: El Perú hacia el 2021, publicado el 23.JUN.2011.

desarrollo concertado aplicados a provincias también suelen denominarse “PLANES DEDESARROLLO CONCERTADO PROVINCIALES” (PDCP); para el caso de los distritos, los planes se denominan “PLANES DEDESARROLLO CONCERTADO DISTRITALES” (PDCD).

#### **8.2.5. Plan Estratégico Institucional-PEI**

Los “PLANES ESTRATÉGICOS INSTITUCIONALES” (PEI) son instrumentos orientadores de la gestión o quehacer institucional de las instituciones públicas, formulados desde una perspectiva multianual. Toman en cuenta la Visión del Desarrollo, los Objetivos Estratégicos y acciones concertadas en el Plan de Desarrollo Concertado y Presupuesto Participativo (para el caso de las Municipalidades y Gobiernos Regionales), y, los lineamientos establecidos en los PESEM. Contiene los Objetivos Institucionales y las acciones que le corresponde realizar en el marco de sus competencias. En el caso de los Gobiernos Locales, el PEI equivale al Plan de Desarrollo Institucional señalado en la Ley Orgánica de Municipalidades.

#### **8.2.6. Plan Operativo Institucional-POI**

Los “PLANES OPERATIVOS INSTITUCIONALES” (POI) son instrumentos orientadores de la gestión o quehacer de las instituciones públicas, formulados desde una perspectiva anual. A través de este instrumento se precisan los objetivos y metas que pretende alcanzar una entidad pública en un año determinado; y las políticas, estrategias, actividades y proyectos que prevé ejecutar para ello, así como los recursos que se movilizarán. El POI debe formularse de acuerdo al PEI, por cuanto representa la versión operativa o de corto plazo del instrumento de mediano plazo que es el PEI. También se debe tener presente que el POI representa la base referencial para la elaboración del Presupuesto Institucional (PI) de la institución pública.

### **8.3. DEL SISTEMA DE ADMINISTRACION FINANCIERA**

#### **8.3.1. Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Publico, Ley N° 28112 de 28.NOV.2003**

La Administración Financiera del Sector Público comprende el conjunto de normas, principios y procedimientos utilizados por los sistemas que lo conforman y, a través de ellos, por las entidades y organismos participantes en el proceso de planeamiento, captación, asignación, utilización, custodia, registro, control y evaluación de los fondos públicos.

##### **Artículo 1.- Objeto**

La presente Ley tiene por objeto modernizar la administración financiera del Sector Público, estableciendo las normas básicas para una gestión integral y eficiente de los procesos vinculados con la captación y utilización de los fondos públicos, así como el registro y presentación de la información correspondiente en términos que contribuyan al cumplimiento de los deberes y funciones del Estado, en un contexto de responsabilidad y transparencia fiscal y búsqueda de la estabilidad macroeconómica.

### **Artículo 5.- Organización en el nivel central**

5.1 La autoridad central de los sistemas conformantes de la Administración Financiera del Sector Público es el Ministerio de Economía y Finanzas, y es ejercida a través del Viceministro de Hacienda quien establece la política que orienta la normatividad propia de cada uno de los sistemas que lo conforman, sobre la base de las propuestas que formule el Comité de Coordinación a que se refiere el artículo 8 de la presente Ley.

5.2 Los sistemas integrantes de la Administración Financiera del Sector Público y sus respectivos órganos rectores, son los siguientes:

- a. *Sistema Nacional de Presupuesto*: Dirección Nacional del Presupuesto Público;
- b. *Sistema Nacional de Tesorería*: Dirección Nacional del Tesoro Público;
- c. *Sistema Nacional de Endeudamiento*: Dirección Nacional del Endeudamiento Público, y
- d. *Sistema Nacional de Contabilidad*: Dirección Nacional de Contabilidad Pública.

### **Reglas de Integración Inter sistémica**

#### **Artículo 7.- Integración en el nivel central**

7.1 Los órganos rectores de la Administración Financiera del Sector Público deben velar por que el tratamiento de la documentación e información que se exija a las entidades sea de uso múltiple, tanto en la forma y contenido como en la oportunidad de los mismos, y se evite la duplicidad de esfuerzos y uso de recursos humanos, materiales y financieros que demanda cumplir con los requerimientos de cada uno de los sistemas.

7.2 La normatividad, procedimientos y demás instrumentos técnicos específicos de cada sistema integrante deben ser de conocimiento previo de los órganos rectores de los otros sistemas, antes de su aprobación y difusión, con la finalidad de asegurar su adecuada coherencia con la normatividad y procedimientos de los demás sistemas, en el marco de la política establecida por la autoridad central de la Administración Financiera del Sector Público, asegurándose la integridad en su formulación, aprobación y aplicación.

#### **Artículo 10.- Registro Único de Información**

10.1 El registro de la información es único y de uso obligatorio por parte de todas las entidades y organismos del Sector Público, a nivel nacional, regional y local y se efectúa a través del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP) que administra el Ministerio de Economía y Finanzas, a través del Comité de Coordinación.

10.2 El SIAF-SP constituye el medio oficial para el registro, procesamiento y generación de la información relacionada con la Administración Financiera del Sector Público, cuyo funcionamiento y operatividad se desarrolla en el marco de la normatividad aprobada por los órganos rectores.

**Artículo 14.- El Presupuesto del Sector Público**

El Presupuesto del Sector Público es el instrumento de programación económica y financiera, de carácter anual y es aprobado por el Congreso de la República. Su ejecución comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre de cada año.

**Artículo 15.- Ingresos del Sector Público**

Son Fondos Públicos, sin excepción, los ingresos de naturaleza tributaria, no tributaria o por financiamiento que sirven para financiar todos los gastos del Presupuesto del Sector Público. Se desagregan conforme a los clasificadores de ingresos correspondientes.

**Artículo 16.- Gastos del Sector Público**

Los gastos del Estado están agrupados en Gastos Corrientes, Gastos de Capital y Servicio de la Deuda, que se desagregan conforme a los clasificadores correspondientes.

- a. Gasto corriente, son los gastos destinados al mantenimiento u operación de los servicios que presta el Estado.
- b. Gasto de capital, son los gastos destinados al aumento de la producción o al incremento inmediato o futuro del Patrimonio del Estado.
- c. Servicio de la deuda, son los gastos destinados al cumplimiento de las obligaciones originadas por la deuda pública, sea interna o externa.

**Artículo 17.- La ejecución del ingreso y gasto del Sector Público**

17.1 La Ejecución del Ingreso comprende las etapas de la estimación, determinación y percepción.

- a. La estimación consiste en el cálculo o proyección de los niveles de ingresos que por todo concepto se espera alcanzar;
- b. La determinación es la identificación del concepto, oportunidad y otros elementos relativos a la realización del ingreso; y
- c. La percepción es la recaudación, captación u obtención de los fondos públicos.

17.2 La Ejecución del Gasto comprende las etapas del compromiso, devengado y pago.

- a. El compromiso es la afectación preventiva del presupuesto de la entidad por actos o disposiciones administrativas;
- b. El devengado es la ejecución definitiva de la asignación presupuestaria por el reconocimiento de una obligación de pago; y,
- c. El pago es la extinción de la obligación mediante la cancelación de la misma.

**8.4. DEL SISTEMA NACIONAL DE PRESUPUESTO****8.4.1. Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley N° 28411 de 08.DIC.2004**

El Sistema Nacional de Presupuesto, son los principios, así como los procesos y procedimientos que regulan el Sistema Nacional de Presupuesto a que se refiere el artículo 11 de la Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público -

Ley N° 28112, en concordancia con los artículos 77° y 78° de la Constitución Política.

### **Artículo 8.- El Presupuesto**

- 8.1 El presupuesto constituye el instrumento de gestión del Estado para el logro de resultados a favor de la población, a través de la prestación de servicios y logro de metas de coberturas con eficacia y eficiencia por parte de las Entidades. Asimismo, es la expresión cuantificada, conjunta y sistemática de los gastos a atender durante el año fiscal, por cada una de las Entidades que forman parte del Sector Público y refleja los ingresos que financian dichos gastos."
- 8.2 Por el ámbito de aprobación de los Presupuestos, éstos están conformados por la Ley de Presupuesto del Sector Público, los Presupuestos de los Gobiernos Regionales, los Presupuestos de los Gobiernos Locales y el Presupuesto del Fondo Nacional de Financiamiento de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE y sus empresas, así como los presupuestos de las entidades señaladas en el punto 2 del artículo 2 de la Ley General.

### **Artículo 9.- Contenido**

El Presupuesto comprende:

- a) Los gastos que, como máximo, pueden contraer las Entidades durante el año fiscal, en función a los créditos presupuestarios aprobados y los ingresos que financian dichas obligaciones.
- b) Las metas de resultados a alcanzar y las metas de productos a lograrse por cada una de las Entidades con los créditos presupuestarios que el respectivo presupuesto les aprueba.

### **Artículo 11.- Estructura de los Fondos Públicos**

Los fondos públicos se estructuran siguiendo las Clasificaciones Económica y por Fuente de Financiamiento que son aprobadas, según su naturaleza, mediante Resolución Directoral de la Dirección Nacional del Presupuesto Público:

**1. Clasificación Económica:** Agrupa los fondos públicos divididos en genérica del ingreso, subgenérica del ingreso y específica del ingreso."

**2. Clasificación por Fuentes de Financiamiento.** - Agrupa los fondos públicos que financian el Presupuesto del Sector Público de acuerdo al origen de los recursos que lo conforman. Las Fuentes de Financiamiento se establecen en la Ley de Equilibrio Financiero del Presupuesto del Sector Público.

### **Artículo 13.- Estructura de los Gastos Públicos**

Los gastos públicos se estructuran siguiendo las Clasificaciones Institucional, Económica, Funcional Programática y Geográfica, las mismas que son aprobadas mediante Resolución Directoral de la **Dirección General de Presupuesto Público"**

1. La Clasificación Institucional: Agrupa las Entidades que cuentan con créditos presupuestarios aprobados en sus respectivos Presupuestos Institucionales.

2. Clasificación Funcional Programática: Agrupa los créditos presupuestarios desagregados por función, división funcional y grupo funcional. A través de ella se muestran las grandes líneas de acción que la entidad desarrolla en el cumplimiento de las funciones primordiales del Estado y en el logro de sus objetivos y metas contemplados en sus respectivos planes operativos institucionales y presupuestos institucionales durante el año fiscal.

Esta clasificación no responde a la estructura orgánica de las entidades, configurándose bajo los criterios de tipicidad."

3. Clasificación Económica: Agrupa los créditos presupuestarios por gastos corrientes, gastos de capital y servicio de deuda, por genérica del gasto, subgenérica del gasto y específica del gasto.

4. La Clasificación Geográfica: Agrupa los créditos presupuestarios de acuerdo al ámbito geográfico donde está prevista la dotación presupuestal y la meta, a nivel de Región, Departamento, Provincia y Distrito.

#### **Artículo 16.- Programación en los Pliegos Presupuestarios**

16.1 Los Pliegos para efecto de la programación, en concordancia con lo dispuesto en el artículo precedente, toman en cuenta lo siguiente: (...)

16.3 La previsión de gastos debe considerar, primero, los gastos de funcionamiento de carácter permanente, como es el caso de las planillas del personal activo y cesante, no vinculados a proyectos de inversión, así como sus respectivas cargas sociales; segundo, los bienes y servicios necesarios para la operatividad institucional; tercero, el mantenimiento de la infraestructura de los proyectos de inversión; cuarto, las contrapartidas que por efecto de contratos o convenios deban preverse; quinto, los proyectos en ejecución; y finalmente, la ejecución de nuevos proyectos.

#### **Artículo 18.- Fase de Formulación Presupuestaria**

18.1 En la Fase de Formulación Presupuestaria, en adelante Formulación, se determina la estructura funcional-programática del pliego, la cual debe reflejar la lógica de las intervenciones definidas con un enfoque por resultados para lograr los objetivos institucionales y los de política pública, debiendo estar diseñada a partir de las categorías presupuestarias consideradas en el clasificador presupuestario respectivo. Asimismo, se determinan las metas en función de la escala de prioridades y se consignan las cadenas de gasto y las respectivas fuentes de financiamiento.

18.2 La estructura de la cadena funcional-programática es propuesta, considerando los criterios de tipicidad y atipicidad, por la Dirección Nacional del Presupuesto Público, a los pliegos para su aprobación.

#### **Aprobación de la Ley de Presupuesto del Sector Público**

##### **Artículo 20.- Estructura de la Ley de Presupuesto del Sector Público**

De conformidad con lo dispuesto en la Constitución Política del Perú, la Ley de Presupuesto del Sector Público se estructura en las siguientes secciones:

a) Gobierno Central



Comprende los créditos presupuestarios aprobados a los pliegos del Gobierno Nacional representativos de los Poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, y sus Instituciones Públicas Descentralizadas. Asimismo, se consideran comprendidos en el Gobierno Nacional, en calidad de pliegos, el Ministerio Público, Jurado Nacional de Elecciones, Oficina Nacional de Procesos Electorales, Registro Nacional de Identificación y Estado Civil, Consejo Nacional de la Magistratura, Defensoría del Pueblo, Contraloría General de la República, Tribunal Constitucional, Universidades Públicas, los organismos reguladores, recaudadores y supervisores; y, demás Entidades que cuenten con un crédito presupuestario en la Ley de Presupuesto del Sector Público.

### **Artículo 23.- Aprobación y Presentación de los Presupuestos Institucionales de Apertura**

- 23.1 Los Presupuestos Institucionales de Apertura correspondientes a los pliegos del Gobierno Nacional se aprueban a más tardar el 31 de diciembre de cada año fiscal. Para tal efecto, una vez aprobada y publicada la Ley de Presupuesto del Sector Público, el Ministerio de Economía y Finanzas a través de la Dirección Nacional del Presupuesto Público, remite a los pliegos el reporte oficial que contiene el desagregado del Presupuesto de Ingresos al nivel de pliego y específica del ingreso, y de Egresos por Unidad Ejecutora, de ser el caso, Función, Programa, Subprograma, Actividad, Proyecto, Categoría de Gasto, Grupo Genérico de Gasto y Fuente de Financiamiento, para los fines de la aprobación del Presupuesto Institucional de Apertura.
- 23.2 Los Pliegos del Gobierno Nacional presentan copia de sus Presupuestos Institucionales de Apertura, dentro de los cinco (5) días calendario siguientes de aprobados, a la Comisión de Presupuesto y Cuenta General de la República del Congreso de la República, a la Contraloría General de la República y a la Dirección Nacional del Presupuesto Público.

### **Ejecución Presupuestaria**

#### **Artículo 26.- Exclusividad de los Créditos Presupuestarios**

- 26.1 El crédito presupuestario se destina, exclusivamente, a la finalidad para la que haya sido autorizado en los presupuestos, o la que resulte de las modificaciones presupuestarias aprobadas conforme a la Ley General. Entiéndase por crédito presupuestario a la dotación consignada en el Presupuesto del Sector Público, así como en sus modificaciones, con el objeto de que las entidades puedan ejecutar gasto público.

### **Artículo 40.- Modificaciones Presupuestarias en el Nivel Funcional Programático**

- 40.1 Son modificaciones presupuestarias en el nivel Funcional Programático que se efectúan dentro del marco del Presupuesto Institucional vigente de cada Pliego, las habilitaciones y las anulaciones que varíen los créditos presupuestarios aprobados por el Presupuesto Institucional para las actividades y proyectos, y que tienen implicancia en la estructura funcional

programática compuesta por las categorías presupuestarias que permiten visualizar los propósitos a lograr durante el año fiscal:

- a) Las Anulaciones constituyen la supresión total o parcial de los créditos presupuestarios de actividades o proyectos.
- b) Las Habilitaciones constituyen el incremento de los créditos presupuestarios de actividades y proyectos con cargo a anulaciones de la misma actividad o proyecto, o de otras actividades y proyectos.

#### **Artículo 42.- Incorporación de mayores fondos públicos**

- d) Los recursos financieros distintos a la Fuente de Financiamiento Recursos Ordinarios que no se hayan utilizado al 31 de diciembre del año fiscal constituyen saldos de balance y son registrados financieramente cuando se determine su cuantía. Durante la ejecución presupuestaria, dichos recursos se podrán incorporar para financiar la creación o modificación de metas presupuestarias de la entidad, que requieran mayor financiamiento. Los recursos financieros incorporados mantienen la finalidad para los cuales fueron asignados en el marco de las disposiciones legales vigentes.

#### **Evaluación Presupuestaria**

##### **Artículo 46.- La Fase de Evaluación Presupuestaria**

En la fase de Evaluación Presupuestaria, en adelante Evaluación, se realiza la medición de los resultados obtenidos y el análisis de las variaciones físicas y financieras observadas, en relación a lo aprobado en los presupuestos del Sector Público, utilizando instrumentos tales como indicadores de desempeño en la ejecución del gasto. Esta evaluación constituye fuente de información para fase de programación presupuestaria, concordante con la mejora de la calidad del gasto público.

##### **Artículo 47.- Evaluación a cargo de las Entidades**

- 47.1 Las Entidades deben determinar los resultados de la gestión presupuestaria, sobre la base del análisis y medición de la ejecución de ingresos, gastos y metas así como de las variaciones observadas señalando sus causas, en relación con los programas, proyectos y actividades aprobados en el Presupuesto.

##### **Artículo 48.- Evaluación en términos financieros a cargo del Ministerio de Economía y Finanzas**

- 48.1 El Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Presupuesto Público, efectúa la Evaluación en términos financieros y en períodos trimestrales, la cual consiste en la medición de los resultados financieros obtenidos y el análisis agregado de las variaciones observadas respecto de los créditos presupuestarios aprobados en la Ley de Presupuesto del Sector Público.
- 48.2 Dicha Evaluación se efectúa dentro de los treinta (30) días calendario siguientes al vencimiento de cada trimestre, con excepción de la evaluación del cuarto trimestre que se realiza dentro de los treinta (30) días siguientes de culminado el período de regularización.

### **Artículo 70.- Pago de sentencias judiciales**

- 70.1 Para el pago de sumas de dinero por efecto de sentencias judiciales en calidad de cosa juzgada, se afecta hasta el cinco por ciento (5%) o hasta un mínimo de tres por ciento (3%), según sea necesario, de los montos aprobados en el Presupuesto Institucional de Apertura (PIA), con excepción de los fondos públicos correspondientes a las fuentes de financiamiento Donaciones y Transferencias y Operaciones Oficiales de Crédito Interno y Externo, la reserva de contingencia y los gastos vinculados al pago de remuneraciones, pensiones y servicio de tesorería y de deuda. Esta norma comprende, entre otros, la atención de sentencias judiciales en calidad de cosa juzgada por adeudos de beneficios sociales.
- 70.2 El Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección Nacional del Tesoro Público, procederá a la apertura de una cuenta bancaria en el Banco de la Nación para cada Entidad que lo solicite, en la cual la Entidad deberá depositar, mensualmente, los montos de las afectaciones presupuestales mencionadas en el numeral precedente, bajo responsabilidad del Director General de Administración o quien haga sus veces en la Entidad.

### **Artículo 71.- Planes y Presupuestos Institucionales, Plan Estratégico Institucional y Plan Operativo**

- 71.1 Las Entidades, para la elaboración de sus Planes Operativos Institucionales y Presupuestos Institucionales, deben tomar en cuenta su Plan Estratégico Institucional (PEI) que debe ser concordante con el Plan Estratégico de Desarrollo Nacional (PEDN), los Planes Estratégicos Sectoriales Multianuales (PESEM), los Planes de Desarrollo Regional Concertados (PDRC), y los Planes de Desarrollo Local Concertados (PDLC), según sea el caso. (Ver cuadro N° donde se la interrelación de dichos planes)
- 71.2 El Presupuesto Institucional se articula con el Plan Estratégico de la Entidad, desde una perspectiva de mediano y largo plazo, a través de los Planes Operativos Institucionales, en aquellos aspectos orientados a la asignación de los fondos públicos conducentes al cumplimiento de las metas y objetivos de la Entidad, conforme a su escala de prioridades.
- 71.3 Los Planes Operativos Institucionales reflejan las Metas Presupuestarias que se esperan alcanzar para cada año fiscal y constituyen instrumentos administrativos que contienen los procesos a desarrollar en el corto plazo, precisando las tareas necesarias para cumplir las Metas Presupuestarias establecidas para dicho período, así como la oportunidad de su ejecución, a nivel de cada dependencia orgánica.

### **Artículo 77.- Certificación de Crédito Presupuestario en gastos de bienes y servicios, capital y personal**

- 77.1 Establécese que, cuando se trate de gastos de bienes y servicios, así como de capital, la realización de la etapa del compromiso, durante la ejecución del gasto público, es precedida por la emisión del documento que lo autorice. Dicho documento debe acompañar la certificación emitida por la Oficina de

Presupuesto, o la que haga sus veces, sobre la existencia del crédito presupuestario suficiente, orientado a la atención del gasto en el año fiscal respectivo.

- 77.2 En el caso de gastos orientados a la contratación o nombramiento de personal, cuando se cuente con autorización legal, se debe certificar la existencia de la plaza correspondiente y el crédito presupuestario que garantice la disponibilidad de recursos, desde la fecha de ingreso del trabajador a la entidad hasta el 31 de diciembre del año fiscal respectivo.

#### **Artículo 79.- Presupuesto por Resultados (PpR)**

79.1 Presupuesto por Resultados (PpR) es una estrategia de gestión pública que vincula la asignación de recursos a productos y resultados medibles a favor de la población, que requiere de la existencia de una definición de los resultados a alcanzar, el compromiso para alcanzar dichos resultados por sobre otros objetivos secundarios o procedimientos internos, la determinación de responsables, los procedimientos de generación de información de los resultados, productos y de las herramientas de gestión institucional, así como la rendición de cuentas.

79.2 El Presupuesto por Resultados (PpR) se implementa progresivamente a través de los programas presupuestales, las acciones de seguimiento del desempeño sobre la base de indicadores, las evaluaciones y los incentivos a la gestión, entre otros instrumentos que determine el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección General de Presupuesto Público, en colaboración con las demás entidades del Estado.

79.3 Los programas presupuestales son unidades de programación de las acciones del Estado que se realizan en cumplimiento de las funciones encomendadas a favor de la sociedad. Su existencia se justifica por la necesidad de lograr un resultado para una población objetivo, en concordancia con los objetivos estratégicos de la política de Estado formulados por el Centro Nacional de Planeamiento Estratégico (CEPLAN), órgano rector del Sistema Nacional de Planeamiento Estratégico, pudiendo involucrar a entidades de diferentes sectores y niveles de gobierno.

Las entidades públicas implementan programas presupuestales o participan de la ejecución de los mismos, sujetándose a la metodología y directivas establecidas por el Ministerio de Economía y Finanzas, a través de la Dirección General de Presupuesto Público.

#### **8.4.2. El Presupuesto General de la Republica-PGR**

El "PRESUPUESTO GENERAL DE LA REPÚBLICA" (PGR) puede ser definido como un documento mediante el cual se materializan una serie sistematizada de vaticinios con respecto a la ocurrencia de determinados ingresos y gastos de todo el sector público de un país, en un período dado que generalmente es un año.

Sin embargo, la importancia del Presupuesto Público es extraordinaria: constituye la base del ordenamiento fiscal de un Estado y es, al mismo tiempo, la garantía para la ciudadanía de lo que le irrogará en términos tributarios el financiamiento del estado, teniendo como contrapartida la realización de obras y la producción y prestación de bienes y servicios públicos.

#### **8.4.3. Presupuestos Institucionales - PI**

Los “PRESUPUESTOS INSTITUCIONALES” (PI) son los instrumentos que expresan las versiones financieras de los Planes Operativos Institucionales (POI), es decir, que detallan y sustentan la previsión de ingresos y gastos que las instituciones públicas deben realizar en un año determinado, para así alcanzar los objetivos y metas planteadas en sus POI, ejecutando las actividades y proyectos previstos en esos instrumentos.

#### **8.4.4. Presupuestos Participativos - PP**

Los “PRESUPUESTOS PARTICIPATIVOS” (PP) son instrumentos que expresan las prioridades de inversión a realizarse en un año determinado por producto de procesos participativos conducidos por los Gobiernos Regionales o Gobiernos Locales y en donde intervienen las autoridades regionales o locales, así como las organizaciones de la población debidamente representadas de la región o localidad. Los Presupuestos Participativos deben marchar en correlación con los Planes de Desarrollo Concertado de la región o localidad en donde se elaboran, coordinan y aprueban. Sirven de base para la definición de los gastos de inversión dentro de los Presupuestos Institucionales de los Gobiernos Regionales y Municipalidades.

#### **8.4.5. Proyectos de Inversión Pública - PIP**

Un “PROYECTO DE INVERSIÓN PÚBLICA” (PIP) de acuerdo a su definición legal<sup>11</sup> constituye una intervención limitada en el tiempo que utiliza total o parcialmente recursos públicos, con el fin de crear, ampliar, mejorar, o recuperar la capacidad productora o de provisión de bienes o servicios de una Entidad; cuyos beneficios se generen durante la vida útil del proyecto y éstos sean independientes de los de otros proyectos...”

#### **8.4.6. Clasificadores Presupuestarios**

**En el proceso presupuestal, las entidades utilizan cinco clasificadores:**

- El primer clasificador es el GEOGRAFICO que permite ver el lugar donde se gasta, se usa en el momento de la formulación del presupuesto en el cual se determinan las metas, para lo cual tenemos que establecer a través de determinados códigos el UBIGEO, es decir, el departamento, la provincia, distrito donde se va a ejecutar el presupuesto.
- El segundo clasificador es de los INGRESOS Y GASTOS, que a través de clasificadores de ingresos nos van a permitir indicar conceptos de

---

<sup>11</sup>Artículo 3° de la Directiva General del Sistema Nacional de Inversión Pública, Directiva N° 001-2011-EF/68.01, aprobada con Resolución Directoral N° 003-2011-EF/68.01

ingresos que la entidad genera por el tipo de actividad, mientras que los clasificadores de gastos permiten saber el financiamiento que sustentan los gastos, por ejemplo, gastos en remuneraciones, en útiles de escritorio, equipos, bienes y servicios en un proyecto, etc. Mientras que los.

- El tercer clasificador es el INSTITUCIONAL que es un código que va asociado o asignado a la unidad ejecutora, (de antemano ya se encuentra registrado en las tablas del SIAF), a efectos cuando la entidad realiza una operación contable-financiera el SIAF identifica la unidad en forma automática sin necesidad que el operador deba registrarlo.
- El cuarto clasificador corresponde a las FUENTES DE FINANCIAMIENTO, este clasificador nos permite distinguir el registro o afectación presupuestal, con indicación del clasificador de gasto sino también el tipo de fondo que lo financia, como son los recursos ordinarios, los recursos directamente recaudados u otros.
- Finalmente tenemos el quinto clasificador FUNCIONAL Y PROGRAMÁTICO, que indica la orientación del gasto. Es un clasificador que se encuentra debidamente organizado para poder formar lo que más adelante se llamara las cadenas programáticas y estructura funcional.

Para el ejercicio presupuestal 2012, el quinto clasificador es el que ha sufrido cambios sustanciales, por lo cual se hace imprescindible una ilustración que se puede apreciar en el capítulo, anexos.

## 8.5. DEL SISTEMA NACIONAL DE TESORERIA

### 8.5.1. Ley General del Sistema Nacional de Tesorería, Ley N° 28693

El Sistema Nacional de Tesorería, es el conjunto de órganos, normas, procedimientos, técnicas e instrumentos orientados a la administración de los fondos públicos, en las entidades y organismos del Sector Público, cualquiera que sea la fuente de financiamiento y uso de los mismos.

#### **Artículo 6.- Atribuciones de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público**

Son atribuciones de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público, en forma exclusiva y excluyente:

- a) Centralizar la disponibilidad de fondos públicos, respetando la competencia y responsabilidad de las unidades ejecutoras y dependencias equivalentes en las entidades que los administran y registran.
- b) Ejecutar todo tipo de operaciones bancarias y de tesorería respecto de los fondos que le corresponde administrar y registrar.
- c) Elaborar el Presupuesto de Caja del Gobierno Nacional, identificando el déficit o el superávit compatibles con los niveles de caja necesarios para la adecuada ejecución del presupuesto del Sector Público.

- d) Efectuar todo tipo de operaciones de tesorería y movimientos de los fondos que administre y requiera para la ejecución del presupuesto de caja, estén denominados en moneda nacional o en moneda extranjera.
- e) Establecer normas que orienten la programación de caja en el nivel descentralizado.
- f) Elaborar y difundir información estadística sobre la ejecución de ingresos y egresos de los fondos públicos.
- g) Autorizar, a través del Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP), las operaciones de pagaduría con cargo a los fondos que administra y registra.
- h) Autorizar la apertura de cuentas bancarias para el manejo de los fondos de las unidades ejecutoras y dependencias equivalentes en las entidades, cualquiera que sea su concepto o fuente de financiamiento, y mantener el registro actualizado de las mismas.
- j) Dictar las normas y los procedimientos del Sistema Nacional de Tesorería de conformidad con la presente Ley y en concordancia con la Ley N° 28112 – Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Público.
- k) Establecer las condiciones para el diseño, desarrollo e implementación de mecanismos o instrumentos operativos orientados a optimizar la gestión del Sistema Nacional de Tesorería.
- l) Absolver las consultas, asesorar y emitir opinión oficial respecto de todos los asuntos relacionados con el Sistema Nacional de Tesorería.
- m) Elaborar y presentar sus estados financieros y el Estado de Tesorería, conforme a la normatividad y procedimientos correspondientes.
- n) Evaluar la Gestión de Tesorería de las unidades ejecutoras o dependencias equivalentes en las entidades.
- o) Opinar en materia de tesorería respecto a los proyectos de dispositivos legales.
- p) Efectuar, en el marco de la administración de la tesorería del Estado, todo tipo de operaciones financieras que contribuyan al desarrollo del mercado de valores, incluyendo la recompra y reventa incondicional de letras y bonos ya emitidos por el Gobierno Nacional y todo tipo de operaciones de reporte con dichos títulos, previa coordinación con el Banco Central de Reserva del Perú (BCRP). Asimismo, en el marco de los lineamientos que se establezcan por resolución ministerial, podrá realizar otras operaciones a través de otros instrumentos financieros básicos o derivados que se ofrezcan en los mercados financieros.
- q) Efectuar, en el marco de la administración de la tesorería del Estado, todo tipo de operaciones financieras, por medio de instrumentos financieros básicos o derivados, con el fin de constituir, preservar y rentabilizar una reserva secundaria de liquidez para enfrentar situaciones de inestabilidad financiera que afecten la liquidez de los recursos ordinarios para la ejecución del Presupuesto de Caja o la liquidez de los mercados de valores o de los mercados de créditos a los que ordinariamente recurre para captar fondos. Estas operaciones se realizan previa coordinación con el Banco Central de Reserva del Perú (BCRP)
- r) Establecer las políticas y criterios para la gestión de fondos de las empresas no financieras comprendidas en el ámbito del Fondo Nacional de Financiamiento

de la Actividad Empresarial del Estado - FONAFE y demás entidades del sector público que se realiza a través de todo tipo de depósitos e inversiones en activos financieros, en el marco de una gestión global de activos y pasivos.

#### **Artículo 9.- Responsables de la Administración de los Fondos Públicos**

Son responsables de la administración de los fondos públicos en las unidades ejecutoras y dependencias equivalentes en las entidades, el Director General de Administración o quien haga sus veces y el Tesorero, cuya designación debe ser acreditada ante la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público.

#### **Fondos Públicos**

##### **Artículo 10.- Definición**

Son fondos públicos todos los recursos financieros de carácter tributario y no tributario que se generan, obtienen u originan en la producción o prestación de bienes y servicios que las unidades ejecutoras o entidades realizan, con arreglo a Ley.

##### **Artículo 11.- Administración de los Fondos Públicos**

11.1 Los fondos públicos provenientes de la recaudación tributaria nacional así como de aquellos ingresos no tributarios, son administrados y registrados por la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público.

11.2 Los fondos públicos generados u obtenidos en la producción o prestación de los bienes y servicios autorizados con arreglo a Ley, se encuentran bajo la administración y registro de las unidades ejecutoras y entidades que los generan.

##### **Artículo 29.- Formalización del Devengado**

El devengado, sea en forma parcial o total, se produce como consecuencia de haberse verificado lo siguiente:

- a) La recepción satisfactoria de los bienes adquiridos; o,
- b) La efectiva prestación de los servicios contratados; o,
- c) El cumplimiento de los términos contractuales o legales, cuando se trate de gastos sin contraprestación inmediata o directa; y,
- d) El registro en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP).

##### **Artículo 30.- Autorización del Devengado**

30.1 La autorización para el reconocimiento de los devengados es competencia del Director General de Administración o quien haga sus veces, en la Unidad Ejecutora o el funcionario a quien se delega esta facultad de manera expresa.

30.2 El Director General de Administración o quien haga sus veces en la Unidad Ejecutora establece los procedimientos para el procesamiento de la documentación sustentatoria de la obligación a cancelar.

##### **Artículo 32.- Del pago**

32.1 A través del pago se extingue, en forma parcial o total, una obligación y sólo procede siempre que esté debidamente formalizada como devengado y



registrado en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP).

- 32.2 La Unidad Ejecutora o Entidad debe consignar el número de registro SIAF-SP, en la documentación relacionada con la correspondiente obligación contractual. Caso contrario no procede la entrega de bienes o la prestación de los servicios por parte del proveedor o contratista.
- 32.3 Está prohibido el pago de obligaciones que no cumplan los requisitos prescritos en el presente artículo, aun cuando los bienes y/o los servicios, sean personales o no personales, cuenten con la conformidad respecto de su recepción o prestación.
- 32.4 El pago se efectúa de acuerdo con el Presupuesto de Caja.

## **8.6. DEL SISTEMA NACIONAL DE ENDEUDAMIENTO**

### **8.6.1. Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento, Ley N° 28563 de 01.JUL.2005.**

El Sistema Nacional de Endeudamiento es el conjunto de órganos e instituciones, normas y procesos orientados al logro de una eficiente concertación de obligaciones a plazos mayores de un año, y a una prudente administración de la deuda del Sector Público No Financiero.

#### **Artículo 1.- Objeto de la Ley**

- 1.1. La presente Ley establece las normas generales que rigen los procesos fundamentales del Sistema Nacional de Endeudamiento, con el objeto de que la concertación de operaciones de endeudamiento y de administración de deuda pública se sujeten a los principios de eficiencia, prudencia, responsabilidad fiscal, transparencia y credibilidad, capacidad de pago y centralización normativa y descentralización operativa.
- 1.2. En adición, norma las garantías que otorgue o contrate el Gobierno Nacional para atender requerimientos derivados de los procesos de promoción de la inversión privada y concesiones.
- 1.3. Asimismo, regula los aspectos relativos a la representación, aportes, suscripción de acciones, contribuciones y demás pagos a los organismos financieros internacionales a los cuales pertenece el Perú.
- 1.4. Igualmente, norma lo relativo a las asunciones de deuda por el Gobierno Nacional.
- 1.5. Norma lo relativo a las operaciones de endeudamiento de corto plazo y a las Letras del Tesoro, las mismas que se rigen exclusiva y respectivamente por lo dispuesto en el Título VIII y Título IX de esta Ley General.

#### **Artículo 3.- Definiciones**

- 3.1 Operación de endeudamiento público. - Es el financiamiento sujeto a reembolso acordado a plazos mayores de un año, destinado a realizar proyectos de inversión pública, la prestación de servicios, para el apoyo a la balanza de pagos, y el cumplimiento de la función previsional del Estado, bajo las siguientes modalidades:
- a) Préstamos;

- b) Emisión y colocación de bonos, títulos y obligaciones constitutivos de empréstitos;
- c) Adquisiciones de bienes y servicios a plazos;
- d) Avales, garantías y fianzas;
- e) Asignaciones de líneas de crédito;
- f) Leasing financiero;
- g) Titulizaciones de activos o flujos de recursos;
- h) Otras operaciones similares, incluidas aquellas que resulten de la combinación de una o más de las modalidades mencionadas en los literales precedentes.

Son operaciones de endeudamiento externo aquellas acordadas con personas naturales o jurídicas no domiciliadas en el país y operaciones de endeudamiento interno, las que se acuerdan con personas naturales o jurídicas domiciliadas en el país.

3.2 Operación de administración de deuda. - Aquella que tiene por finalidad renegociar las condiciones de la deuda pública. Se encuentran comprendidas en esta definición, entre otras, las siguientes operaciones ejecutadas individual o conjuntamente:

- a) Refinanciación;
- b) Reestructuración;
- c) Prepagos;
- d) Conversión;
- e) Intercambio o canje de deuda;
- f) Recompra de deuda;
- g) Cobertura de riesgos; y,
- h) Otras con efectos similares.

#### **Artículo 7.- Atribuciones de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público**

Son atribuciones de la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público:

- a) Programar, negociar y gestionar la aprobación de las operaciones de endeudamiento público y de administración de deuda del Gobierno Nacional.
- b) Programar y autorizar el desembolso de las operaciones de endeudamiento público del Gobierno Nacional.
- c) Actuar como agente financiero único del Estado, ejerciendo su representación en las operaciones de endeudamiento público y de administración de deuda del Gobierno Nacional en todas sus fases.
- d) Emitir títulos representativos de deuda del Estado.
- e) Programar y atender el servicio de la deuda del Gobierno Nacional.
- f) Actuar como fideicomisario y/o fideicomitente en patrimonios fideicometidos derivados de operaciones de endeudamiento público y de administración de deuda.
- g) Emitir normas y directivas sobre el endeudamiento público y la administración de la deuda pública.

- h) Registrar las obligaciones derivadas de las operaciones de endeudamiento público y elaborar las estadísticas de la deuda pública.
- i) Emitir opinión autorizada en materia de endeudamiento público de manera exclusiva y excluyente en el sector público.
- j) Efectuar los aportes, suscripciones y contribuciones correspondientes a la participación de la República del Perú en los organismos financieros internacionales.
- k) Otorgar o contratar garantías para atender requerimientos derivados del proceso de promoción de la inversión privada y concesiones, así como registrar y atender su ejecución.
- l) Otras que le sean asignadas por esta Ley o por norma expresa, así como aquellas que le sean asignadas en su Reglamento de Organización y Funciones.

#### **Artículo 8.- Responsabilidad de las Unidades Ejecutoras**

Las Unidades Ejecutoras a que se refiere el artículo 6° de la presente Ley son responsables de cautelar el cumplimiento de las normas y procedimientos que emite la Dirección General de Endeudamiento y Tesoro Público.

### **8.7. DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTABILIDAD**

#### **8.7.1. Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, Ley N° 28708, de 12.ABR.2006**

El Sistema Nacional de Contabilidad es el conjunto de políticas, principios, normas y procedimientos contables aplicados en los sectores público y privado.

#### **Artículo 4.- Objetivos**

El Sistema Nacional de Contabilidad tiene los objetivos siguientes:

- a) Armonizar y homogeneizar la contabilidad en los sectores público y privado mediante la aprobación de la normatividad contable;
- b) Elaborar la Cuenta General de la República a partir de las rendiciones de cuentas de las entidades del sector público;
- c) Elaborar y proporcionar a las entidades responsables, la información necesaria para la formulación de las cuentas nacionales, cuentas fiscales y al planeamiento; y,
- d) Proporcionar información contable oportuna para la toma de decisiones en las entidades del sector público y del sector privado.

#### **Artículo 16.- El Registro Contable**

16.1 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.

16.2 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.

- 16.3 Las Entidades del sector privado efectuarán el registro contable de sus transacciones con sujeción a las normas y procedimientos dictados y aprobados por el Consejo Normativo de Contabilidad.
- 16.4 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.

#### **Artículo 17.- Registro Contable en el Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP)**

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.

#### **Artículo 18.- Elaboración de los Estados Contables**

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.

#### **Artículo 20.- Integración y Consolidación**

- 20.1 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.
- 20.2 La Dirección Nacional de Contabilidad Pública integra y consolida los estados financieros de las entidades del sector público.

#### **Artículo 22.- La Contabilidad del Sector Público**

La contabilidad del sector público se configura como un sistema de información económica, financiera y presupuestaria de cada una de las entidades que lo conforman. Tiene por objeto mostrar la imagen fiel del patrimonio, la situación financiera, los resultados y la ejecución del presupuesto.

#### **Cuenta General de la Republica Definición, Alcance y Objetivos**

##### **Artículo 23.- Definición**

La Cuenta General de la República, es el instrumento de gestión pública que contiene información y análisis de los resultados presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas e indicadores de gestión

financiera, en la actuación de las entidades del sector público durante un ejercicio fiscal.

#### **Artículo 24.- Alcance**

Se encuentran sujetas a la rendición de cuentas para la elaboración de la Cuenta General de la República todas las entidades del sector público sin excepción, conforme a lo siguiente:

1. Las Entidades del Gobierno General comprendidas por el Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, de acuerdo al detalle siguiente:

#### **Artículo 25.- Objetivos**

Los objetivos de la Cuenta General de la República son:

- a) Informar los resultados de la gestión pública en los aspectos presupuestarios, financieros, económicos, patrimoniales y de cumplimiento de metas;
- b) Presentar el análisis cuantitativo de la actuación de las entidades del sector público incluyendo los indicadores de gestión financiera;
- c) Proveer información para el planeamiento y la toma de decisiones; y,
- d) Facilitar el control y la fiscalización de la gestión pública.

#### **Artículo 28.- Presentación y Recepción de las Rendiciones de Cuentas**

28.1 La fase de presentación y recepción de las rendiciones de cuentas comprende desde la elaboración y difusión de normas específicas, por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública, hasta la obtención de información de las entidades del sector público para la elaboración de la Cuenta General de la República.

28.2 Los plazos para la presentación de las rendiciones de cuentas por parte de todas las entidades del sector público, son determinados por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública, sin exceder el 31 de marzo siguiente al ejercicio fiscal materia de rendición de cuentas.

28.3 Dentro de los treinta días calendario siguientes al plazo establecido en el párrafo precedente, la Dirección Nacional de Contabilidad Pública notifica al titular del pliego presupuestario o máxima autoridad individual o colegiada de la entidad, mediante el Diario Oficial El Peruano y en la sección correspondiente de la página Web del Ministerio de Economía y Finanzas, la condición de omiso a la presentación de las rendiciones de cuenta.

#### **Artículo 30.- Elaboración de la Cuenta General de la República**

30.1 Las rendiciones de cuentas son integradas y consolidadas para la elaboración de la Cuenta General de la República, en el marco de lo dispuesto en la presente Ley y las normas contables aprobadas por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública y el Consejo Normativo de Contabilidad, en lo que sean pertinentes.

30.2 La Dirección Nacional de Contabilidad Pública remite la Cuenta General de la República a la Contraloría General de la República para ser auditada y a una Comisión Revisora del Congreso de la República, en un plazo que vence el 30 de junio del año siguiente al ejercicio fiscal materia de rendición de cuentas

que incluye el informe sobre las entidades omisas a la presentación oportuna de las rendiciones de cuentas.

30.3 La Contraloría General de la República y la Comisión Revisora del Congreso de la República promueven las acciones de control a que hubiera lugar, dentro del marco de su competencia legal.

30.4 La Contraloría General de la República comunica a la Dirección Nacional de Contabilidad Pública y a la Comisión Revisora del Congreso de la República, el resultado de las acciones.

### **Artículo 31.- Informe de Auditoría**

31.1 El objetivo del Informe de Auditoría es verificar si el contenido y estructura de la Cuenta General de la República se adecua a lo establecido en los artículos 25 y 26 de la presente Ley, asimismo verifica la confiabilidad y transparencia en la información y la aplicación correcta de los procedimientos establecidos en su elaboración, comprobando la correcta integración y consolidación en los estados financieros. El informe incluye el estado de la implementación de las recomendaciones y el levantamiento de las observaciones de los ejercicios anteriores.

31.2 La Contraloría General de la República, es la entidad encargada de realizar la auditoría a la Cuenta General de la República, emite el Informe de Auditoría señalado en el artículo 81 de la Constitución Política del Perú, el cual es presentado al Ministerio de Economía y Finanzas y a la Comisión Revisora del Congreso de la República, en un plazo que vence el 31 de agosto del año siguiente al del ejercicio fiscal materia del informe. Si fuera el caso, el plazo incluye el levantamiento de las observaciones hechas a la entidad, por la Dirección Nacional de Contabilidad Pública.

### **Artículo 33.- Examen y Dictamen**

33.1 La Cuenta General de la República y el Informe de Auditoría, recibidos por el Congreso de la República, se derivan a una Comisión Revisora, para el examen y dictamen correspondiente, dentro de los noventa (90) días calendario siguiente a su presentación.

33.2 La Comisión Revisora del Congreso de la República presenta su dictamen en la sesión inmediata.

### **Artículo 34.- Aprobación de la Cuenta General de la República**

34.1 La aprobación de la Cuenta General de la República es un acto formal de ordenamiento administrativo y jurídico, que implica que la Comisión Revisora y el Pleno del Congreso de la República han tomado conocimiento de la misma y no implica la aprobación de la gestión ni de los actos administrativos que aquella sustenta, los que son objeto de acciones de control por parte del Sistema Nacional de Control y del Congreso de la República.

34.2 La aprobación de la Cuenta General de la República se realiza de la siguiente secuencia:

- a) El Pleno del Congreso de la República se pronuncia en un plazo de treinta (30) días calendario siguientes de recibido el dictamen de la Comisión Revisora.

- b) Si el Congreso de la República no se pronuncia en el plazo señalado, el dictamen de la Comisión Revisora se remite al Poder Ejecutivo dentro de los quince (15) días calendario siguiente, para que la promulgue por decreto legislativo.
- c) El plazo para la promulgación por el Poder Ejecutivo es dentro de los quince (15) días calendario siguiente de remitido el dictamen.

## 8.8. DEL SISTEMA NACIONAL DE ABASTECIMIENTO

### 8.8.1. Plan Anual de Contrataciones-PAC

“El Plan Anual constituye un instrumento de gestión que debe obedecer en forma estricta y exclusiva a la satisfacción de las necesidades de la Entidad, las que a su vez provienen de todos y cada uno de los órganos y dependencias de aquélla, en atención al cumplimiento de sus funciones y al logro de sus metas institucionales a lo largo del año fiscal correspondiente. Conforme lo establece la Ley de Contrataciones y su Reglamento<sup>12</sup>”.

Cada Entidad del Sector Público, elaborará su Plan Anual de Contrataciones, el cual deberá prever todas las contrataciones de bienes, servicios y obras que se requerirán durante el año fiscal, con independencia del régimen que las regule o su fuente de financiamiento, así como los montos estimados y tipos de procesos de selección previstos<sup>13</sup>.

El Plan Anual de Contrataciones contendrá, por lo menos, el objeto de la contratación; la descripción de los bienes, servicios u obras a contratar y el correspondiente código asignado en el catálogo; el valor estimado de la contratación; el tipo de proceso que corresponde al objeto y su valor estimado, así como la modalidad de selección; la fuente de financiamiento; el tipo de moneda; los niveles de centralización o desconcentración de la facultad de contratar, y la fecha prevista de la convocatoria<sup>14</sup>.

## 8.9. DEL SISTEMA NACIONAL DE RACIONALIZACION

### 8.9.1. Reglamento de Organización y Funciones-ROF

*“Es el documento técnico normativo de gestión institucional que formaliza la estructura orgánica de la entidad, orientada al esfuerzo institucional y al logro de su misión, visión y objetivos. Contiene las funciones generales de la entidad y las funciones específicas de los órganos y unidades orgánicas, estableciendo sus relaciones y responsabilidades<sup>15</sup>.”*

---

<sup>12</sup>Directiva N° 005-2009-OSCE/CD -Plan Anual de Contrataciones, emitida por el Organismo Supervisor de las Contrataciones del Estado

<sup>13</sup>Artículo 8° de la Ley de Contrataciones del Estado, Decreto Legislativo N° 1017 de 4.JUN.2008

<sup>14</sup>Artículo 7° Reglamento de la Ley de Contrataciones del Estado, aprobado con D.S. N° 184-2008-EF y sus modificatorias.

<sup>15</sup>Manual de Gestión Pública-Pautas para la Aplicación de los Sistemas Administrativos. Autor-Editor, Walter Andia Valencia, Lima Perú, Reimpresión, mayo 2010.

Deberá sujetarse a los lineamientos de política en materia de organización gestión gubernamental.

Debe tener una fundamentación técnica sobre las funciones y estructura orgánica propuestas.

Debe ser empleado como un instrumento de gestión administrativa, para establecer campos funcionales, precisar responsabilidades y como un medio para efectuar el proceso de dirección y control.

El ROF no debe ser empleado para crear nuevas unidades orgánicas de segundo nivel distintas a las contenidas en la norma legal que da origen a la Entidad, salvo que exista disposición legal que faculte este hecho. Tampoco se debe emplear para la creación de cargos. Solo deberá formalizarse las unidades orgánicas de tercer nivel que se consideren necesarias y que se encuentren justificadas en la fundamentación técnica que elabore la entidad.

El Decreto Supremo N° 043-2006-PCM de 26.JUL.2006, que aprueba los Lineamientos para la Elaboración y Aprobación del Reglamento de Organización y Funciones-ROF, es el documento que establece las normas para su elaboración.

#### **8.9.2. Cuadro para Asignación de Personal-CAP<sup>16</sup>**

“El Cuadro para Asignación es un documento de gestión institucional que contiene los cargos definidos y aprobados que una entidad requiere para su normal funcionamiento en un periodo determinado en que rige la organización vigente, por tanto, es pues la planificación de los cargos que necesita una entidad y su elaboración se basa en el organigrama vigentes establecido en el ROF<sup>17</sup>.”

#### **Artículo 2.- Finalidad.**

Generar la aprobación de un CAP que contenga una correcta definición de los cargos, acorde con la estructura orgánica de la Entidad y con los criterios de diseño y estructura de la Administración Pública que establece la Ley N° 27658, Ley Marco de Modernización de la Gestión del Estado, con el objetivo de priorizar y optimizar el uso de los recursos públicos.

#### **Artículo 4.- Definiciones.**

Para la adecuada aplicación de los lineamientos se deben considerar las definiciones siguientes:

#### **CARGO**

Es el elemento básico de una organización. Se deriva de la clasificación prevista en el CAP de acuerdo con la naturaleza de las funciones y nivel de

---

<sup>16</sup> Decreto Supremo N° 043-2004-PCM “Aprueban Lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal-CAP de las Entidades de la Administración Pública, Separata Especial de Normas Legales del diario oficial “El Peruano, Lima, Perú, publicada el 18.JUN.2004, pág. 270834.

<sup>17</sup> Manual de Gestión Pública-Pautas para la Aplicación de los Sistemas Administrativos. Autor-Editor, Walter Andia Valencia, Lima Perú, Reimpresión, mayo 2010.



responsabilidad que ameritan el cumplimiento de requisitos y calificaciones para su cobertura.

#### **CUADRO PARA ASIGNACION DE PERSONAL - CAP**

Documento de gestión institucional que contiene los cargos definidos y aprobados de la Entidad, sobre la base de su estructura orgánica vigente prevista en su ROF.

#### **ESTRUCTURA ORGÁNICA**

Es un conjunto de órganos interrelacionados racionalmente entre sí para cumplir funciones preestablecidas que se orientan en relación a objetivos derivados de la finalidad asignada a la Entidad.

#### **ÓRGANOS**

Son las unidades de organización que conforman la estructura orgánica de la Entidad.

#### **PLAZA**

Es la dotación presupuestal que se considera para las remuneraciones de personal permanente o eventual. La plaza debidamente prevista en el presupuesto institucional permite habilitar los cargos contemplados en el CAP. Las plazas se encuentran consideradas en el Presupuesto Analítico de Personal.

#### **PRESUPUESTO ANALÍTICO DE PERSONAL - PAP**

Documento de gestión que considera las plazas y el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.

#### **UNIDAD ORGÁNICA**

Es la unidad de organización en que se dividen los órganos contenidos en la estructura orgánica de la Entidad.

#### **REGLAMENTO DE ORGANIZACIÓN Y FUNCIONES - ROF**

Es el documento técnico normativo de gestión institucional que formaliza la estructura orgánica de la Entidad, orientada al esfuerzo institucional y al logro de su misión, visión y objetivos. Contiene las funciones generales de la Entidad y las funciones específicas de los órganos y unidades orgánicas, estableciendo sus relaciones y responsabilidades.

#### **Artículo 7.- Del CAP y el proceso de modernización del Estado.**

Las Entidades en el proceso de elaboración, aprobación o modificación de su CAP, ejecutarán progresivamente actividades orientadas a impulsar el proceso de modernización de la gestión pública, conforme a los siguientes criterios:

- a) Orientarse en función a las necesidades contempladas en el Plan Estratégico Institucional -PEI y el Plan Operativo Institucional – POI.

- b) Realizar una adecuada clasificación y calificación de sus órganos y sus funciones, así como de sus cargos y sus requisitos, evaluando de forma permanente su actualización.
- c) Encuadrarse dentro de criterios de gestión que agilicen la toma de decisiones supervisando el uso racional de los recursos del Estado y promoviendo la generación de ingresos propios.
- d) Mejorar la eficiencia de las entidades de la Administración Pública en términos de costos y calidad de servicios y de productos.

**Artículo 9.- De los cargos contenidos en el CAP.**

Los cargos contenidos en el CAP son clasificados y aprobados por la propia Entidad.

**Artículo 10.- De la asignación de cargos.**

Los cargos contenidos en el CAP son independientes de la plaza contenida en el Presupuesto Analítico de Personal - PAP. A excepción de aquellos cargos que correspondan al primer nivel organizacional de la Entidad, los demás cargos contenidos en el CAP podrán ser asignados a personal de diferente nivel remunerativo o grupos ocupacionales, de acuerdo con la necesidad de la Entidad, siempre que se cumplan con los requisitos exigidos para el cargo. La asignación de cargos por personal de diferente nivel remunerativo, en ningún caso, conlleva una afectación del aspecto remunerativo.

**Artículo 11.- De los criterios para la elaboración del CAP.**

Para la elaboración del CAP las entidades deberán seguir los criterios y disposiciones que se detallan a continuación:

- a) Se formula a partir de la estructura orgánica debidamente aprobada por el ROF de la Entidad.
- b) Debe observar las disposiciones sobre clasificación de cargos que se encuentren vigentes.
- c) Se permite incluir cargos previstos (no cubiertos) con un límite del 10% del total de cargos cubiertos contenidos en el CAP.
- d) Los cargos correspondientes a los órganos de **asesoramiento y de apoyo no deben exceder del veinte 20%** del total de cargos contenidos en el CAP.
- e) Deberá consignar los cargos de confianza de conformidad con las disposiciones legales vigentes.
- f) La clasificación y número de los cargos asignados al Órgano de Control Institucional son determinados por el titular de la Entidad con opinión de la Contraloría General de la República en caso de variación.
- g) Deben incluirse todos los cargos de las sedes u órganos desconcentrados de la Entidad.
- h) El CAP debe ser presentado en el formato que se incluye en los anexos adjuntándose el resumen cuantitativo que consigna la clasificación por grupos ocupacionales.

### 8.9.3. Presupuesto Analítico de Personal-PAP<sup>18</sup>

Es el documento que refleja la provisión remunerativa de cada uno de los cargos definidos en el CAP, pero solo cuando se tenga la provisión presupuestal correspondiente.

Los PAP se elaboran del personal nombrado, eventual, obrero permanente y obrero eventual, cada uno en un formulario A, B, C, D respectivamente.

Los PAP se utilizan:

- En la etapa de formulación del Presupuesto de la entidad.
- En la etapa de elaboración del proyecto de presupuesto de la entidad para la consolidación correspondiente.
- En la etapa de ejecución del presupuesto aprobado, como documento base para efectuar procesos técnicos de personal como nombramientos, ascensos, reasignaciones y otros, así como para efectuar modificaciones del propio PAP según sea el caso.
- Como base para la elaboración de la Planilla Única de Pagos-PUP.
- Como fuente informativa para estudio del gasto público en el área de remuneraciones, tanto de la entidad como de la administración pública.

Los PAP tendrán vigencia de conformidad con lo que determinen las disposiciones legales en materia de presupuesto y remuneraciones.

Para la elaboración del PAP se tendrá en cuenta las disposiciones legales y administrativas vigentes sobre presupuesto y remuneraciones; metas establecidas, CAP y PAP respectivo en vigencia.

## 8.10. DEL SISTEMA NACIONAL DE INFORMATICA

### 8.10.1. Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Publico-SIAF-SP

EL Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Publico –SIAF-SP es un software de Ejecución de ingresos y gastos que toma como referencia el Marco Presupuestal y sus Tablas. El SIAF se implanta en el año 1996 y se hace obligatorio a partir de enero de 1999.

EL SIAF-SP es el instrumento central en la administración del Estado, es una herramienta de apoyo en la gestión financiera, cuyo uso adecuado asegura la consistencia y la fluidez de los registros vinculados a los ingresos y gastos orientados al cumplimiento de metas

El SIAF es importante porque ordena los procedimientos administrativos, es eficaz en el uso de los recursos públicos, en la rendición de cuentas oportuna, la transparencia en la ejecución del gasto y lo que es mejor, estandariza el proceso

---

<sup>18</sup>Manual de Gestion Publica-Pautas para la Aplicación de los Sistemas Administrativos. Autor-Editor, Walter Andia Valencia, Lima Perú, Reimpresión, mayo 2010.

contable, usando herramientas como el clasificador de ingresos y gastos y las fuentes de financiamiento

El SIAF mejora los mecanismos de control a través de cruces de información con otras instituciones, a través de la SUNAT, Registros Públicos, SEACE, RENIEC, La Contraloría General de la República, entre otros. Además, tiene una cobertura nacional en los tres niveles de gobierno, Gobierno Nacional, Gobierno Regional y Gobierno Local.

El ente rector del SIAF es el MEF y se sustenta en cuatro (4) pilares: el Sistema Nacional de Presupuesto Público, El Sistema Nacional de contabilidad, el Sistema Nacional de Tesorería y el Sistema Nacional de endeudamiento.

### **Módulos del SIAF-SP**

El módulo de la Deuda Pública es de uso exclusivo del MEF, donde se lleva el control de compromiso de pagos al exterior que tienen las entidades, y el control de los créditos a ser adquiridos salvaguardando siempre la equidad fiscal.

El módulo Contable lleva el registro de los ingresos y gastos, elabora los estados financieros, realiza las notas contables.

El módulo de Control de Planillas es un módulo nuevo dentro del SIAF y se ha implementado el año 2012, este módulo tiene cruce de información con RENIEC a fin de acabar con la planilla de trabajadores fantasma.

El módulo Presupuestal, en el cual se procesa las fases presupuestarias de, programación, formulación, aprobación, ejecución evaluación y control. La primera etapa del módulo presupuestal está referida a la *programación y formulación* por el cual se alimenta al SIAF-SP con información que contiene el Plan operativo y situacional de la entidad, estos datos también alimentan a otros módulos, como, por ejemplo, el módulo administrativo.

## **8.11. DEL SISTEMA NACIONAL DE CONTROL**

### **8.11.1. Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, Ley N° 28716 de 18.ABR.2006.**

Ley N° 28716 de 18.ABR.2006 “Ley de Control Interno de las Entidades del Estado” en donde se define como Sistema de Control Interno al: “Conjunto de acciones actividades, planes políticos, normas, registros, organización, procedimientos y métodos incluyendo la actitud de las autoridades y el personal, organizados e instituidos en cada entidad del Estado”. También establece que sus componentes son los siguientes: a) El ambiente de Control, b) La evaluación de riesgos, c) Actividades de Control Gerencial, d) Las Actividades de Prevención y Monitoreo, e) Los Sistemas de Información y

Comunicación, f) El Seguimiento de Resultados y g) Los Compromisos de Mejoramiento.

#### **8.11.2. Normas de Control Interno**

Resolución de Contraloría 320-2006-CG de 03.NOV.2006, que aprueba “Las Normas de Control Interno” por el cual se deja sin efecto las “Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público”.

#### **8.11.3 Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado.**

Resolución Contraloría N° 458-2008-CG de 30.OCT.2008, mediante el cual se aprueba la “Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado”, estableciéndose como plazo máximo de 24 meses para la implementación del citado sistema, precisando que al término de los 12 meses las entidades deberán emitir un informe sobre el diagnóstico y los 12 meses restantes un informe sobre la culminación de la implementación.

### **9. AUDITORIA PRESUPUESTARIA**

#### **9.1. DEFINICION**

En el marco normativo y prácticas del SNC, se define a la Auditoria Presupuestaria, al Examen Especial a la Información Presupuestaria, Preparada para la Cuenta General de la Republica por la Entidades del Sector Público y a la vez como: ***“un examen de rendición de cuentas, que se ubica en el proceso de la auditoría a la Cuenta General de la República que está explícita en la Constitución Política del Perú, cuyo artículo 81° establece que corresponde a la Contraloría General de la República, preparar el Informe de Auditoría de la Cuenta General de la República. Dicho informe acompañado de la Cuenta General de la República elaborada por la Contaduría Pública de la Nación se remite al Ministro de Economía y Finanzas y a la Comisión Revisora de la Cuenta General de la República del Congreso<sup>19</sup>.”***

##### **9.1.1. Objetivos de la auditoria**

El Objetivo General de la auditoria presupuestaria, es ***“Opinar sobre la razonabilidad de la información financiera y presupuestaria preparada para la Cuenta General de la República; así como del grado de cumplimiento de las metas y objetivos previstos en el presupuesto institucional”***. Este objetivo general, se desagrega en los objetivos específicos siguientes:

**9.1.1.1.** Evaluar la aplicación del cumplimiento de la normativa vigente en las fases de programación, formulación, aprobación, ejecución y evaluación del presupuesto institucional teniendo en cuenta las medidas complementarias de austeridad o restricción del gasto público.

---

<sup>19</sup> Directiva N° 013-2001-CG/B340, aprobada por Resolución de Contraloría General N° 117-2001 de 27.JUL.2001. Separata Especial de Normas Legales del diario oficial “El Peruano, Lima, Perú, publicada el 28.JUL.2001, pág. 207887.

- 9.1.1.2.** Establecer el grado de cumplimiento de los objetivos y metas previstos en el presupuesto institucional, concordantes con las disposiciones legales vigentes.

## **9.2. PLANIFICACION DE LA AUDITORIA**

El trabajo del auditor debe ser adecuadamente planificado a fin de asegurar la ejecución de una auditoría de calidad, debe estar basado en el conocimiento de las actividades que ejecuta la entidad a examinar, así como el análisis del entorno en que se desarrolla, el tipo de auditoría a efectuarse y las disposiciones legales vigentes y aplicables

La planificación de la auditoría presupuestaria, a través de un examen especial, se inicia con la programación de la entidad a ser examinada, incluyendo el proceso o asuntos específicos objeto de examen.

### **9.2.1. Determinación de la entidad a auditar**

La programación de un examen especial (auditoría presupuestaria) puede originarse por<sup>20</sup>:

- Planeamiento general de los órganos integrantes del Sistema Nacional de Control, con base a lo dispuesto en la normativa pertinente.
- Cumplimiento de las atribuciones de la Contraloría General de la República, literal b), del artículo 22°, de la Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.
- Pedido efectuado por los poderes del Estado.
- Solicitudes de entidades gubernamentales.
- Denuncias formuladas por la ciudadanía o medios de comunicación, entre otros.

El planeamiento de una auditoría implica la preparación de una estrategia general para su conducción, con la finalidad de asegurar que el auditor tenga o actualice su conocimiento y comprensión del entorno en que se desarrolla la entidad, las principales actividades que ejecuta, la estructura de control interno y disposiciones legales aplicables que le permitan evaluar el nivel de riesgo de auditoría, así como determinar las áreas críticas, potenciales hallazgos y programar la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos a aplicar.

El planeamiento de una auditoría también debe incluir la revisión de la información relacionada con la gestión de la entidad a examinar, con relación a los objetivos, metas y programas previstos en el período bajo examen; así como el seguimiento de la implementación de las recomendaciones efectuadas como resultados de las observaciones formuladas con anterioridad.

---

<sup>20</sup>CGR, 1998, Manual de Auditoría Gubernamental, MAGU 720, aprobada por Resolución de Contraloría N° 152-98-CG del 18.Dic.1998.

El planeamiento se inicia a partir de la evaluación de la información que contiene el archivo permanente<sup>21</sup> y debe continuar con la ejecución de un programa de actividades en las instalaciones de las áreas de la entidad que permita completar la información necesaria para la mejor comprensión y conocimiento de sus principales objetivos, funciones, estructura de control interno, procesos, bienes y/o servicios producidos, recursos utilizados y sistemas administrativos.

En la ejecución de la auditoría presupuestaria, es necesario efectuar el planeamiento en las instalaciones de la entidad, ello en razón a que la documentación generada por el SIAF debe verificarse in situ en la entidad.

En la ejecución de esta etapa de la auditoría, así como al concluir la recolección y estudio de la información, el auditor documentará su trabajo mediante:

- La actualización del archivo permanente físico y/o en medios electrónicos.
- Emisión del plan y programa de auditoría

### **9.2.2. Plan y programa de auditoría**

En el plan y programa de auditoría, para ejecutar el trabajo de campo, tendrá la estructura<sup>22</sup> siguiente:

- Origen del examen,
- Antecedentes de la entidad y de los asuntos que serán examinados,
- Objetivos y alcance del examen,
- Criterios de auditoría a utilizar,
- Programa de procedimientos a ejecutar en el examen,
- Recursos de personal y especialistas en caso necesario,
- Información administrativa,
- Presupuesto de tiempo,
- Informes que emitir y fecha de entrega, y
- Formato tentativo del informe.

El programa de auditoría comprende una relación lógica, secuencial y ordenada de los procedimientos a ejecutarse, su alcance, el personal y el momento en el que deberán ser aplicados, a efectos de obtener evidencia competente, suficiente y relevante, necesaria para alcanzar el logro de los objetivos de la auditoría. Debe ser lo suficientemente flexible para permitir de acuerdo a las circunstancias, la aplicación de otros procedimientos por propia iniciativa y criterio profesional del auditor durante el proceso de la auditoría que a juicio del auditor encargado y supervisor, se consideren pertinente.

---

21 Contiene los datos de naturaleza histórica o continua relativos a la auditoría de una entidad. Incluye. Organigrama de la entidad, ROF, MOF, PAP, POI, funcionarios, Normativa, Directivas, Reglamentos, Políticas, Contratos, Convenios, Estados Financieros y Presupuestarios, Memorias, entre otros.

<sup>22</sup>CGR, 1998, Manual de Auditoría Gubernamental, MAGU 720, aprobada por R.C. N° 152-98-CG del 18.Dic.1998. Parte IV Examen Especial.

### **9.2.3. Planeamiento específico de auditoría**

El Planeamiento específico consiste en elaborar los programas de auditoría a la medida de la entidad a examinarse. Para la auditoría presupuestaria a las entidades del Estado, que son entes que han creados bajo lineamientos del sector público, existe homogeneidad, en la estructura organizacional y las actividades administrativas que desarrollan, cambiando solamente los objetivos y metas para el cumplimiento de la misión asignada. En tal sentido el presente planeamiento específico podrá ser utilizado en todas las auditorías que se realicen a las entidades del estado (gobierno Nacional, Regional y Local).

El planeamiento específico, está diseñado para que a través de la determinación a las variaciones que se determine a la estructura del marco y ejecución presupuestal, se realice el análisis y determinar una o varias muestras de las específicas del gasto de las variaciones, que servirán para acceder a los expedientes que sustentan el bien o servicio adquirido (programados en el PAAC). La documentación y comprobantes de pago que sustentan el expediente será plausible de la confirmación de la veracidad y legalidad, culminando con el seguimiento a los bienes y servicios adquiridos para validación de ingreso al almacén y entrega al beneficiario final.

#### **9.2.3.1. Información que solicitar, para la auditoría y papeles de trabajo.**

Para el desarrollo de la auditoría presupuestaria se requiere la siguiente información general y específica que se detalla a continuación.

##### **9.2.3.1.1. General**

- a) Plan Estratégico Sectorial Multianual-PESEM (aplica para auditoría de las entidades del Gobierno Nacional)
- b) Plan de Desarrollo Regional Concertado-PDRC (aplica para auditoría de los Gobiernos Regionales)
- c) Plan de Desarrollo Local Concertado-PDLC (aplica para la auditoría de Gobiernos Locales)
- d) Plan Estratégico Institucional-PEI
- e) Plan Operativo Institucional-POI
- f) Evaluación Anual del Plan Operativo Institucional-POI
- g) Memoria Anual

##### **9.2.3.1.2. Específica**

- a) Ley de creación de la entidad
- b) Cuadro de la Estructura Orgánica de la Entidad
- c) Misión de la Entidad.
- d) Cuadro para Asignación de Personal-CAP
- e) Presupuesto Analítico de Personal-PAP
- f) Estructura Funcional Programática del Presupuesto
- g) Programación Anualizada de Compromisos-PCA
- h) Ejecución vs Marco (ligado al cumplimiento de metas por genérica de gasto)



- i) Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente
- j) Estado de Ejecución de Ingresos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente
- k) Estado de Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal por Unidades Ejecutoras de enero a diciembre, consolidado por rubros (aplicable a Pliegos Presupuestarios que cuenten con dos o más UU.EE.
- l) Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos-EP1
- m) Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos-EP1
- n) Estado de Presupuesto institucional de Ingresos-PP1
- o) Estado de Presupuesto Institucional de Egresos-PP2
- p) Devengados por Girar al 31.DIC.
- q) Reporte de Gastos de Personal-OA-4
- r) Estadística de Personal-OA-5.
- s) Reporte de Cuentas por Pagar al 31.DIC.
- t) Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y sus modificaciones.

#### **9.2.3.2. Cédulas matrices**

Las Pruebas Analíticas a los ingresos y gastos, tendrá como base la información presupuestaria que recogerá cuatro cédulas matrices:

- a. Cedula Matriz, de resumen de Ejecución de Ingresos a nivel Pliego y Unidades Ejecutoras.
- b. Cedula Matriz, de Ejecución de Ingresos Vs Marco de enero a diciembre por toda fuente
- c. Cedula Matriz de resumen de Ejecución de Gastos a nivel Pliego y Unidades Ejecutoras.
- d. Cedula Matriz, de Ejecución de Gastos Vs Marco de enero a diciembre por toda fuente.

La primera cedula, mostrara información a nivel macro del PIM, ejecución y sus variaciones al nivel de las partidas de recaudación, que servirá para que el auditor seleccione la unidad o unidades ejecutoras a evaluarse en función a la significación del PIM y ejecución o la importancia de las partidas de ingresos.

La segunda cedula, que será trabajada en función a la unidad o unidades a evaluarse, mostrará el nivel de desagregación de los ingresos del presupuesto por fuente de financiamiento, genérica y específica de ingresos mensualizado, servirá como herramienta para el análisis del comportamiento de las específicas de ingresos por fuentes de financiamiento (no incluye R.O.).

La tercera cedula recogerá información de las variaciones entre el PIM y la ejecución de gastos, que servirá para determinar la unidad o unidades ejecutoras que serán objeto de evaluación, por la relevancia del nivel de ejecución o importancia de la específica del gasto asociado con la misión de la entidad.

La cuarta cedula, que será trabajada en función a la unidad o unidades a evaluarse, mostrará el nivel de desagregación de los gastos del presupuesto por fuente de financiamiento, genérica y específica de gasto mensualizada. Esta cedula será la radiografía al Marco y Ejecución del Presupuesto. En ella se podrá apreciar el comportamiento desde el inicio (PIA) modificaciones (PIM) hasta el cierre de las operaciones presupuestales (Ejecución) y servirá como herramienta para los diversos tipos de análisis a las fases de programación y ejecución del presupuesto así como, para identificar las específicas de gastos que muestren un comportamiento atípico a la programación de gastos, sus causas y efectos, para luego proseguir con la confrontación y sustentación de gastos a través del PAC.

Las cedula matrices serán elaboradas con información que se obtenga del SIAF-SP, que forma parte del requerimiento de información general y específica para la auditoria y papeles de trabajo, se muestra en el cuadro C1.

### **9.2.3.3. Pruebas Analíticas a la entidad.**

#### **De Control Interno:**

- a. Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Estructura Organizacional, a través del *Cuadro para Asignación de Personal-CAP*
- b. Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Estructura Organizacional, a través del *Presupuesto Analítico de Personal-CAP*
- c. Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Administración de los Recursos Humanos, a través de los gastos efectuados en el *personal CAS*.

#### **De gestión:**

- d. Prueba analítica del alineamiento de la misión de la entidad, con los objetivos del PEI y POI y la estructura funcional del presupuesto ejecutado.
- e. Prueba analítica a las variaciones del PIM y la *ejecución de ingresos*, tomando como base el ejercicio presupuestal anterior.
- f. Prueba analítica a las variaciones resultantes del PIM y la *ejecución de gastos*, tomando como base el ejercicio presupuestal anterior.
- g. Prueba analítica a las variaciones resultantes del PIM y PCA y ejecución de gastos por *Fuente de Financiamiento*.

- h. Prueba analítica a las variaciones resultantes del PIM y PCA y ejecución de gastos, desagregado por *genéricas del gasto*.
- i. Prueba analítica de la consistencia entre los saldos presupuestales, contables y cuentas por pagar al 31.DIC.
- j. Prueba analítica al registro de saldos de balance presupuestal en el EP1.
- k. Prueba analítica de los montos aprobados en la elaboración del PAC, y del número de modificaciones por inclusión y exclusión.
- l. Comprobación mediante selección de muestras, de la veracidad y legalidad de la ejecución del presupuesto de gastos.

#### 9.2.4. Evaluación del control interno

La Comisión Auditora cuando corresponde a los criterios de la auditoría, deberá efectuar una apropiada evaluación de la estructura del control interno de la entidad a examinar, a efectos de formarse una opinión sobre la efectividad de los controles internos implementados y determinar el riesgo de control, así como identificar las áreas críticas; e informar al titular de la entidad, mediante el documento denominado Memorándum de Control Interno, de las debilidades o ausencias de controles detectados, recomendando las medidas que correspondan para el mejoramiento de las actividades institucionales.

El sistema de control interno<sup>23</sup> es el **conjunto de acciones, actividades, planes, políticas, normas, registros, organización, procedimientos y métodos, incluyendo las actitudes de las autoridades y el personal, instituidos en cada entidad del Estado**, para la consecución de los objetivos siguientes:

- Promover y optimizar la eficiencia, eficacia, transparencia y economía en las operaciones de la entidad; y la calidad de los servicios públicos que presta.
- Cuidar y resguardar los recursos y bienes del Estado contra cualquier forma de pérdida, deterioro, uso indebido y actos ilegales, así como, en general, contra todo hecho irregular o situación perjudicial que pudiera afectarlos.
- Cumplir la normatividad aplicable a la entidad y sus operaciones.
- Garantizar la confiabilidad y oportunidad de la información.
- Fomentar e impulsar la práctica de valores institucionales.
- Promover el cumplimiento de los funcionarios o servidores públicos en rendir cuenta por los fondos y bienes públicos a su cargo y/o por una misión u objetivo encargado y aceptado.

Son cinco los componentes del sistema (reconocidos internacionalmente por el COSO<sup>24</sup>):

- Ambiente de control
- Evaluación de riesgos
- Actividades de control gerencial

<sup>23</sup>Congreso de la Republica, 2006, Ley N° 28716 Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, de 18. abr.2006. Artículo 3 Sistema de Control Interno.

<sup>24</sup>Committee of Sponsoring Organizations–COSO, of the Treadway Commission, 1990.

- Actividades de prevención y monitoreo
- Sistemas de información y comunicación.

Adicionalmente, se agregaron dos componentes según la Ley N° 28716 Ley de Control Interno de las entidades del Estado<sup>25</sup>, que tienen relación directa con los anteriores:

- Seguimiento de los resultados de la implantación de las recomendaciones
- Compromiso de mejoramiento

La presente guía desarrolla la Evaluación del Control Interno, en el Componente: “El Ambiente de Control”, subcomponente: “Estructura Organizacional” el cual comprende la evaluación de los documentos técnicos de gestión, como el Cuadro para Asignación de Personal-CAP y Presupuesto Analítico de Personal-PAP.

Se pone especial énfasis en este componente de C.I., toda vez que las entidades no reflejan en dichos documentos de gestión, la real incidencia presupuestal de gastos de personal.

### 9.3. EJECUCION DE LA AUDITORIA

En el desarrollo de los procedimientos de auditoría gubernamental de la presente Guía se utilizará la normativa expresada en el Marco Legal; así como otras necesarias.

#### 9.3.1. Desarrollo de procedimientos

Los procedimientos de auditoría que contiene la presente guía, no tienen carácter exhaustivo ni limitativo, pudiéndose aplicar dichos procedimientos, en virtud a los objetivos de auditoría propios de cada una de las etapas del proceso presupuestario, de acuerdo al criterio del auditor y responsables de la Comisión de auditoría en función a las circunstancias, naturaleza y situación para cada ente.

#### 9.3.2. Comunicación de hallazgos y evaluación de descargos

La comisión auditora durante la ejecución del examen especial debe comunicar oportunamente los hallazgos a las personas comprendidas en los mismos - estén o no prestando servicios en la entidad examinada- a fin de que, en un plazo fijado, presenten sus aclaraciones o comentarios sustentados documentadamente para su evaluación y consideración en el Informe correspondiente, y de ser el caso, facilitar la adopción oportuna de acciones correctivas.

Los hallazgos se refieren a presuntas deficiencias o irregularidades identificadas como resultado de la aplicación de los procedimientos de auditoría.

Los hallazgos de auditoría a ser comunicados considerarán los atributos siguientes:

- **Condición:** Situación o hecho detectado
- **Criterio:** Norma, disposición o parámetro de medición transgredido

<sup>25</sup>Congreso de la República, 2006, Ley N° 28716 Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, del 18.ABR.2006..

- **Efecto:** Resultado adverso o riesgo potencial identificado; y
- **Causa:** Razón que motivó el hecho o incumplimiento.

Los dos últimos atributos podrán ser excluidos de la comunicación cuando la naturaleza del hallazgo y el tipo de auditoría así lo exijan<sup>26</sup>

Para efectos de la comunicación de hallazgos se considerará la *Veracidad y Legalidad* en los hechos detectados y competencia personal del destinatario, así como en su redacción, la utilización de un lenguaje sencillo y fácilmente entendible que refiera su contenido en forma objetiva concreta y concisa.

Los descargos presentados por las personas a las que se comunicó los hallazgos deben ser debidamente evaluados por la Comisión de Auditoría, poniéndose énfasis en los juicios formulados y en la nueva documentación alcanzada, no vista necesariamente durante el examen.

#### 9.4. INFORMES DE AUDITORIA

El Informe es el documento escrito mediante el cual la Comisión de Auditoría expone el resultado final de su trabajo, a través de juicios fundamentados en las evidencias obtenidas durante la fase de ejecución, con la finalidad de brindar suficiente información a los funcionarios de la entidad auditada y estamentos pertinentes, sobre las deficiencias o desviaciones más significativas, e incluir las recomendaciones que permitan promover mejoras en la conducción de las actividades u operaciones del área o áreas examinadas. Las deficiencias referidas a aspectos de control interno se revelarán en el Memorándum de Control Interno<sup>27</sup>

Los informes que se emitan deben caracterizarse<sup>28</sup> por su alta calidad, para lo cual se debe tener especial cuidado en la redacción, así como en la concisión, exactitud y objetividad al exponer los hechos. Debe redactarse en forma narrativa, de manera ordenada, sistemática y lógica, empleando un tono constructivo; cuidando de utilizar un lenguaje sencillo y fácilmente entendible, a fin de permitir su comprensión incluso por los usuarios que no tengan conocimientos detallados sobre los temas incluidos en el mismo; de considerarse pertinente, se incluirán gráficos, y/o cuadros como apoyo.

Los asuntos se tratarán en forma concreta y concisa, lo cual no implica omitir asuntos importantes, sino evitar utilizar palabras o conceptos que lleven a interpretaciones erradas; teniendo en cuenta que un exceso de detalles puede confundir al usuario e incluso minimizar el objetivo principal del informe.

---

<sup>26</sup>CGR, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental, NAGU 3.60 aprobada por R.C. N° 162-95-CG del 22.Set.1995, modificada por Resolución de Contraloría N° 141.99-CG de 25.Nov.1999.

<sup>27</sup>CGR, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental, NAGU 4.10 aprobada por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG del 22.Set.1995, modificada por Resolución de Contraloría N° 259-2000-CG del 07.Dic.2000.

<sup>28</sup>CGR, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental, NAGU 4.30 aprobada por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG del 22.Set.1995, modificada por Resolución de Contraloría N° 259-2000-CG del 07.Dic.2000.

La exactitud de los hechos descritos en el informe demanda que las observaciones sean correctamente expuestas, que la evidencia presentada fluya de los papeles de trabajo y sea verificable y suficiente, evitando errores en la presentación de los hechos o en el significado de los mismos, que podrían restar credibilidad y generar cuestionamiento a la validez del informe.

Las características y estructura específicas del informe, que a continuación se resumen, se encuentran establecidas en las NAGU 4.20, 4.30, así como en la NAGU 4.50 – Informe Especial<sup>29</sup>.

#### **9.4.1. Memorándum de control interno**

La evaluación y comprensión de la estructura de control interno<sup>30</sup>, tiene por objeto conocer con mayor precisión la implementación de los controles internos establecidos por la entidad, sus niveles de cumplimiento y validar las aseveraciones de la gerencia; lo cual permite formarse una fundamentada opinión sobre la solidez de estos, determinando el riesgo de control existente, así como identificar áreas críticas.

La evaluación de la estructura de control interno debe realizarse tomando en cuenta las normas y estándares profesionales pertinentes, así como las disposiciones específicas para las diferentes áreas y procesos de la entidad previstas en la normativa vigente; y que comprende dos etapas:

1. Obtención de información relacionada con el diseño e implementación de los controles sujetos a evaluación.
2. Comprobación de que los controles identificados funcionan efectivamente y logran sus objetivos.

Al término del trabajo de campo y de la evaluación antes citada, la comisión auditora emitirá el documento denominado Memorándum de Control Interno, en el cual se consignarán las debilidades o ausencias de controles detectados, así como las correspondientes recomendaciones tendentes a su superación. Dicho documento será remitido al titular de la Entidad para su implementación, con copia al Órgano de Control Institucional, si fuere el caso.

En concordancia con lo preceptuado en la NAGU 4.40 – Contenido del Informe, una copia del Memorándum de Control Interno, así como del reporte de las acciones correctivas que en virtud del mismo haya adoptado la entidad, se adjuntarán como anexo del informe correspondiente a la acción de control.

---

<sup>29</sup>CGR, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental, NAGU 4.50 aprobada por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG del 22. Set.1995, modificada por Resolución de Contraloría N° 259-2000-CG del 07. Dic.2000 y 012-2002-CG del 21. Ene.2002.

<sup>30</sup>CGR, 1995, Normas de Auditoría Gubernamental, NAGU 3.10 aprobada por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG del 22. Set.1995, modificada por Resolución de Contraloría N° 259-2000-CG del 13. dic.2000.

Asimismo, en dicho informe se considerará como conclusión y recomendación los aspectos de control interno que lo ameriten, para el seguimiento correspondiente.

## 10. RESUMEN DE LOS OBJETIVOS DE AUDITORIA

N°	Objetivo de auditoria	Aspectos relevantes	Procedimientos de auditoria
1	Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Estructura Organizacional, a través del Cuadro para Asignación de Personal-CAP	Establecer si la ejecución del gasto de personal obedece a los documentos técnicos de gestión	C 1
2	Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Estructura Organizacional, a través del Presupuesto Analítico de Personal-PAP	Establecer si la ejecución del gasto de personal obedece a los documentos técnicos de gestión	C 2
3	Evaluación del SCI, en el componente: Ambiente de Control, sub componente: Administración de los Recursos Humanos, a través de los gastos del personal de Contrato Administrativo de Servicios-CAS	Establecer si la ejecución del gasto de personal obedece a los documentos técnicos de gestión	C 3
4	Verificar el alineamiento de la misión de la entidad, con los objetivos del PEI, POI y la estructura funcional del presupuesto.	Verificar si la aprobación y ejecución del presupuesto obedece a la función típica de la misión de la entidad.	C 4
5	Determinar las variaciones del PIM y la ejecución de ingresos del ejercicio auditado y anterior.	Determinar las causas que originaron las variaciones	C 5
6	Determinar las variaciones del PIM y la ejecución de gastos del ejercicio auditado y anterior.	Determinar las causas que originaron las variaciones	C 6
7	Determinar las variaciones entre el PIM, PCA y ejecución de gastos, por fuente de financiamiento.	Determinar las causas que originaron las variaciones	C 7
8	Determinar las variaciones entre el PIM, PCA y ejecución de gastos, por genérica del gasto.	Determinar las causas que originaron las variaciones	C 7
9	Determinar la consistencia entre los saldos presupuestales, contables y las cuentas por pagar al 31.DIC.	Verificar la simultaneidad contable entre los saldos presupuestales, financieros y compromisos por pagar	C 8
10	Verificar si los saldos de balance presupuestal han sido registrados en el EP1	Verificar el paralelismo contable entre los saldos presupuestales y financieros	C 9
11	Prueba analítica de los montos aprobados en la elaboración del PAAC, y del número de modificaciones por inclusión y exclusión.	Comprobar si el monto total del PAC obedece a la asignación presupuestal	C 10
12	Comprobación mediante selección de muestras, de la veracidad y legalidad de la ejecución del presupuesto de gastos.	Comprobar la veracidad y legalidad del uso de los fondos públicos.	C 11

## 11. ANEXOS

## 11.1 RESULTADOS DE APLICACIÓN DE PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA

## 11.1.1. Cuadro de requerimiento de información general y específica para la auditoria

C1

Esta herramienta indica la información que se requiere y como obtenerla para realizar el trabajo de campo de la auditoria		
Procedimiento general	Acopio de Información General y Especifica para la auditoria y papeles de trabajo	
Procedimientos	<b>INFORMACION GENERAL</b>	
	1.	<b>Solicite a través de un oficio la documentación general siguiente:</b>
	a.	Plan Estratégico Sectorial Multianual-PESEM (aplica para la auditoria de entidades del Gobierno Nacional)
	b.	Plan de Desarrollo Regional Concertado-PDRC (aplica para la auditoria de Gobiernos Regionales)
	c.	Plan de Desarrollo Local Concertado-PDLC (aplica para la auditoria de Gobiernos Locales)
	d.	Plan Estratégico Institucional-PEI
	e.	Plan Operativo Institucional-POI
	f.	Evaluación Anual del Plan Operativo Institucional-POI
	g.	Memoria Anual
	<b>INFORMACION ESPECIFICA</b>	
	2.	<b>Vía web, acceda al portal de la entidad, en el link de Transparencia-Acceso a la Información Pública, ubique e imprima la información siguiente:</b>
	a.	<b>Ley de creación de la entidad</b>
	b.	<b>Cuadro de la Estructura Orgánica de la Entidad</b>
	c.	Del Reglamento de Organización y Funciones vigente, la parte correspondiente a la <b>Misión de la Entidad.</b>
	d.	<b>Cuadro para Asignación de Personal-CAP</b> y resolución de aprobación
	e.	<b>Presupuesto Analítico de Personal-PAP</b> y resolución de aprobación
	3.	<b>A través del Sistema Integrado de Administración Financiera-SIAF, (punto que se solicita e instala a la comisión auditora) acceda a través del módulo respectivo, a los reportes siguientes:</b>
	f.	<b>Estructura Funcional Programática del Presupuesto de la entidad, para tal efecto, realice las siguientes operaciones:</b>
	1)	Acceder al módulo de Presupuesto, para ejercicio presupuestario-gastos
	2)	Reportes
3)	Opción, modificaciones presupuestarias	



	4)	Actividades y presupuesto
	5)	Opción, Imprimir
	<b>g.</b>	<b>Programación Anualizada de Compromisos-PCA</b>
	1)	Acceder al módulo de proceso presupuestario
	2)	Consultas
	3)	PCA versus marco por toda Fuente de Financiamiento
	4)	Imprimir
	<b>h.</b>	<b>Ejecución vs Marco</b> (ligado al cumplimiento de metas por genérica de gasto)
	1)	Acceder al módulo de proceso presupuestario
	2)	Reporte ejecución vs marco
	3)	Ejecución
	4)	Anual
	5)	Toda fuente y genérica de gasto
	6)	Imprimir
	<b>i.</b>	<b>Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, realice la siguiente operación:</b>
	1)	Acceder al módulo de Presupuesto, para migrar información del módulo Administrativo, al módulo de Presupuesto.
	2)	Ingresar al link, proceso
	3)	Opción, ejecución
	4)	Procesar, mes por mes
	5)	Habilitar envío (significa que se transmite la información solicitada)
	6)	Fin de la rutina.
	7)	Para obtener el reporte de la ejecución.
	7)	Ubíquese el cursor en: Opción, reportes
	8)	Ejecución mensual Vs Marco-nivel de devengado y especifica detallado del gasto.
	9)	Opción, imprimir
	<b>j.</b>	<b>Estado de Ejecución de Ingresos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, La ejecución de ingresos está incluido en el procedimiento anterior, por cuanto la migración incluye también la recaudación.</b>
	1)	Entrar a reportes
	2)	Ejecución
	3)	Recaudación (este reporte arroja información mensualizada.
	4)	Imprimir
	<b>k.</b>	<b>Estado de Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal por Unidades Ejecutoras de enero a diciembre, consolidado por rubros</b> (aplicable a Pliegos Presupuestarios que cuenten con dos o más UU.EE.
	1)	Acceder al módulo de presupuesto
	2)	Reportes

		3)	Ejecución presupuestal
		4)	Ejecución Anual Vs Marco
		5)	Detallado
		6)	Ejecutora: Todas
		7)	Cadena funcional: Ninguna
		8)	Fase: Devengado
		9)	Genérica
		1	Cadena funcional
		0)	
		1	Opción, ninguno (para que no aparezca en el reporte las cadenas
		1)	funcionales, y solo reporta a genérica de gastos)
		1	Opción, imprimir
		2)	
		<b>Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos-EP1, del</b>	
		<b>I.</b> ejercicio anterior al auditado	
		1)	Ingresar al SIAF, periodo anterior al examen de auditoria
		2)	Acceder al módulo contable
		3)	Reportes
		4)	EP1
		5)	Opción imprimir
		<b>m</b> Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos-EP1, del	
		ejercicio a auditar	
		2)	Acceder al módulo contable
		3)	Reportes
		4)	EP1.
		5)	Opción, imprimir
		<b>n.</b> Estado de Presupuesto institucional de Ingresos-PP1	
		2)	Ingresar al módulo contable
		3)	Opción, Imprimir
		4)	PP1
		5)	Imprimir
		<b>o.</b> Estado de Presupuesto Institucional de Egresos-PP2	
		2)	Ingresar al módulo contable
		3)	Opción, Imprimir
		4)	PP2
		5)	Imprimir
		<b>p.</b> Devengados por Girar al 31.DIC.	
		1)	Ingresar al módulo administrativo
		2)	Reportes
		3)	Tesorería
		4)	Devengados por girar por toda fuente de financiamiento
		5)	Imprimir
		<b>q.</b> Reporte de Gastos de Personal-OA-4	

	1)	Ingresar al módulo contable
	2)	Pliego/unidades ejecutoras
	3)	Reportes
	4)	Estados Financieros y Presupuestarios
	5)	Información adicional
	6)	OA4
	7)	Imprimir
<b>r.</b>	<b>Estadística de Personal-OA-5.</b>	
	1)	Ingresar al módulo contable
	2)	Pliego/unidades ejecutoras
	3)	Reportes
	4)	Estados Financieros y Presupuestarios
	5)	Información adicional
	6)	OA5
	7)	Imprimir
<b>s.</b>	<b>Reporte de Cuentas por Pagar al 31.DIC.</b>	
	1)	Ingresar al modulo contable
	2)	Reportes
	3)	Libros contables - Libros auxiliares
	4)	Mes de diciembre
	5)	(Link) Mayor: Rubro 2103 (cuentas por pagar)
	6)	Filtrar las cuentas por pagar de la fuente R.O.: Icono Archivo; hoja de cálculo, listado SIAF
	7)	Imprimir
<b>t.</b>	<b>Solicitar mediante oficio a la oficina de personal, la relación de Contratos Administrativos de Servicios -CAS con indicación de la asignación al órgano en el cual trabajó</b>	
<b>u.</b>	<b>Solicitar mediante oficio a la oficina de logística la resolución de aprobación del Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y sus modificaciones.</b>	

**Nota:** El requerimiento de información específica, también podrá obtenerse conjuntamente con los requerimientos iniciales de información para la auditoría, que se solicita al titular de la entidad.

**11.1.2. Cédula matriz, de resumen de ejecución de Ingresos a nivel pliego presupuestario y por unidades ejecutoras**

11.1.2			Cédula matriz de resumen de Ejecución de Ingresos a nivel pliego presupuestario y por unidades ejecutoras																												
FUENTE DE FINANCIAMIENTO	G.G.	0885			0886			0887			0889			0890			0891			1113			1227			Pliego					
		U.E. 001:			U.E. 100:			U.E. 200:			U.E. 300:			U.E. 400:			U.E. 401:			U.E. 402:			U.E. 301:			U.E. 302:			Pliego 456:		
		PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO	PIM	EJEC.	SALDO
<b>Recursos Directamente Recaudados</b>		2,222,425	2,379,169	-156,744	434,680	232,327.42	202,352.58	797,918	856,800.11	-58,882.11	181,557	149,477	32,080.08	1,036,366	924,116	112,250	1,499,539	1,090,818	409,121	1,151,605	880,040	271,565	82,282	93,295	-11,012.74	69,966	74,921	-4,955	7,476,738	6,680,963.11	795,774.89
Impuestos y Contribuciones Obligatorias	1.1	18,000		18,000.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	18,000	0.00	18,000.00
Contribuciones Sociales	1.2			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		18,797.29	-18,797.29	0	18,797.29	-18,797.29	
Via de Bienes y Servicios y Derechos Adm	1.3	308,387	448,526.74	-140,139.74	208,034	146,876.08	61,157.92	500,000	542,095.15	-42,095.15	140,070	107,990.41	32,079.59	568,929	453,560.55	115,368.45	1,262,443	868,322.93	394,120.07	1,031,394	759,822.18	271,571.82	7,000	47,012.74	-40,012.74	25,000	11,157.65	13,842.35	4,051,257	3,385,364.43	665,892.57
Donaciones y Transferencias	1.4			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Otros Ingresos	1.5	187,856	222,461.55	-34,605.55	145,000	3,805.34	141,194.66	10,000	26,787.56	-16,787.56			0.00		3,118.60	-3,118.60	15,000		15,000.00		7.31	-7.31	29,000		29,000.00		0.00	386,856	256,180.36	130,675.64	
Saldos de Balance	1.9	1,708,182	1,708,181.05	0.95	81,646	81,646.00	0.00	287,918	287,917.40	0.60	41,487	41,486.51	0.49	467,437	467,436.75	0.27	222,495	222,495.30	0.70	120,211	120,210.04	0.96	46,282	46,282.00	0.00	44,966	44,966.00	0.00	3,020,625	3,020,521.03	3.97
<b>Donaciones y Transferencias</b>		33,255,710	32,759,746.25	495,963.75	0	0.00	0.00	0	0.00	0.00	48,250	0.00	48,250.00	2,460,169	94,931.18	2,365,237.82	1,029,384	0.00	1,029,384.00	2,621,207	0.00	2,621,207.00	1,201.00	1,201.00	0.00	1,200	0	1,200	39,417.121	32,855,878.43	6,561,242.57
Impuestos y Contribuciones Obligatorias	1.1			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Contribuciones Sociales	1.2			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Via de Bienes y Servicios y Derechos Adm	1.3			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Donaciones y Transferencias	1.4	3,253,875	2,607,172.28	646,702.72		0.00	44,550		44,550.00	1,759,114	94,931.18	1,664,182.82	986,604		986,604.00	2,114,140		2,114,140.00			2,114,140.00						8,158,283	2,702,103.46	5,456,179.54		
Otros Ingresos	1.5	37,382	191,295.15	-153,913.15		0.00			0.00			0.00			0.00													37,382	191,295.15	-153,913.15	
Saldos de Balance	1.9	29,954,453	29,951,278.82	3,174.18		0.00	3,700		3,700.00	701,055		701,055.00	42,780		42,780.00	507,067		507,067.00	1,201	1,201.00		1,200		1,200.00		1,200		31,221,456	29,982,479.82	1,238,976.18	
<b>Recursos Determinados</b>		214,408,550	159,588,551.92	54,819,998.08	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	214,408,550.00	159,588,551.92	54,819,998.08	
Impuestos y Contribuciones Obligatorias	1.1			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Via de Bienes y Servicios y Derechos Adm	1.3			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00	0	0.00	0.00
Donaciones y Transferencias	1.4	106,993,230	52,086,544.85	54,906,685.15		0.00			0.00			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		106,993,230	52,086,544.85	54,906,685.15	
Otros Ingresos	1.5		86,687.35	-86,687.35		0.00			0.00			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		86,687.35	-86,687.35		
Saldos de Balance	1.9	107,415,320	107,415,319.72	0.28		0.00			0.00			0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		0.00		107,415,320	107,415,319.72	0.28	
		0	0.00	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>		249,886,685	194,727,467.51	55,159,217.46	434,680	232,327.42	202,352.58	797,918	856,800.11	-58,882.11	229,807	149,476.92	80,330.08	3,496,535	1,019,047.06	2,477,487.94	2,529,923	1,090,818.23	1,438,594.77	3,772,812	880,039.53	2,882,772.47	83,483	94,495.74	-11,012.74	71,166	74,920.94	-3,754.94	261,302,409	199,125,393.46	62,177,015.54
Impuestos y Contribuciones Obligatorias	1.1	18,000	0	18,000.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	18,000	0	18,000.00
Contribuciones Sociales	1.2	0	0	0.00	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	18,797	-18,797	0	18,797	-18,797
Via de Bienes y Servicios y Derechos Adm	1.3	308,387	448,526.74	-140,140	208,034	146,876	61,158	500,000	542,095	-42,095	140,070	107,990	32,080	568,929	453,561	115,368	1,262,443	868,323	394,120	1,031,394	759,822	271,572	7,000	47,013	-40,013	25,000	11,158	13,842	4,051,257	3,385,364	665,893
Donaciones y Transferencias	1.4	110,247,105	54,693,717	55,553,388	0	0	0	0	0	0	44,550	0	44,550	1,759,114	94,931	1,664,183	986,604	0	986,604	2,114,140	0	2,114,140	0	0	0	0	0	115,151,513	54,788,648	60,362,863	
Otros Ingresos	1.5	225,238	500,444	-275,206	145,000	3,805	141,195	10,000	26,788	-16,788	0	0	0	0	3,119	-3,119	15,000	0	15,000	0	7	-7	29,000	0	29,000	0	0	424,238	534,163	-109,925	
Saldos de Balance	1.9	139,087,955	139,084,780	3,175	81,646	81,646	0	287,918	287,917	1	45,187	41,487	3,700	1,168,492	467,437	701,055	265,276	222,495	42,781	627,278	120,210	507,068	47,483	47,483	0	46,166	44,966	1,200	141,657,401	140,398,421	1,258,980

La cédula muestra información presupuestal, a nivel unidades ejecutoras y pliego presupuestario, de los ingresos por fuente de financiamiento, PIM, ejecución y variaciones a nivel de partidas de recaudación. Esta cédula sirve para que el auditor seleccione la unidad o unidades ejecutoras a evaluarse en función a la significación del PIM, ejecución o la importancia de las partidas de ingresos.

## 11.1.3. Cedula matriz, de ejecución de ingresos vs marco de enero a diciembre por toda fuente.

Ejecucion de ingresos Vs marco de enero a diciembre por toda fuente																				
F.F.	CLASIFICADOR DE INGRESOS	CONCEPTO	PIA	MODIFICACIONES	PIM	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL EJECUCION	SALDO	%
0	RECURSOS ORDINARIOS		101,523,000.00	7,204,347.00	108,727,347.00													95,768,904.30	12,958,442.70	88.08
	<b>Total Fuente 1</b>	<b>RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>101,523,000.00</b>	<b>7,204,347.00</b>	<b>108,727,347.00</b>													<b>95,768,904.30</b>	<b>12,958,442.70</b>	<b>88.08</b>
9	RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS																			
	1	GASTOS CORRIENTES																		
	1 3	VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Y DERECHOS ADMINISTRATIVOS	2,441,578.00	-	2,441,578.00	111,459.32	124,777.38	185,552.26	159,051.89	155,179.71	227,578.66	174,839.46	178,983.86	283,439.14	169,592.93	248,213.61	158,074.79	2,176,743.01	264,834.99	89.15
9	1 3 1 9 1 1	Venta de Publicaciones	1,515,967.00	-	1,515,967.00	70,946.32	93,259.86	150,466.02	132,306.88	115,728.26	189,302.85	136,198.16	149,086.59	251,108.79	133,732.82	207,126.92	118,930.64	1,748,194.11	-232,227.11	115.32
9	1 3 1 9 1 2	Venta de bases para la Licitacion Publica	1,953.00	-	1,953.00	450.00	210.00	80.00	310.00	190.00	50.00	130.00	-	-	-	780.00	25.00	2,225.00	-272.00	113.93
9	1 3 2 1 1 99	Otros Registros	4,518.00	-	4,518.00	125.64	187.64	445.00	538.20	989.94	705.83	498.30	598.30	603.30	1,099.12	862.32	573.22	7,226.81	-2,708.81	159.96
9	1 3 2 2 1 3	Acreditaciones	228,960.00	-	228,960.00	26,123.22	26,652.85	27,628.52	21,235.32	22,439.93	29,588.90	32,976.46	19,130.67	26,429.84	29,435.37	34,108.50	34,555.08	330,304.66	-101,344.66	144.26
9	1 3 2 2 1 4	Autorizacion funcionamiento centros de	39,478.00	-	39,478.00	1,175.74	1,763.70	1,293.38	1,340.88	1,646.42	2,939.50	1,528.54	1,763.70	2,234.02	3,057.08	2,351.60	1,528.54	22,623.10	16,854.90	57.31
9	1 3 2 3 1 3	Grados y Titulos	5,475.00	-	5,475.00	-	-	-	-	-	-	360.00	360.00	-	-	-	360.00	1,080.00	4,395.00	19.73
9	1 3 2 3 1 4	Constancia y certificados	15,498.00	-	15,498.00	312.60	440.94	2,157.66	1,770.83	303.30	2,582.10	361.76	277.48	196.86	409.74	377.50	310.67	9,501.44	5,996.56	61.31
9	1 3 2 10 1 4	Legalizacion de documentos	360.00	-	360.00	-	8.07	8.07	-	-	-	-	-	-	-	-	-	16.14	343.86	4.48
9	1 3 2 10 1 5	Certificaciones diversas	3,315.00	-	3,315.00	1,007.42	926.38	1,099.35	1,003.08	914.94	939.30	801.94	1,262.50	1,231.68	1,003.66	867.58	766.92	11,824.75	-8,509.75	356.70
9	1 3 2 10 1 99	Otros derechos administrativos	1,805.00	-	1,805.00	64.80	-	84.80	136.08	97.70	-	71.28	70.40	-	71.78	96.07	64.80	757.71	1,047.29	41.98
9	1 3 3 3 1 2	Servicios de capacitacion	614,249.00	-	614,249.00	9,955.00	-	725.00	-350.00	11,600.00	-	650.00	5,300.00	200.03	-550.00	-	-350.00	27,180.03	587,068.97	4.42
9	1 3 3 3 1 99	Otros servicios de educacion	10,000.00	-	10,000.00	1,298.58	1,327.94	1,564.46	760.62	1,269.22	1,470.18	1,263.02	1,091.42	1,434.62	1,224.36	1,603.12	1,259.92	15,567.46	-5,567.46	155.67
9	1 3 3 9 2 8	Servicios de publicidad e impresion	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	42.80	-	109.00	40.00	50.00	241.80	-241.80	#DIV/0!
	1 9	OTROS INGRESOS	10,903,482.00	-	10,903,482.00	263,309.50	9,978.01	291,257.75	140,097.01	104,082.81	413,921.17	259,500.96	148,647.45	148,782.90	-455,097.41	25,354.06	154,965.40	1,505,699.61	9,397,782.39	#DIV/0!
9 5	1 5 2 1 8 99	Otras multas	14,600.00	-	14,600.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	14,600.00	-	-
9 5	1 5 2 2 1 99	Otras sanciones	-	-	-	5,990.00	-	-	2,259.98	-	13,556.29	41,796.89	10,097.67	3,016.39	8,004.58	3,595.33	19,382.95	107,700.08	-107,700.08	#DIV/0!
9 6	1 5 5 1 4 9	Rreparaciones civiles	-	-	-	230,568.06	-	239,449.76	69,930.37	60,360.63	333,929.98	151,138.33	92,725.00	101,292.89	-494,818.02	-	104,693.95	889,270.95	-889,270.95	#DIV/0!
	1 5 5 1 4 99	Otros ingresos diversos	10,888,882.00	-	10,888,882.00	26,751.44	9,978.01	51,807.99	67,906.66	44,622.18	66,434.90	66,565.74	45,824.78	44,473.62	31,716.03	21,758.73	30,888.50	508,728.58	10,380,153.42	4.67
	1 9	SALDO DEL BALANCE	-	1,410,546.00	1,410,546.00	-	-	1,444,579.05	-	-	4.50	-1,095.90	-	23.60	-4,296.49	-	795.28	1,440,010.04	-29,464.04	102.09
9 6	1 9 1 1 1 1	Saldo de balance	-	1,410,546.00	1,410,546.00	-	-	1,444,579.05	-	-	4.50	-1,095.90	-	23.60	-4,296.49	-	795.28	1,440,010.04	-29,464.04	102.09
	<b>Total Fuente 2</b>	<b>RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>13,345,060.00</b>	<b>1,410,546.00</b>	<b>14,755,606.00</b>	<b>374,768.82</b>	<b>134,755.39</b>	<b>1,921,389.06</b>	<b>299,148.90</b>	<b>260,162.52</b>	<b>641,504.33</b>	<b>433,244.52</b>	<b>327,631.31</b>	<b>432,245.64</b>	<b>-289,800.97</b>	<b>273,567.67</b>	<b>313,835.47</b>	<b>5,122,452.66</b>	<b>9,633,153.34</b>	<b>34.72</b>
19	RECURSOS POR OPERACIONES OFICIALES DE CREDITO																			
	1 8	ENDEUDAMIENTO																		
19	1 8 1 1 2 1	Banco Interamericano de Desarrollo	140,500.00	-	140,500.00	-	-	-	-	-	154,925.35	12,195.00	-	-	-375.71	-	-	166,744.64	-26,244.64	118.68
	1 9	SALDO DEL BALANCE	-	455,859.00	455,859.00	-	-	455,858.79	-	-	-	-	-	-	-	-	-	455,858.79	0.21	100.00
19	1 9 1 1 1 1	Saldo de balance	-	455,859.00	455,859.00	-	-	455,858.79	-	-	-	-	-	-	-	-	-	455,858.79	0.21	100.00
	<b>Total Fuente 3</b>	<b>RECURSOS POR OPERACIONES OFICIALES DE CREDITO</b>	<b>-</b>	<b>596,359.00</b>	<b>596,359.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>455,858.79</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>154,925.35</b>	<b>12,195.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-375.71</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>622,603.43</b>	<b>-26,244.43</b>	<b>218.68</b>
13	DONACIONES Y TRANSFERENCIAS																			
	1 9	SALDO DEL BALANCE	-	442,810.00	442,810.00	-	-	442,809.34	-	-	-	-	-	-	-	-	-	442,809.34	0.66	100.00
13 6	1 9 1 1 1 1	Saldo de balance	-	442,810.00	442,810.00	-	-	442,809.34	-	-	-	-	-	-	-	-	-	442,809.34	0.66	100.00
	<b>Total Fuente 4</b>	<b>DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>-</b>	<b>442,810.00</b>	<b>442,810.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>442,809.34</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>442,809.34</b>	<b>0.66</b>	<b>100.00</b>
	<b>RESUMEN</b>																			
	<b>Total Fuente 1</b>	<b>RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>101,523,000.00</b>	<b>7,204,347.00</b>	<b>108,727,347.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>95,768,904.30</b>	<b>12,958,442.70</b>	<b>88.08</b>
	<b>Total Fuente 2</b>	<b>RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>13,345,060.00</b>	<b>1,410,546.00</b>	<b>14,755,606.00</b>	<b>374,768.82</b>	<b>134,755.39</b>	<b>1,921,389.06</b>	<b>299,148.90</b>	<b>260,162.52</b>	<b>641,504.33</b>	<b>433,244.52</b>	<b>327,631.31</b>	<b>432,245.64</b>	<b>-289,800.97</b>	<b>273,567.67</b>	<b>313,835.47</b>	<b>5,122,452.66</b>	<b>9,633,153.34</b>	<b>34.72</b>
	<b>Total Fuente 3</b>	<b>RECURSOS POR OPERACIONES OFICIALES DE CREDITO</b>	<b>-</b>	<b>596,359.00</b>	<b>596,359.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>455,858.79</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>154,925.35</b>	<b>12,195.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-375.71</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>622,603.43</b>	<b>-26,244.43</b>	<b>218.68</b>
	<b>Total Fuente 4</b>	<b>DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>-</b>	<b>442,810.00</b>	<b>442,810.00</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>442,809.34</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>442,809.34</b>	<b>0.66</b>	<b>100.00</b>
	<b>TOTAL</b>		<b>114,868,060.00</b>	<b>9,654,062.00</b>	<b>124,522,122.00</b>	<b>374,768.82</b>	<b>134,755.39</b>	<b>2,820,057.19</b>	<b>299,148.90</b>	<b>260,162.52</b>	<b>796,429.68</b>	<b>445,439.52</b>	<b>327,631.31</b>	<b>432,245.64</b>	<b>-290,176.68</b>	<b>273,567.67</b>	<b>313,835.47</b>	<b>101,956,769.73</b>	<b>22,565,352.27</b>	<b>81.88</b>

La cedula muestra el nivel de desagregación de los ingresos del presupuesto por fuente de financiamiento, genérica y específica de ingresos mensualizado, servirá de herramienta para analizar el comportamiento de las partidas de ingresos por fuentes de financiamiento (no incluye R.O.).











<b>13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>																										
<b>2 GASTOS DE CAPITAL</b>																										
<b>2 6 ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS</b>																										
13	6	2	6	2	5	1	-	348,432.00	348,432.00	-	-	275,939.20	103,719.46	-	50,450.98	-	-	-	-	5,470.23	-	435,579.87	7,230.13	98.37		
13	6	2	6	2	5	4	-	1,914.00	1,914.00	-	-	-	19,074.46	-	50,450.98	-	-	-	-	-	5,470.23	-	344,106.07	4,325.93	98.76	
13	6	2	6	2	5	4	-	1,914.00	1,914.00	-	-	-	1,913.08	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,913.08	0.92	99.95	
13	6	2	6	3	2	1	-	5,139.00	5,139.00	-	-	-	4,389.99	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4,389.99	749.01	85.42	
13	6	2	6	3	2	4	-	2,529.00	2,529.00	-	-	-	2,500.26	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2,500.26	28.74	98.86	
13	6	2	6	3	2	9	-	1,487.00	1,487.00	-	-	-	1,472.31	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,472.31	14.69	99.01	
13	6	2	6	3	2	9	-	14,696.00	14,696.00	-	-	-	14,695.74	-	-	-	-	-	-	-	-	-	14,695.74	0.26	100.00	
13	6	2	6	3	2	9	-	290.00	290.00	-	-	-	287.10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	287.10	2.90	99.00	
13	6	2	6	3	2	9	-	2,100.00	2,100.00	-	-	-	2,078.73	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2,078.73	21.27	98.99	
13	6	2	6	3	2	9	99	57,345.00	57,345.00	-	-	-	57,307.79	-	-	-	-	-	-	-	-	-	57,307.79	37.21	99.94	
13	6	2	6	8	1	4	-	8,878.00	8,878.00	-	-	6,828.80	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6,828.80	2,049.20	76.92	
<b>Total Fuente 4 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>							-	<b>442,810.00</b>	<b>442,810.00</b>	-	-	<b>275,939.20</b>	<b>103,719.46</b>	-	<b>50,450.98</b>	-	-	-	-	<b>5,470.23</b>	-	<b>435,579.87</b>	<b>7,230.13</b>	<b>98.37</b>		
<b>RESUMEN</b>																										
<b>Total Fuente 1 RECURSOS ORDINARIOS</b>							#####	5,794,095.00	107,177,595.00	#####	7,731,187.66	7,516,734.48	7,273,822.92	6,748,588.90	7,881,856.67	#####	#####	8,655,087.13	6,202,070.56	8,834,799.32	12,837,263.96	94,589,934.71	12,587,660.29	88.26		
<b>Total Fuente 2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>							13,345,060.00	1,410,546.00	14,755,606.00	136,526.80	137,527.50	136,513.36	97,541.31	104,866.55	111,448.07	161,656.92	115,778.58	202,646.10	180,530.97	219,867.79	110,756.83	1,715,660.78	13,039,945.22	11.63		
<b>Total Fuente 3 RECURSOS POR OPERACIONES OFICIALES DE CREDITO</b>							-	596,359.00	596,359.00	33,026.80	126,247.70	61,721.23	122,876.60	50,271.22	132,536.45	63,097.46	-	-0.01	-	-	-	-	589,777.45	6,581.55	98.90	
<b>Total Fuente 4 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>							-	442,810.00	442,810.00	-	-	275,939.20	103,719.46	-	50,450.98	-	-	-	-	-	-	5,470.23	-	435,579.87	7,230.13	98.37
<b>TOTAL</b>							#####	8,243,810.00	122,972,370.00	#####	7,994,962.86	7,990,908.27	7,597,960.29	6,903,726.67	8,176,292.17	#####	#####	8,857,733.22	6,382,601.53	9,060,137.34	12,948,020.79	97,330,952.81	25,641,417.19	79.15		

La cedula muestra los gastos del presupuesto, a nivel de fuente de financiamiento, genérica y específica de gasto mensualizada. Esta cedula es la radiografía al Marco y Ejecución del Presupuesto. En ella se puede apreciar el comportamiento de la ejecución del presupuesto, desde el inicio (PIA) modificaciones (PIM) hasta el cierre de las operaciones (Ejecución) y se empleará como herramienta para el análisis a las diversas fases del presupuesto, así como, para identificar las específicas de gastos que muestren un comportamiento atípico a la programación de gastos, las causas y efectos. Asimismo a través de la E.G determinar las muestras de los procesos de adquisiciones del PAC.

### 11.1.6. CONTROL INTERNO-Evaluación del Cuadro para Asignación de Personal-CAP

Unidades Orgánicas (Según el ROF)	Cargos definidos, aprobados y ocupados según CAP	Suma de efectivos de los órganos de Asesoramiento y de Apoyo	Diferencia en los órganos de Asesoramiento y de Apoyo (según D.S. 043- 2004-PCM)
	1	2	3=(1-2)
Órgano de Dirección			
Órgano de Control			
Órgano de Asesoramiento		x	
Órgano de Apoyo		x	
Órgano de Línea			
Total entidad			
20% del total	x	x	

**Importante:**

- 1) El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere un determinado órgano estructurado, para el cumplimiento de funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos ocupados y previstos, aprobados por la entidad, tomando como base el Reglamento de Organización y Funciones (ROF).
- 2) El CAP deberá ser utilizado como el documento de previsión de la planta orgánica de la entidad, asimismo como un mecanismo de regulación para la previsión de plazas contenidas en el Presupuesto Analítico de Personal (PAP).
- 3) El literal d) del Artículo 11° que señala: “Los cargos correspondientes a los órganos de asesoramiento y de apoyo no deben exceder del 20% del total de cargos contenidos en el CAP”, D.S.N° 043-2004-PCM del 17.JUN.2004 “Lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP de las Entidades de la Administración Pública”.

**Esta herramienta tiene el objeto de verificar si las operaciones presupuestales están asociadas al Sistema de Control Interno, en el componente, Ambiente de Control, sub componente Estructura Organizacional. en las operaciones presupuestales,**

**Desarrollo de los Procedimientos de Auditoría**

Procedimiento general	Evaluación del Cuadro para la Asignación de Personal	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuadro para la Asignación de Personal-CAP de la entidad.</li> <li>- Reporte de Estadística de Personal OA-5</li> </ul>	
<b>Procedimientos</b>	1)	Del Cuadro para Asignación de Personal-CAP, trasladar a la casilla numero 1 de la matriz, los subtotales de los cargos ocupados correspondiente a cada órgano estructurado. Estos números se deben corroborar con el Reporte de Estadística de Personal OA5, que contiene el movimiento y el saldo al 31.DIC. del personal nombrado, contratados y CAS de la entidad.
	2)	Del total del casillero número 1 de la matriz, aplicar el 20% al total de efectivos, y registrar dicho número en el casillero del 20% del total.
	3)	Del casillero número 2, donde se ha registrado los efectivos por cada órgano estructurado, sume los efectivos correspondientes a los órganos de Asesoramiento y de Apoyo, y coloque el resultado al final del casillero.
	4)	Con estos resultados del 20% del total de efectivos y la sumatoria de personal de los órganos de asesoramiento y de apoyo, realice una resta (total del casillero 1 menos 2) cuyo resultado deberá consignarlo en la intersección de los órganos de asesoramiento, apoyo y total de la matriz.
	5)	De ser mayor la diferencia de los cargos ocupados en los órganos de asesoramiento y de apoyo, al total de efectivos de la entidad (20%), implicará el desarrollo del memorándum de C.I., observación correspondiente, según lo amerite el caso.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que el personal que labora en la entidad no ocupe una plaza prevista en el CAP.

	R2	Que la entidad realice sus actividades sin arreglo a los documentos normativos de gestión institucional.
	R3	Que no exista implantación del SCI en las actividades presupuestarias.
	R4	Que los créditos presupuestarios para los gastos de personal no se encuentren alineados al CAP.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos será considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

**C 2****11.1.7. CONTROL INTERNO-Evaluación del Presupuesto Analítico de Personal-PAP**

Unidades Orgánicas (Según el ROF)	Cargos definidos, aprobados y ocupados según CAP	Cargos Presupuestados en el PAP	Diferencia entre el CAP y el PAP	Información de gastos de personal, reporte OA-5	Diferencia Real de Gastos de personal, no considerados en el PAP
	1	2	3 = (1 - 2)	4	5 = (3 + 4)
Órgano de Dirección					
Órgano de Control					
Órgano de Asesoramiento					
Órgano de Apoyo					
Órgano de Línea					
(Otros órganos)					
Total entidad					

**Cuadro de consistencia entre los Gastos de personal contemplados en el PAP y la ejecución de gastos de personal**

Fuente de Financiamiento	Gastos según el PAP	Genérica de Gasto 2.1: Personal y obligaciones sociales	Específica de gasto Total			Diferencia
			Contrato Administrativo de Servicios (2.3.2.8.1.1)	Contribución a Essalud CAS (2.3.2.8.1.2)	Total	
	1	2	3	4	5 = (2+3+4)	6 = (1 - 5)
Recursos Ordinarios						
Recursos Directamente Recaudados						
<b>Total</b>						

**Importante:**

- 1) El Presupuesto Analítico de Personal (PAP), es el documento de gestión institucional, que refleja la provisión remunerativa de cada uno de los cargos definidos en el CAP, pero solo cuando se tenga la provisión presupuestal correspondiente.
- 2) Los PAP se elaboran recogiendo información de los cargos ocupados y previstos, en el CAP para los servicios específicos del personal permanente y eventual, en función de la disponibilidad presupuestal.
- 3) Los PAP se utilizan:
  - En la etapa de formulación del Presupuesto de la entidad.

- En la etapa de ejecución del presupuesto aprobado, como documento base para ejecución de gastos de personal, así como para efectuar procesos técnicos de personal como nombramientos, ascensos, reasignaciones y otros.
- Como base para la elaboración de la Planilla Única de Pagos-PUP.
- Como fuente informativa para estudio del gasto público en el área de remuneraciones, tanto de la entidad como de la administración pública.

<b>Esta herramienta tiene el objeto de verificar si las operaciones presupuestales estén asociadas con la implantación del Sistema de Control Interno, en el componente, Ambiente de Control, sub componente Estructura Organizacional.</b>		
<b>Desarrollo de los Procedimientos de Auditoría</b>		
<b>Procedimiento general</b>	Evaluación del Presupuesto Analítico de Personal	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuadro para la Asignación de Personal-CAP</li> <li>- Presupuesto Analítico de Personal-PAP</li> <li>- Reporte de Gastos de Personal OA-4</li> <li>- Cedula Matriz de: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.</li> </ul>	
<b>Procedimientos</b>	1)	Del Cuadro para Asignación de Personal-CAP, trasladar a la casilla numero 1 de la matriz, los subtotales de los cargos ocupados correspondiente a cada órgano estructurado.
	2)	Del Cuadro Presupuesto Analítico de Personal-PAP, trasladar a la casilla de la columna número 2 de la matriz, el número de efectivo por cada órgano estructurado que se encuentra financiado en el PAP.
	3)	El casillero número 3, producto de la resta del casillero numero 1 menos 2, el resultado debe ser cero.
	4)	De arrojar diferencias entre el casillero 1 y 2, implicará el desarrollo del memorándum de C.I., o en su defecto la observación correspondiente, según el criterio del auditor, tomando como base los otros procedimientos de control interno.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Las plazas de personal no se encuentren financiadas en el PAP.
	R2	Que la entidad realice sus actividades y gestión sin arreglo a los documentos normativos de gestión institucional (ROF, CAP y PAP).
	R3	Que el financiamiento de gastos de personal (régimenes, 276, 278 y CAS) no estén autorizados en el PAP.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos será considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

### 11.1.8. CONTROL INTERNO-Evaluación de los gastos de personal CAS

Unidades Orgánicas (Según el ROF)	Cargos definidos y aprobados en el CAP		Personal CAS para cubrir cargos previstos	Diferencia
	Cargos Ocupados	Cargos Previstos		
	1	2	3	4=(2 - 3)
Órgano de Dirección				
Órgano de Control				
Órgano de Asesoramiento				
Órgano de Apoyo				
Órgano de Línea				
Total				

#### Cuadro de Gastos de personal CAS

Fuente de Financiamiento	Especifica de gasto		Total
	Contrato Administrativo de Servicios (2.3.2.8.1.1)	Contribuciones a Essalud CAS (2.3.2.8.1.2)	
Recursos Ordinarios			
Recursos Directamente Recaudados			
<b>Total</b>			

#### Importante:

- 1) El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere un determinado órgano estructurado, para el cumplimiento de funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos ocupados y previstos y el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP y el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.
- 2) Los cargos ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal a través del Grupo Genérico 1. Personal y Obligaciones Sociales y, los cargos previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal, los cargos previstos deben ser financiados con la genérica 1: Fuente: Recursos Ordinarios (en la actualidad encuéntrase prohibido por las leyes anuales de presupuesto-Racionalización y Disciplina en el Gasto Público). De existir necesidad de cubrir cargos previstos (plaza), estos se podrán coberturar bajo el Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de cargos establecidos en el CAP para cada órgano estructurado.
- 3) Dentro de los requisitos para la convocatoria de proceso de selección de personal, se requiere: la existencia de un puesto de trabajo presupuestado en el Cuadro de Asignación de Personal-CAP y en el Presupuesto Analítico de Personal-PAP.

**Esta herramienta tiene el objeto de verificar si las operaciones presupuestales estén asociadas con la implantación del Sistema de Control Interno, en el componente, Ambiente de Control, sub componente "Administración de los Recursos Humanos".**

#### Desarrollo de los Procedimientos de Auditoría

Procedimiento general	Evaluación de los Gastos de Personal CAS.
Información requerida	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuadro para la Asignación de Personal-CAP de la entidad.</li> <li>- Cuadro para la Asignación de Personal-CAP de la entidad.</li> <li>- Relación de personal CAS con indicación de asignación al órgano estructurado.</li> <li>- Gastos de Personal OA-4</li> <li>- Estadística de Personal OA-5</li> <li>- Cedula Matriz de: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.</li> </ul>

<b>Procedimientos</b>	1)	Del Cuadro para Asignación de Personal, trasladar a la casilla número 1 de la matriz, los subtotales de los cargos ocupados correspondiente a cada órgano estructurado.
	2)	Del Cuadro para Asignación de Personal, trasladar a la casilla número 2 del cuadro la matriz, los subtotales de los cargos previstos para cada órgano estructurado.
	3)	De la relación del Personal CAS con indicación de asignación a cada órgano estructurado, trasladar los subtotales al casillero número 3.
	4)	Realice la operación matemática de resta, casillero 2 menos 3. El Resultado deberá registrarlo en la casilla número 4 de la matriz
	5)	La diferencia en defecto se infiere que es la carga de personal que labora en la entidad, sin sustento legal. Esta cifra puede corroborarlo con el número de efectivos que registra el reporte de Estadística de Personal OA-5.
	6)	El paso siguiente es cuantificar el gasto en demasía del personal CAS, para tal caso, remítase a la cedula matriz de Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, ubique la específica de gasto 2.3.2.8.1.1: Contrato Administrativo de Servicios-CAS y 2.3.2.8.1.2: Contribuciones a Essalud de CAS por cada fuente de de financiamiento (R.O., R.D.R.) y los montos ejecutados trasladarlo a la matriz de gastos de personal CAS. La cifra total que arroja la matriz se deberá corroborar con el Reporte de Gastos de Personal OA-4, en la parte de gastos incurridos en personal CAS.
	7)	Para determinar el gasto anual de personal CAS en exceso, puede obtenerlo a través de una media aritmética, que resulta de la división del total de gastos de personal entre el número de efectivos, el resultado, deberá multiplicarse por el número de CAS en exceso que arroja la primera matriz.
	8)	La diferencia de número y cuantificación de gastos en demasía deberá ser plasmada en una observación.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que el personal que labora en la entidad en la modalidad de CAS no se encuentre previstos en los cargos y financiamiento del CAP y PAP respectivamente.
	R2	Que el personal CAS estén laborando en los órganos de asesoramiento y apoyo, excediendo el 20% del total de cargos contenidos en el CAP (D.S. 043-2004-PCM).
	R3	Que debido que el pago de personal CAS se realiza con la genérica 2.3 Bienes y Servicios, no estén considerados como gastos de personal, por lo tanto no estén registrados en el PAP.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos será considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

**11.1.9. Cuadro del alineamiento de la Misión de la entidad, con los objetivos del PEI, POI y Estructura Funcional del Presupuesto ejecutado.**

Misión de la Entidad	Objetivos del PEI	Objetivos del POI	Estructura Funcional del Presupuesto	Consistencia
1	2	3	4	5

**Importante:**

- 1) Esta herramienta solo aplica para las entidades del Gobierno Nacional en razón que su misión está asociada a la función del sector al cual pertenecen.
- 2) No aplica para los Gobiernos Regionales y Locales, toda vez que su misión está diversificada y ligada a satisfacer necesidades prioritarias de la población, para tal efecto su PEI, POI y Presupuesto recoge actividades y metas ligadas a las funciones de los diversos sectores del estado, como son Turismo, Pesca, Energía, Minería, Industria, Comunicaciones, Saneamiento, etc.

<b>Esta herramienta tiene el objeto de verificar si las operaciones presupuestales son consecuencia de las funciones típicas del cumplimiento de la misión de la entidad y descartar la ejecución de créditos presupuestarios en funciones atípicas.</b>	
<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica alineamiento de la Misión de la entidad, con los objetivos del PEI, POI y la Estructura Funcional del Presupuesto ejecutado.
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Misión de la entidad</li> <li>- Plan Estratégico Institucional – PEI</li> <li>- Plan Operativo Institucional-POI</li> <li>- Estructura Funcional Programática del Presupuesto</li> </ul>
<b>Procedimientos</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) En el numeral 1 del cuadro, se deberá transcribir la misión de la entidad, que figura en la parte correspondiente del ROF.</li> <li>2) En el casillero 2 deberá transcribirse los objetivos estratégicos del Plan Estratégico Institucional-PEI.</li> <li>3) En el casillero 3 se transcribirá los objetivos estratégicos del Plan Operativo Institucional-POI.</li> <li>4) Tomando como base el reporte Estructura Funcional Programática, deberá transcribirse en el casillero 4, La Función, División Funcional y Grupo Funcional, para tal efecto estas categorías presupuestarias deberán ser alineados a los objetivos del PEI y POI, en caso que no corresponda alguna de las categorías presupuestarias, se entenderá que corresponden a funciones atípicas, por lo tanto la entidad ejecuto créditos presupuestarios que no corresponden a la misión del ente.</li> <li>5) La casilla 5, deberá contener la discrepancia encontrada en el alineamiento horizontal de los objetivos y estructura funcional.</li> </ol>
<b>RIESGO (R)</b>	<ol style="list-style-type: none"> <li>R1 Que los documentos de planificación no sean considerada como herramienta de primer orden.</li> <li>R2 Que la programación y formulación del presupuesto haya sido elaborado sin considerar los lineamientos misionales de la entidad.</li> </ol>



	R3	Que el POI y el Presupuesto aprobado no obedezca a los objetivos y metas misionales establecidos en el PEI y el PESEM del sector al cual pertenecen.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos será considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

C 5

### 11.1.10. Cuadro de Prueba Analítica a las variaciones de los ingresos del Presupuesto periodo auditado y anterior.

Recursos Directamente Recaudados		Periodo auditado		Periodo anterior		Variación	
		PP1/PIM	EP1/Ejecución	PP1/PIM	EP1/Ejecución	PP1/PIM	EP1/Ejecución
		1	2	3	4	5=(1-2)	6=(3-4)
1.1	Impuestos y contribuciones obligatorias						
1.2	Contribuciones sociales						
1.3	Venta de bienes y servicios y derechos administrativos						
1.4	Donaciones y transferencias						
1.5	Otros ingresos						
1.6	Venta de activos no financieros						
1.7	Venta de activos financieros						
1.9	Saldo de balance						
	<b>Total</b>						

#### Importante:

- 1) La presente prueba analítica no aplica para la fuente de financiamiento Recursos Ordinarios, toda vez su administración (asignación) obedece a políticas y reglamentación del MEF.
- 2) El presente cuadro será aplicado para las demás fuentes de financiamiento que administra la entidad.

<b>Esta herramienta tiene el objeto de determinar las variaciones a la ejecución de ingresos por toda fuente de financiamiento entre el periodo auditado y el anterior, que permita el análisis de las partidas de ingresos que presentan variaciones, a fin determinar las causas que la originaron</b>	
<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica a las variaciones del PIM y la ejecución de ingresos, tomando como base el ejercicio presupuestal anterior.
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- PP1 ejercicio auditado</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos EP1, ejercicio auditado</li> <li>- PP1 ejercicio presupuestal anterior</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos EP1, del ejercicio anterior</li> </ul>
<b>Procedimientos</b>	1) Para la primera fuente de financiamiento de ingresos, en base al anexo PP1 del periodo auditado y el anterior, deberá transcribir en las casillas 1 y 3, las cifras del Presupuesto Institucional modificado-PIM, a nivel de genéricas de ingresos (tal como se muestra en el cuadro de la presente herramienta), .
	2) De igual forma para la primera fuente de financiamiento, con la información que registra el anexo EP-1 del ejercicio auditado y el anterior, deberá transcribir en las casillas 2 y 4, las cifras de la ejecución de ingresos a nivel

		de genéricas de ingresos.
	3)	En los casilleros 5 y 6 del cuadro, deberán registrarse el resultado de la variación, que se determina a través de la operación de resta (PIM menos ejecución de ingresos).
	4)	Los procedimientos 1, 2, y 3 empleados para la primera fuente de financiamiento, igualmente también serán aplicados para las otras fuentes de financiamiento que administra la entidad.
	5)	Una vez obtenido el resultado de las variaciones, se procederá a realizar el análisis, tomando como base la desagregación de las genéricas de ingresos que figuran en el PP1 y EP-1, el análisis a nivel de específica, permitirá al auditor nutrirse de los elementos de juicio para emitir opinión.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que el marco presupuestal aprobado no obedezca a criterios de planeamiento del PEI y POI.
	R2	Que las evaluaciones presupuestales no se difundan entre el personal del área de administración.
	R3	Que las etapas de estimación, determinación y percepción no obedezcan al cálculo o proyección en un escenario normal de ingresos por todo concepto.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los Riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el nivel de ejecución de ingresos del presupuesto institucional.
	E2	Los Riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el cumplimiento de objetivos y metas de la entidad.
	E3	Los Riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a su cuantificación, serán revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

**C 6****11.1.11****Cuadro de Prueba Analítica a las variaciones de los gastos del Presupuesto período auditado y anterior.**

Recursos Ordinarios	Periodo auditado		Periodo anterior		Variación	
	PP2(PIM)	EP1(Ejecución)	PP2(PIM)	EP1(Ejecución)	PP2(PIM)	EP1(Ejecución)
	1	2	3	4	5=(1-2)	6=(3-4)
2.1	Personal y Obligaciones Sociales					
2.2	Pensiones y otras prestaciones sociales					
2.3	Bienes y Servicios					
2.4	Donaciones y Transferencias					
2.5	Otros Gastos					
2.6	Adquisición de Activos no Financieros					
2.7	Adquisición de Activos Financieros					
2.8	Servicio de la Deuda Pública.					
	<b>Total</b>					

**Importante:**

- 3) La presente prueba analítica aplica para todas las fuentes de financiamiento.
- 4) El presente cuadro será aplicado para las demás fuentes de financiamiento que administra la entidad.

<b>Esta herramienta tiene el objeto de determinar las variaciones a la ejecución de gastos por toda fuente de financiamiento entre el periodo auditado y el anterior, que permita a través del análisis a las variaciones de las partidas de gastos, determinar las causas que la originaron</b>		
<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica a las variaciones del PIM y la ejecución de gastos, tomando como base el ejercicio presupuestal anterior.	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- PP2 ejercicio auditado</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos EP1, ejercicio auditado</li> <li>- PP2 ejercicio presupuestal anterior</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos EP1, del ejercicio anterior</li> </ul>	
<b>Procedimientos</b>	1)	Para la primera fuente de financiamiento de gastos, en base al anexo PP2 del periodo auditado y el anterior, deberá transcribir en las casillas 1 y 3, las cifras del Presupuesto Institucional modificado-PIM, a nivel de genéricas de gastos (tal como se muestra en el cuadro de la presente herramienta).
	2)	De igual forma para la primera fuente de financiamiento, con la información que registra el anexo EP-1 del ejercicio auditado y el anterior, deberá transcribir en las casillas 2 y 4, las cifras de la ejecución de gastos a nivel de genéricas.
	3)	En los casilleros 5 y 6 del cuadro, deberán registrarse el resultado de la variación, que se determina a través de la operación de resta (PIM menos ejecución de gastos).
	4)	Los procedimientos 1, 2, y 3 empleados para la primera fuente de financiamiento, igualmente también serán aplicados para las otras fuentes de financiamiento que administra la entidad.
	5)	Una vez obtenido el resultado de las variaciones, se procederá a realizar el análisis, tomando como base la desagregación de las genéricas de gastos que figuran en el PP2 y EP-1, el análisis a nivel de específica permitirá al auditor nutrirse de los elementos de juicio para emitir opinión.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que el incremento de gastos en el periodo auditado este concentrado en la genérica 2.3 Bienes y Servicios, por el solo hecho de habersele ampliado el marco presupuestal.
	R2	Que no exista relación de los mayores gastos en bienes y servicios con los gastos de capital.
	R3	Que las variaciones de menor ejecución de los gastos en bienes y servicios y, de capital, sean consecuencia de frecuentes cambios en el PAC que repercute en la mejor fecha.
<b>EFEECTO (E)</b>	E1	Los Riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el nivel de ejecución de gastos del presupuesto institucional.
	E2	Los Riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el cumplimiento de objetivos y metas misionales de la entidad.
	E3	Los Riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a su cuantificación, serán revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

### 11.1.12. Prueba analítica a la variación ejecución de gastos del PIM y PCA por Fuente de Financiamiento

Fuente de Financiamiento		Período auditado		Saldo		Variación	
		PIM(PP2)	Ejecución (EP1)	PCA	Ejecución (EP1)	PIM/Ejecución	PCA/Ejecución
		1	2	3	4	5 =(1/ 2)	6 =(3/ 4)
00	Recursos Ordinarios						
09	Recursos Directamente Recaudados						
13	Donaciones y Transferencias						
18	Canon y Sobre Canon						
	<b>Total</b>						

**Importante:**

- 1) La PCA (Programación de Compromisos Anual), es el instrumento que administra el MEF, con el cual se asegura el techo máximo presupuestal de atención y ejecución del presupuesto, independientemente del PIM aprobado.

### Prueba analítica a la ejecución de gastos del PIM y PCA desagregado por genéricas.

Recursos Ordinarios		Período auditado		Saldo		Variación	
		PIM(PP2)	Ejecución (EP1)	PCA	Ejecución (EP1)	PIM/ Ejecución	PCA/ Ejecución
		1	2	3	4	5 =(1/ 2)	6 =(3 / 4)
2.1	Personal y Obligaciones Sociales						
2.2	Pensiones y otras prestaciones sociales						
2.3	Bienes y Servicios						
2.4	Donaciones y Transferencias						
2.5	Otros Gastos						
2.6	Adquisición de Activos no Financieros						
2.7	Adquisición de Activos Financieros						
2.8	Servicio de la Deuda Pública.						
	<b>Total</b>						

**Importante:**

- 1) El presente cuadro aplica para las demás fuentes de financiamiento.

**Esta herramienta tiene el objeto de determinar las variaciones a la ejecución de gastos por toda fuente de financiamiento y genéricas de gasto.**

<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica a la variación de ejecución de gastos del PIM y PCA por Fuente de Financiamiento y genéricas del gasto.	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- PP2 ejercicio auditado</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos EP-1</li> <li>- Reporte SIAF, Programación de Compromisos Anual</li> <li>- Cedula Matriz, Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.</li> </ul>	
<b>Procedimientos</b>	1)	El primer cuadro deberá ser llenado con la información que registra el PP-2 el PCA y el EP-1. La variación que arroje el cuadro será a nivel de Fuente de Financiamiento.
	2)	Tomando como base la mayor variación que consigne el primer cuadro asociado a la fuente de financiamiento, se procederá a llenar el segundo cuadro, para tal efecto se consignara la información a nivel genéricas de gasto que figura en los Reportes SIAF, PP-2, PCA y EP-1.
	3)	Una vez que se determine la mayor variación de la genérica de gasto, que arroja el cuadro número dos, con la ayuda de la Cedula Matriz: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, se podrá identificar las específicas de gasto que incurrieron en la mayor variación (menor ejecución), para ello con la información registrada en los cuadros uno y dos, se posibilitara que en la cedula matriz identificar, primero la fuente de financiamiento, segundo la genérica de gasto y las específicas

		del gasto que la sustentan.
	4)	Identificadas las específicas de gastos de menor ejecución, se procederá a realizar el análisis que la originaron.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que los funcionarios y servidores en los diferentes niveles de la gestión, no sean los más idóneos para realizar actividades de la entidad.
	R2	Que no exista un nivel apropiado de coordinación entre las aéreas de Planeamiento y Administración (Presupuesto, Logística y Tesorería) en la ejecución de los créditos presupuestarios establecidos en los documentos de planeamiento.
		Que la PCA no se ejecute de acuerdo a la planificación aprobada en el PIA o PIM.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el nivel de Ejecución del presupuesto.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el cumplimiento de objetivos y metas, por lo tanto, en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no cumplir con el planeamiento de gastos plasmados en el presupuesto autorizado.
		Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

**C 8**

### 11.1.13. Prueba analítica de la consistencia entre los saldos presupuestales, contables y cuentas por pagar

Fuente de Financiamiento	Información del EP1			Caja y Bancos al 31.DIC.	Diferencias entre saldos, presupuestal y contable	Cuentas por Pagar al 31.DIC.	Diferencias que afectan el Marco y Ejecución presupuestal
	Ingresos	Gastos	Saldo Presupuestal				
	1	2	3=(1-2)	4	5=(4-3)	6	7=(5-6)
Total:							

**Importante:**

- 1) No aplica para la fuente R.O. porque los devengados por pagar lo asume el MEF a través de la cuenta contable "Otras Obligaciones del Tesoro".
- 2) En el sector público la contabilidad gubernamental tiene entre otros, las siguientes características:
  - a.- **Paralelismo y Simultaneidad Contable.** - Esta característica establece un paralelismo entre las operaciones del proceso contable financiero y las incidencias del proceso contable presupuestario. La similitud en los registros de los hechos reales a través de la Contabilidad Patrimonial o Financiera y las afectaciones sincronizadas de la Contabilidad Presupuestaria. **Dentro de esta característica, a toda operación real corresponde paralela y simultáneamente una operación presupuestaria.**
  - b.- **Obligatoriedad del Compromiso.**- En esta característica está contemplado el procedimiento obligatorio del registro contable de las cuentas por pagar y compromisos presupuestarios, previo al pago y a la ejecución presupuestaria correspondiente, con la finalidad de fortalecer el control interno.

<b>Esta herramienta tiene por objeto determinar si existen distorsiones o diferencias entre los saldos presupuestarios, con los de caja y bancos, y cuentas por pagar al 31.DIC.</b>		
<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica de la consistencia entre los saldos presupuestales, contables y Cuentas por Pagar.	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos-EP1 periodo auditado</li> <li>- Nota contable, correspondiente a caja y bancos al cierre del ejercicio.</li> <li>- Cuentas por Pagar al 31.DIC.</li> </ul>	
<b>Procedimientos específicos</b>	1)	Las casillas 1 y 2 del cuadro deberán se llenados con la información que registra el reporte SIAF EP1 (ejecución de Ingresos y Gastos) por cada fuente de financiamiento.
	2)	En la casilla número 3 se registrará la diferencia entre la casilla número 1 y 2.
	3)	Luego de la Nota contable de Caja y Bancos al 31.DIC., los saldos que registran por cada fuente de financiamiento deberán ser registrados en la casilla número 4.
	4)	La casilla numero 5 deberá contener el saldo que arroje la resta de la casilla número 4 de la 3.
	5)	El saldo de la de la casilla 5 se considera la mayor disponibilidad financiera que cuenta la entidad para asumir los compromisos (devengados) dela Cuenta 2103: Cuentas por Pagar, que figura en el Balance General. Tener presente que esta cuenta tiene dentro de sus registros los importes de los devengados por pagar al 31.DIC.
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que el saldo caja y bancos de los ejercicios anteriores, hayan sido tomados para financiar actividades de los ejercicios siguientes.
	R2	Que el área de presupuesto no cumpla la labor del control financiero.
	R3	Que se vulnere los registros de ingresos y gastos que recoge el SIAF-SP.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos serán considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

C 9

#### 11.1.14. Prueba analítica del registro de saldos de balance presupuestal en el EP1

Fuentes de financiamiento	EP1 (Ejercicio anterior)			Registro Saldo de apertura en el EP1 ejercicio auditado	Diferencia
	Ejecución de Ingresos	Ejecución de Gastos	Saldo Presupuestal		
	1	2	3=(1-2)	4	5=(3-4)
Recursos Directamente Recaudados					
Donaciones y Transferencias					
Recursos Determinados					
<b>Total</b>					

**Importante:**

- 1) No aplica para la fuente R.O. toda vez que los devengados por pagar y saldos presupuestales lo administra directamente el MEF (En esta fuente los ingresos serán igual a la ejecución de gastos, mostrando saldo cero)
- 2) Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados en el SIAF (EP-1) del ejercicio siguiente en su totalidad, independientemente de ser utilizados o no. Si se requiere ejecutar estos

saldos, deberán ser formalizados como crédito suplementario, tal como lo establece el literal d) del artículo 42° de la Ley 28411 “ que a la letra dice: (...) que no se haya utilizado al 31 de diciembre del año fiscal, constituyen Saldos de Balance, los mismos que se pueden incorporar durante la ejecución en el presupuesto de la Entidad, bajo la modalidad de incorporación de mayores fondos públicos que se generen por el incremento de los créditos presupuestarios.

<b>Esta herramienta tiene por objeto determinar que si el saldo presupuestal del ejercicio anterior ha sido registrado en su totalidad en el EP1 del ejercicio auditado.</b>		
<b>Procedimiento general</b>	Prueba analítica del registro en el EP1 de los saldos de balance.	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos-EP1 periodo anterior</li> <li>- Estado de Ejecución de Ingresos y Gastos-EP1 periodo auditado</li> </ul>	
<b>Procedimientos específicos</b>	1)	Las casillas 1, 2 del cuadro deberán ser llenados con la información que registra el EP1 (ejecución de Ingresos y Gastos) por cada fuente de financiamiento, del ejercicio anterior.
	2)	La casilla numero 3 deberá registrar el saldo de la información de la casilla 1 y 2, es decir la diferencia entre ambas cantidades.
	3)	La diferencia entre ingresos y gastos que arroje la operación anterior (saldo presupuestal), deberá verificarse que este registrada en el EP1 del ejercicio auditado, en la específica de ingreso 1.9.11.11. Saldos de Balance
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que los ingresos presupuestales no se registren por su importe integro en el EP-1.
	R2	Que saldos financieros al no estar controlados presupuestalmente, podrían ser administrados fuera del presupuesto.
	R3	Que el área de presupuesto y administración no ejecuten con regularidad actos de conciliación de los registros presupuestarios de ingresos y gastos.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en el Marco y Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los gastos serán considerados como desviaciones de fondos públicos.
	E2	Los riesgos R1, R2 y R3 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de la normatividad de la administración financiera del Estado.
	E3	Los riesgos R1, R2 y R3 de acuerdo a la materialidad de las desviaciones, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

C 10

### 11.1.15. Consistencia del Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y las partidas presupuestales

#### Consistencia de la elaboración del PAAC en función al PIA o PIM

<b>Financiamiento</b>	<b>PIA/PP2</b>	<b>PAAC</b>	<b>Diferencia</b>
	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3=(1-2)</b>
Incluye la suma de todas las Fuentes de Financiamiento	<b>xxxxxx</b>		
Menos:	<b>(xx)</b>		
2.1: Personal y obligaciones sociales	<b>(xx)</b>		
2.2: Pensiones y tras prestaciones sociales	<b>(xx)</b>		
2.4: Donaciones y Transferencias	<b>(xx)</b>		
2.5: Otros gastos	<b>(xx)</b>		
FPPE	<b>(xx)</b>		
Total	<b>xxxxx</b>	<b>xxxxx</b>	

El presente cuadro de consistencia también se puede aplicar al PIM. Para esto se debe agregar, las transferencias institucionales y Créditos Suplementarios y se le restara las mismas genéricas del gasto.

**Importante:**

- 1) El Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones-PAAC será elaborado en por cada entidad, para proveer los bienes, servicios y obras que se requieran dentro del ejercicio presupuestal y al monto del presupuesto asignado o requerido.
- 2) El PAAC podrá ser modificado de conformidad con la asignación presupuestal o en caso de reprogramación de las metas institucionales cuando se tenga que incluir o excluir procesos de selección; o el valor referencial difiera en más de veinticinco por ciento (25%) del valor estimado y ello varíe el tipo de proceso de selección. La aprobación y difusión de la aprobación se hará de acuerdo a la normatividad al respecto.
- 3) El hecho que la adquisición de bienes y servicios estén sujetos a exoneración o sin proceso licitatorio, no implica que dicha adquisición no esté colgado en SEACE del OSCE.

**Modificaciones al PAAC**

N°	Aprobación del PAAC		Modalidad (inclusión/exclusión)
	Resolución	Fecha	
1			
2			
3			
4			
5			

**Importante:**

- 1) Si bien es cierto el Decreto Legislativo N° 1017 y su reglamentación, no ponen como máximo el número de modificaciones al PAAC, es necesario precisar que las modificaciones deben ejecutarse como consecuencia de la Ampliación del Marco Presupuestal y/o cambios de metas que estén sustentadas en un estudio de priorización y racionalización de los mismos. A criterio del autor las modificaciones deben estar en relación al número de incrementos del marco presupuestal y priorización de objetivos y metas, que como máximo deberían ser cuatro modificaciones.

<b>Esta herramienta tiene por objeto determinar la consistencia de la aprobación y modificaciones del PAAC y producto de ellos evaluar según su ejecución la adquisición de bienes y servicios para los fines que fueron previstos, propiciado a través del documento técnico la verificación de los documentos y comprobantes de pago que lo sustentan. Asimismo hacer el seguimiento de su internamiento en los almacenes y posterior entrega al beneficiario final.</b>		
<b>Procedimiento general</b>	Consistencia del Plan Anual de Adquisiciones y Contrataciones y las partidas ejecutadas	
<b>Información requerida</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Reporte SIAF PP2</li> <li>- Resolución de aprobación del PAAC</li> <li>- Resoluciones de modificaciones por inclusión y exclusión del PAAC</li> <li>- Cedula Matriz: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.</li> </ul>	
<b>Procedimientos específicos</b>	1)	Los casilleros del primer cuadro deberán ser llenados con los montos que registran el PP2 y el PAAC inicial aprobado.
	2)	Los casilleros del segundo cuadro deberán ser llenados con la información que registra, la primer resolución y la ultima, de aprobación y modificaciones del PAAC
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Poca claridad de los objetivos, metas y prioridades de las áreas involucradas en la gestion de la entidad, que solicitan la adquisición de bienes y servicios
	R2	Constante modificaciones del PAC, lo que lleva a desviaciones notables entre lo programado y ejecutado del presupuesto



	R3	Que la entidad (logística) elabore el PAC sin tomar en cuenta información estadística confiable, de los costos reales de los bienes y servicios.
	R4	No exista criterios rigurosos para la adquisición de bienes y servicios, originado por la escasa procedimentación de la técnica de contrataciones.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en el nivel de Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los menores gastos serán considerados como incumplimiento de objetivos y metas de la entidad.
	E2	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de los documentos del sistema de planeamiento gubernamental.
	E3	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 de acuerdo a la materialidad, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

**C 11****11.1.16. Comprobación mediante selección de muestras, de la veracidad y legalidad de la ejecución del presupuesto de gastos****Importante:**

Para el desarrollo del presente procedimiento, se toma como base la cedula matriz de Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, que obra en la presente guía.
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

<b>Esta herramienta tiene por objeto determinar mediante selección de muestras de expedientes técnicos, para certificar la veracidad y legalidad de la ejecución del presupuesto de los gastos en bienes y servicios, para tal efecto la documentación y comprobantes de pago que sustentan el expediente serán plausibles de confirmación, y culminar con el seguimiento a los bienes y servicios adquiridos fueron entregados/recepcionado por el beneficiario final.</b>	
<b>Procedimiento general</b>	Determinación de un expediente técnico como muestra para el análisis documentario, y entrega del bien o servicio al beneficiario final.
<b>Información requerida</b>	- Cedula Matriz: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente.
<b>Procedimientos</b>	1) Para el desarrollo de este procedimiento, la Cedula Matriz: Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, se constituye en la radiografía del marco y ejecución presupuestal de la entidad.
	2) A través de esta cedula matriz, el auditor estará en condiciones de identificar o determinar las partidas que durante la ejecución del presupuesto han sufrido disminuciones o ampliaciones que han afectado el Presupuesto Institucional de Apertura-PIA y que han originado las modificaciones al PAAC..
	3) Vayamos a la Cedula Matriz, Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal de enero a diciembre por toda fuente, ubicar en los cuadros horizontales la específica del gasto en la cual el PIA, MODIFICACIONES y PIM hayan tenido variaciones significativas tanto como incremento o disminución. Para la aplicación de la presente herramienta, tomaremos el caso real de la específica 2.3.1.5.1.2. Papelería en General, útiles y materiales de oficina. Esta específica del gasto cuenta con un PIA de S/.502,426.00 a sufrido modificaciones por incremento de S/. 1,514,895.00 y el PIM quedo establecido en S/. 2,017,321.00. La ejecución durante el año ha sido de la siguiente manera: S/.4,596.60 en enero, S/.2,800.00 en febrero, S/.13,643.84 en marzo, S/.101,024.44 en abril, S/.17,796.66 en mayo, S/.114,950.14 en junio, S/.103,833.09 en julio, S/.90,435.80 en agosto, S/.1,545.10 en setiembre, S/.925.90 en octubre,

		<p>S/.3,228.60 en noviembre y S/.1,332,325.86 en diciembre, haciendo un total de ejecución de S/. 1,787,105.93, con un saldo de S/. 230,215.07. que equivale a un porcentaje de inejecución del 11.41%.</p> <p>Por la ejecución mensual atípica de esta específica, en la cual se aprecia que en el mes de diciembre tiene una mayor ejecución equivalente al 88.59% del PIM y del 355.74% con relación al PIA; amerita solicitar al área de logística el expediente técnico del proceso o los procesos de adquisición de materiales de oficina, a efectos de analizar y verificar la documentación y comprobantes de pago que lo sustentan, llegando a la verificación del ingreso al almacén, salidas a través de las PECOSA's y verificando de la entrega al usuario final. A través de este procedimiento se tendrá la certeza del gasto por lo tanto, se podría confirmar la Veracidad y Legalidad del Gasto.</p> <p>Este procedimiento de la veracidad y legalidad del gasto, debe aplicarse a cuantas específicas del gasto se determinen por la atipicidad de la ejecución del gasto mensual.</p>
<b>RIESGO (R)</b>	R1	Que la adquisición de bienes y servicios obedezcan a criterios individualizados, lo que origina constantes cambios en el PAC.
	R2	Que el área de Planificación y Presupuesto no ejerza el rol de control y autorizar gastos que se encuentran aprobados en el POI y el presupuesto.
	R3	Que los mayores gastos de bienes y servicios en los meses de julio y diciembre, no ingresen al almacén simulando entrega.
	R4	Que el área de Planificación y Presupuesto se preste a labores de regularización de las compras no contempladas en el Presupuesto.
<b>EFFECTO (E)</b>	E1	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en el nivel de Ejecución del presupuesto, la cuantificación de los menores gastos serán considerados como incumplimiento de objetivos y metas de la entidad.
	E2	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 tienen efecto en la Veracidad y Legalidad de los Estados Presupuestarios, por no obedecer al cumplimiento de los documentos del sistema de planeamiento gubernamental.
	E3	Los riesgos R1, R2, R3 y R4 de acuerdo a la materialidad, deberán ser revelados en un párrafo del dictamen de auditoría.

## 11.2. INFORMACION DE HOMOGENEIZACION

### 11.2.1. Cambios en el clasificador funcional programático

Los clasificadores son cinco, de los cuales el Clasificador Funcional y Programático ha tenido cambios para el ejercicio 2012.

1.	Clasificador Geográfico	Estructura sigue vigente
2.	Clasificador de Ingresos y Gastos	Estructura sigue vigente
3.	Clasificador Institucional	Estructura sigue vigente
4.	Clasificador por Fuentes de Financiamiento	Estructura sigue vigente
5.	Clasificador Funcional y Programático	Cambios a partir del 2012

#### Clasificadores del Presupuesto

Los clasificadores sirven para homogeneizar y sistematizar la información con fines estadísticos. Se puede tener la información presupuestaria de acuerdo a la ubicación geográfica o de acuerdo a cada entidad, etc.

Dentro de los clasificadores, se encuentra el clasificador FUNCIONAL que está orientado a analizar las tendencias del gasto público, es decir cuánto se gasta en educación, salud, transporte, etc. Esto ha permitido hasta ahora saber de manera sectorizada quien está gastando, es de carácter fijo y con propósitos comparativos.

En cambio el clasificador PROGRAMATICO, indica o amplía la información relacionada a los programas, que permite el seguimiento y evaluación de la política, estrategias para la consecución de los objetivos y metas de los presupuestos anuales. A través de este clasificador observar cómo se desarrolla la gestión por resultados. De esta manera las nuevas cadenas programáticas nos van a servir para implementar la denominada técnica del presupuesto por resultados.

A continuación se hace la comparación de la finalidad de cada clasificador, el vigente hasta el ejercicio 2011 y el último clasificador (2012).

En el caso del clasificador FUNCIONAL del año 2011, donde se estructura Función, Programa y Subprograma tenía principalmente como objetivo lo siguiente: Cumplir con la Ley de Organización del Poder Ejecutivo, es decir, como en el nivel del Poder Ejecutivo se ejecutan los procesos, estándares internacionales, es decir para comparar internacionalmente con otros países, por ejemplo, cual es nuestro gasto en salud, cuanto gastamos en educación, en defensa, etc, en otras palabras por sectores, asimismo para poder hacer la exposición y análisis del gasto público (apuntaba básicamente al análisis).

Mientras que en el Clasificador PROGRAMATICO, recordemos que desde años atrás, se han estado trabajando los Programas estratégicos, como un adelanto de lo que sería el Presupuesto por Resultados. En el año 2012 se reemplaza a estos Programas Estratégicos en sí, por el trabajo de presupuesto por resultados a través de estos clasificadores que van a tener como objetivo principalmente a dar seguimiento a las políticas del Estado, ahora se podrá saber directamente sobre cualquier programa

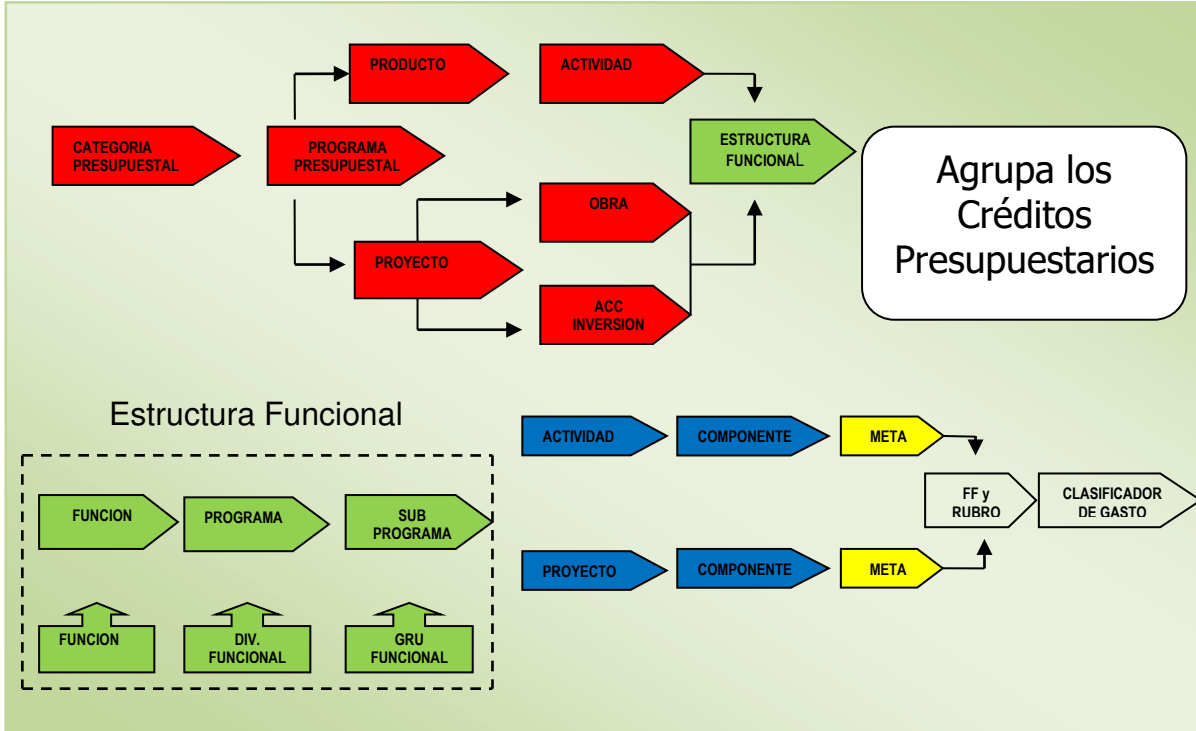
específico, por ejemplo el programa para disminuir la desnutrición crónica, cuanto es lo que se está invirtiendo en este programa, cuanto se está ejecutando al respecto, independientemente de quienes están aportando para dicho cumplimiento, podrían ser varias instituciones o sectores involucrados.

Los objetivos del nuevo clasificador programático es la de fortalecer la gestión por resultados y es establecer indicadores de desempeño de tipo insumo producto o impacto.

Antes del 2007 cuando las entidades presentaban sus líneas presupuestales o finalidades, estas finalidades o metas se encontraban ya dispuestas; por ejemplo en el 2007 al formular el presupuesto asociado con la desnutrición crónica las instituciones presentaron alrededor de 420 líneas presupuestales, cuyas denominaciones hacían referencia a insumos o procesos.

A partir del 2008 en la lógica del presupuesto por resultados se determinó que el Estado, en este caso Presupuesto Público debía entregar 25 productos a los ciudadanos para reducir la desnutrición crónica, por lo tanto, solo debería haber 25 finalidades. (Asignación de lugares, programas juntos, aplicación de vacunas, control de crecimiento, y desarrollo del niño y 22 finalidades más, si alguien cree que hay una finalidad más o producto que se deba agregar a este programa, tiene que comunicarlo a Presupuesto Público para que pueda crearlo) con esto se mejoró y se corrigió el desorden cuando cada entidad creaba su propia finalidad y bajo su propia denominación, ahora se selecciona los productos y no se crean.

**Nueva cadena programática**



En la parte inferior lado izquierdo del cuadro, se aprecia la cadena vigente hasta el año 2011, comenzaba con la Función, Programa, Subprograma, continuando con la

Actividad/Proyecto, Componente (en el año 2012 no se aplica) para relacionarse posteriormente con la Meta, la Fuente de Financiamiento/rubros y el clasificador de gastos.

Ahora revisando la parte superior del cuadro, se aprecia la nueva Cadena Programática. (Están conformados dentro de una de las tres Categorías Presupuestales, 1: Presupuesto por Resultados, 2: Acciones Centrales, 3: Asignaciones Presupuestales que no Resultan en Productos-APNOP). La nueva cadena programática comenzara con el Programa Presupuestal, cuya denominación, código dependerá de la categoría presupuestal a la cual la cadena pertenece, tenemos a continuación el Producto/Actividad o alternativamente el Proyecto, y este a su vez podrá ser obra/acción de inversión.

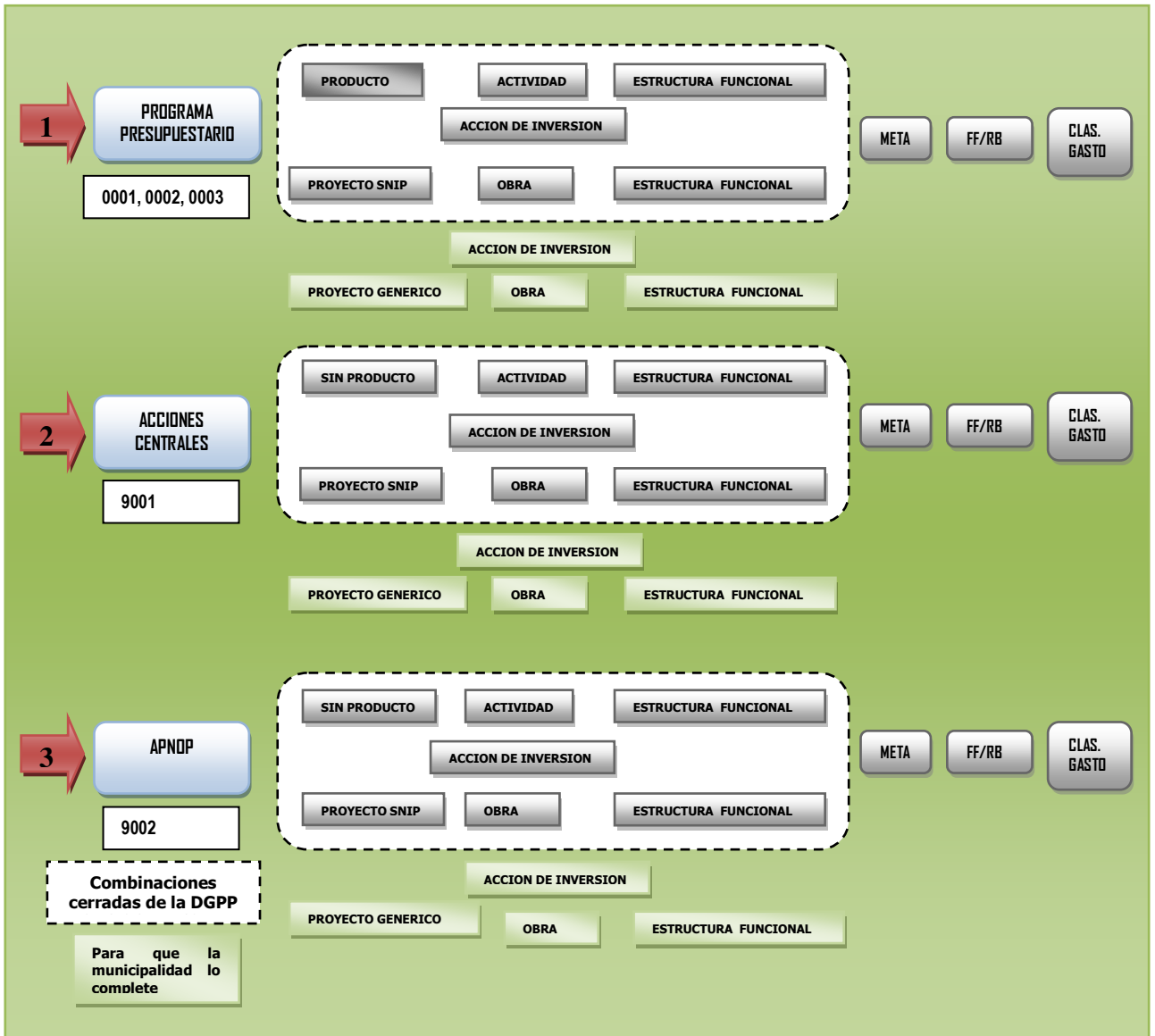
En cuanto a una cadena con producto estamos hablando en si del gasto corriente y cuando hablamos del proyecto, hablamos de inversión. Luego en la cadena viene la Estructura Funcional, esta estructura funcional está formada principalmente por la Función, División Funcional y Grupo Funcional (antiguamente correspondía a la función, programa y subprograma).

Esta nueva estructura funcional tiene la siguiente característica: agrupa los créditos presupuestarios desagregados por Función, División Funcional y Grupo Funcional, muestra las grandes líneas de acción que la entidad desarrolla en cumplimiento de las funciones del Estado para lograr los objetivos y metas contemplados en los planes operativos institucionales, la cadena programática continuara, con la meta, las fuentes de financiamiento, rubro y los clasificadores de gasto.

Resumiendo, en la nueva cadena programática lo que antes iba al inicio, es decir función, programa y subprograma ahora ha cambiado de denominación como *Función*, *División Funcional* y *Grupo Funcional*, dentro de la llamada estructura funcional que ahora va después, ya que de acuerdo al nuevo enfoque lo más importante ahora es, organizar en base a productos, actividades y proyectos.

### **Categorías presupuestales y flujo**

A partir del año 2012 se trabajará en las cadenas programáticas, las cuales estarán agrupadas en base a categorías presupuestales.



Como se puede observar en el cuadro anterior, las categorías presupuestales son tres, que agrupan a las cadenas programáticas, que contienen dentro de su flujo, siempre una estructura funcional, asimismo todas las cadenas programáticas deberán tener asociada una meta, una fuente de financiamiento, rubro y clasificador de gasto.

La Primera Cadena, categoría Presupuestal, corresponde a los **PROGRAMAS PRESUPUESTARIOS**, aquí estarán todas las cadenas programáticas que van a trabajar a través de la **técnica de presupuesto por resultados**, es decir, a las acciones orientadas a proveer productos para lograr resultados específicos en la población, que contribuye al logro de un resultado final de acuerdo a objetivos de políticas públicas.

Las cadenas programáticas que están dentro de esta primera categoría presupuestal, tendrán una secuencia que es la siguiente:

Deberán contener primeramente el programa presupuestario donde se indicara que los programas presupuestarios estarán codificados siempre dentro de un rango de 0001 hasta 8,999.

**En todas las cadenas existirá  
la estructura funcional**

**PROGRAMA DE CATEGORIA 1:  
0001 - 8999**

Luego estas cadenas podrán ser de producto o actividad, donde los productos siempre estarán codificados comenzando con el dígito 3, y las actividades codificadas comenzando con el dígito 5. Este tipo de cadena de producto/actividad se relacionara con el llamado Gasto Corriente. Estas mismas cadenas programáticas de la categoría 1 también podrán ser producto o proyecto, si es factible el proyecto podrán ser de obra o acción de inversión, los proyectos estarán codificados siempre con el código 2, las acciones de inversión comenzaran siempre con el código 6 y de obras estarán codificadas comenzando con el dígito 4.

Entonces solo estas cadenas programáticas las que van a corresponder siempre a la categoría número 1 y trabajaran directamente con la técnica de presupuesto por resultados.

**PRODUCTO (3xxxxxx)  
ACTIVIDAD (5xxxxxx)**

**PROYECTO (2xxxxxx)  
ACCION DE INVERSION (6xxxxxx)  
OBRA (4xxxxxx)**

La Segunda categoría presupuestaria corresponde a las **ACCIONES CENTRALES**, todos estos programas van a tener siempre una codificación igual al 9,001, estas acciones están orientadas en si a la gestión de recursos humanos, materiales y financieros de las actividades públicas, es decir son las cadenas que sirven para

determinar el gasto para el funcionamiento de la institución y, no se mezclan con las metas a cumplir para dar productos a la población, es decir no se relacionan directamente con el presupuesto por resultados.

Estas cadenas programáticas relacionadas con las Acciones Centrales no entregan ningún producto a la población, por lo tanto su secuencia van a ser de tipo de Actividad, como podemos observar "sin producto" su codificación siempre será 3 seguido de dígitos 9 (3.999999), el cual significa sin producto.

**CATEGORIA 2:  
9001**

**ORIENTADAS AL  
FUNCIONAMIENTO DE LA  
INSTITUCION**

**SIN PRODUCTO : 3.999999  
ACTIVIDAD : 5xxxxxx**

Asimismo podrán también ser estas cadenas programáticas del tipo proyecto de donde de manera similar a la categoría anterior podrán ser proyecto hacia obra o proyecto hacia acción de inversión, recordamos una vez más que los proyectos siempre tendrán una codificación que comience con el dígito 2, las acciones de inversión tendrán codificación que comiencen con el dígito 6 y las obras tendrán una codificación que comiencen con el dígito 4. Como también se menciona el resto de la cadena estará siempre constituido por la estructura funcional.

**PROYECTO (2xxxxxx)  
ACCION DE INVERSION (6xxxxxx)  
OBRA (4xxxxxx)**

La tercera categoría presupuestal está relacionada con las **Asignaciones Presupuestales que no Resultan en Productos, denominadas APNOP**, estas cadenas programáticas comenzaran siempre con una codificación 9,002 están relacionadas con las actividades en sí, para la atención de una finalidad específica de la



entidad que no tienen relación con un proceso de la generación de productos ni con las acciones centrales, es decir con ninguna de las dos categorías anteriores, por lo tanto este tipo de cadenas programáticas tampoco tendrán un producto.

De manera similar a la categoría número 2 de Acciones Centrales, las cadenas programáticas de esta categoría será del tipo de Actividad sin producto, nuevamente recordando que al no tener producto, el código de producto será de 3 seguido de 9, la actividad como siempre con una codificación que comience con el dígito 5, dentro de la misma cadena tenemos también el tipo proyecto, ya sea proyecto hacia obra o proyecto de acción de inversión, al igual que todas las cadenas programáticas deben seguir una estructura funcional para luego relacionarse con una meta, fuente de financiamiento, rubros y clasificadores del gasto.

**ASIGNACIONES PRESUPUESTALES  
QUE NO RESULTAN EN PRODUCTOS  
(APNOP)**

**CATEGORIA 3: 9002**

**NO TIENEN PRODUCTO**

**SIN PRODUCTO : 3.999999  
ACTIVIDAD : 5xxxxxx**

Asimismo, se ven que existe el llamado tipo de Proyecto Genérico, en el caso de los proyectos genéricos, se aplican solo para los casos de Gobiernos Locales, en este caso la estructura de esta cadena programática es similar al de un proyecto, es decir que puede ser proyecto genérico por obra o por acción de inversión, donde la codificación se mantiene, es decir también los proyectos genéricos al igual que los demás proyectos tendrán una codificación que comience con el número 2, la acción de inversión comenzara con el número 6 y la obra comenzara con el dígito 4.

### 11.2.2. Sistema de control interno

El informe COSO<sup>31</sup> desde su emisión en el año 1992 que recoge el INTOSAI<sup>32</sup> y lo implanta y difunde la CGR, es un enfoque moderno del Control Interno para la entidades del estado, está diseñando para enfrentar riesgos y dar seguridad razonable al cumplimiento de la misión de la entidad, que se encuentra asociado a uso de recursos públicos en cumplimiento de objetivos y metas.

COSO son las siglas que adopta un comité integrado por cinco instituciones profesionales (The Comité of Sponsoring Organizations of Treadway Commission) que nombra la sociedad de Estados Unidos como consecuencia de un fraude financiero en el año 1972. El comité presenta el resultado de su trabajo en el año 1992, el mismo que se le conoce como el informe COSO, el cual lo recoge el INTOSAI el cual el Perú (CGR) es miembro activo.

El informe COSO está estructurado en cinco componentes: el ambiente de control, la evaluación de riesgos, el sistema de información y comunicación, las actividades control gerencial; y el monitoreo.

En el año 2001 se presenta un nuevo escándalo financiero pero a mayor magnitud puesto que el fraude obedeció a una planificación previa y la aplicación de técnicas contables fraudulentas, nuevamente se reúnen las cinco instituciones profesiones y emiten un informe denominado COSO II cuya estructura tiene ocho (8) componentes enfatizando en la Gestión de Riesgos Corporativos, el cual es recogido por la INTOSAI en el año 2004 y aplicado en el Perú a través de la Ley 28716 y Resolución de Contraloría 320-2006-CG y su modificación.

El órgano superior de control emitió la R.C.G N° 458-2009-CG mediante el cual se prueba la “Guía para la Implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado”.

La guía tiene como objetivo proveer de lineamientos, herramientas y métodos a las entidades del estado para la implementación de los componentes del Sistema de Control Interno (SCI).

La guía establece tres fases para la implementación del SCI y al interior de cada fase, pasos a cumplirse.

El Control Interno es conceptualizado por la INTOSAI de la siguiente manera: *“Es un proceso integral dinámico que se adapta constantemente a los cambios que enfrenta la organización efectuado por la gerencia y el personal, y está diseñado para enfrentarse a los riesgos y para dar una seguridad razonable de que en la consecución de la misión de la entidad, se alcanzaran los siguientes objetivos gerenciales: a) Ejecución ordenada, ética, económica, eficiente y efectiva de las operaciones, b) cumplimiento de las obligaciones de responsabilidad, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables, c) Salvaguarda de los recursos para evitar pérdidas, mal uso y daño”.*

En armonía a lo expresado anteriormente y a las facultades que le compete a la CGR, ha emitido la siguiente normatividad para la implantación del Sistema de Control Interno en las entidades del Sector Publico:

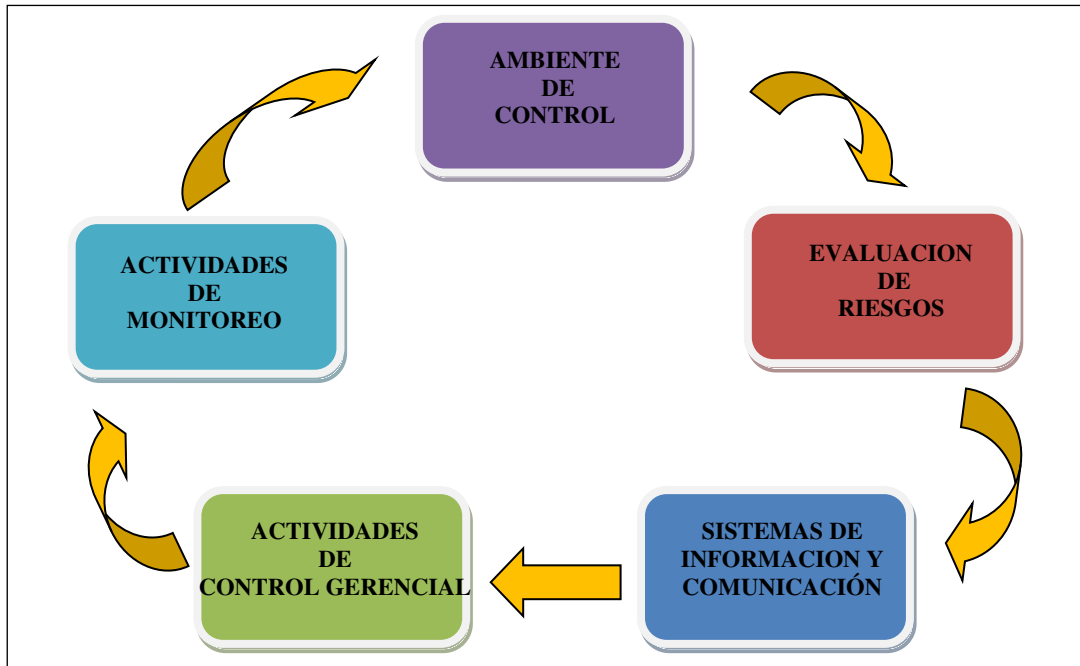
---

<sup>31</sup> Siglas que adopta un comité integrado por cinco instituciones profesionales (The Comité of Sponsoring Organizations of Treadway Commission)

<sup>32</sup> Siglas en ingles de la Organización de Entidades Fiscalizadoras Superiores.

- a. Ley N° 28716 de 18.ABR.2006 “Ley de Control Interno de las Entidades del Estado” en donde se define como Sistema de Control Interno al: *“Conjunto de acciones actividades, planes políticas, normas, registros, organización, procedimientos y métodos incluyendo la actitud de las autoridades y el personal, organizados e instituidos en cada entidad del Estado”*. También establece que sus componentes son los siguientes: **a)** El ambiente de Control, **b)** La evaluación de riesgos, **c)** Actividades de Control Gerencial, **d)** Las Actividades de Prevención y Monitoreo, **e)** Los Sistemas de Información y Comunicación, **f)** El Seguimiento de Resultados y **g)** Los Compromisos de Mejoramiento.
- b. Resolución de Contraloría 320-2006-CG de 03.NOV.2006, que aprueba “Las Normas de Control Interno” por el cual se deja sin efecto las “Normas Técnicas de Control Interno para el Sector Público”.
- c. Resolución Contraloría N° 458-2008-CG de 30.OCT.2008, mediante el cual se aprueba la “Guía para la implementación del Sistema de Control Interno de las Entidades del Estado”, estableciéndose como plazo máximo de 24 meses para la implementación del citado sistema, precisando que al término de los 12 meses las entidades deberán emitir un informe sobre el diagnóstico y los 12 meses restantes un informe sobre la culminación de la implementación.

### Estructura del Control Interno



#### LAS NORMAS O SUB COMPONENTE DE CONTROL INTERNO, ESTAN AGRUPADOS EN CINCO COMPONENTES

AMBIENTE DE CONTROL	8
EVALUACION DE RIESGOS	4
ACTIVIDADES DE CONTROL GERENCIAL	9
SISTEMA DE INFORMACION Y COMUNICACION	10
ACTIVIDADES DE SUPERVISION	3
<b>TOTAL</b>	<b>34</b>

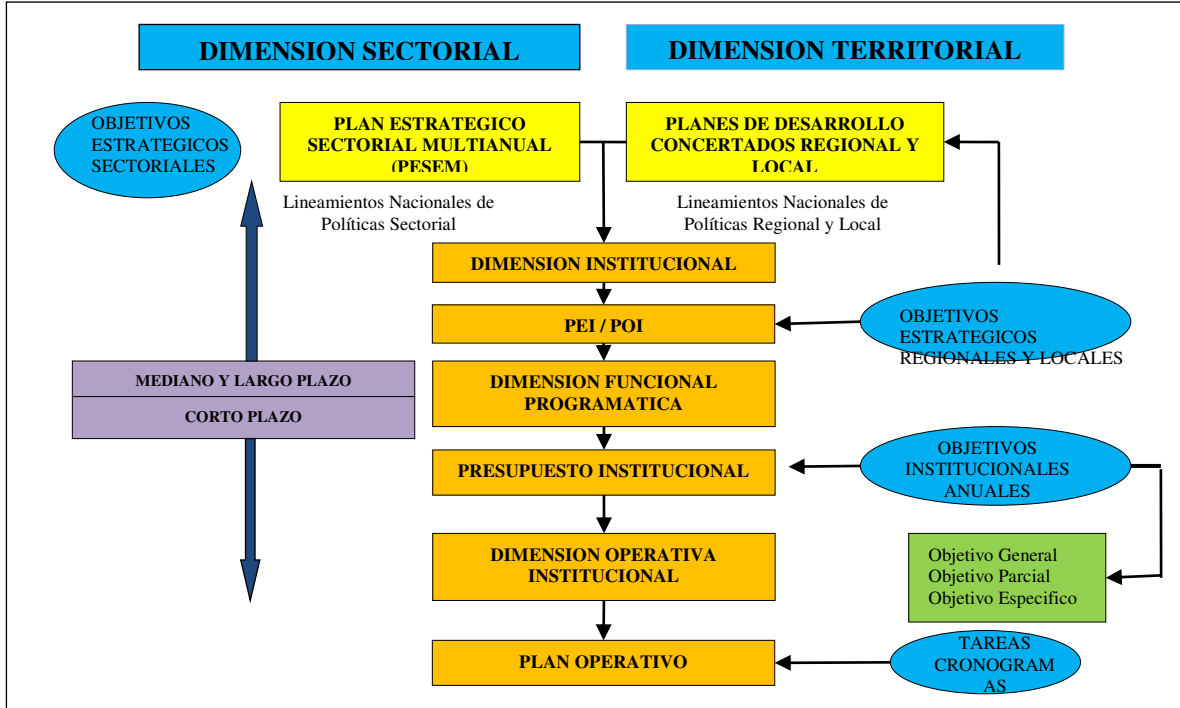
#### COMPONENTES DE LA ESTRUCTURA DE CONTROL INTERNO

<b>AMBIENTE DE CONTROL</b>	
1.	Filosofía de la Dirección
2.	Integridad y Valores Éticos
3.	Administración Estratégica
4.	Estructura Organizacional
5.	Administración de Recursos Humanos
6.	Competencia Profesional
7.	Asignación de Funciones y Responsabilidades

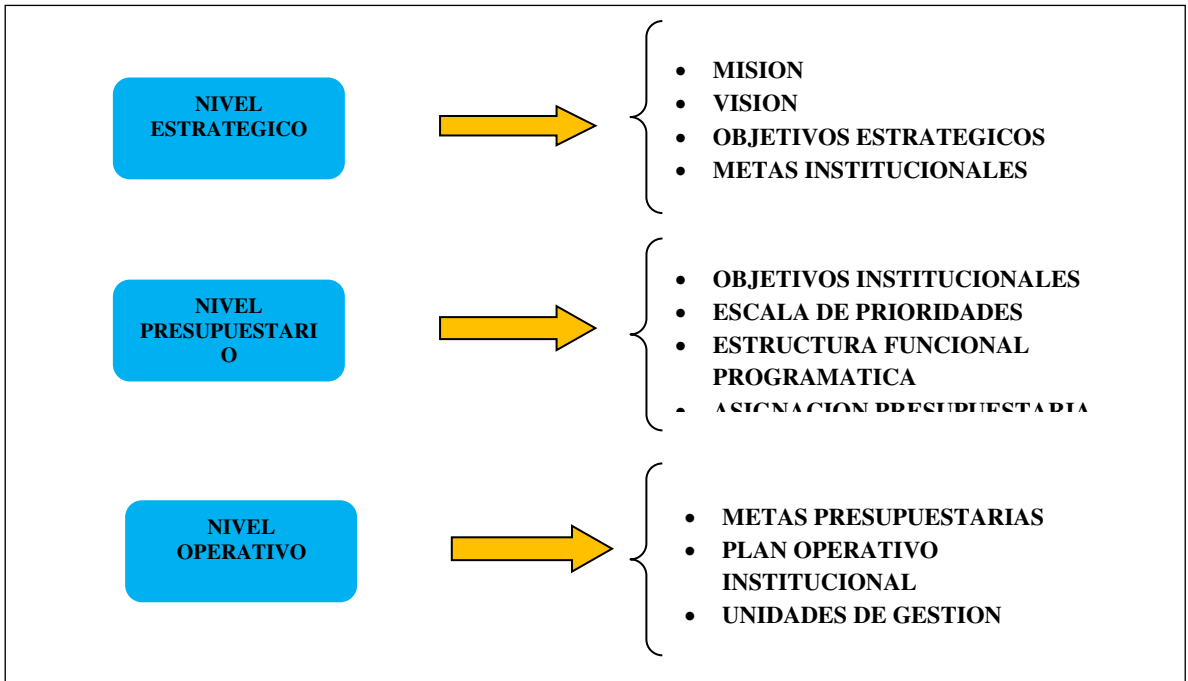
8. Órgano de control Institucional
<b>EVALUACION DE RIESGOS</b>
1. Planeamiento de la Administración de Riesgos
2. Identificación de Riesgos
3. Valoración de Riesgos
4. Respuestas al Riesgo
<b>ACTIVIDADES DE CONTROL</b>
1. Procedimientos de autorización y aprobación
2. Segregación de Funciones
3. Evaluación de Costo-Beneficio
4. Controles sobre el acceso a los recursos o archivos
5. Verificaciones y conciliaciones
6. Evaluación de Desempeño
7. Rendición de Cuentas
8. Documentación de procesos, actividades y tareas
9. Revisión de procesos, actividades y tareas
10. Controles para las Tecnologías de la Información y Comunicaciones
<b>SISTEMA DE INFORMACION Y COMUNICACION</b>
1. Funciones y características de la información
2. Información y responsabilidad
3. Calidad y suficiencia de la información
4. Sistema de información
5. Flexibilidad del Cambio
6. Archivo Institucional
7. Comunicación interna
8. Comunicación externa
9. Canales de comunicación
<b>ACTIVIDADES DE SUPERVISION</b>
1. Actividades de prevención y monitoreo
2. Seguimiento de resultados
3. Compromisos de mejoramiento

### 11.2.3. Cuadros de la dinámica y proceso presupuestario

#### Esquema de articulación de objetivos en el proceso presupuestario



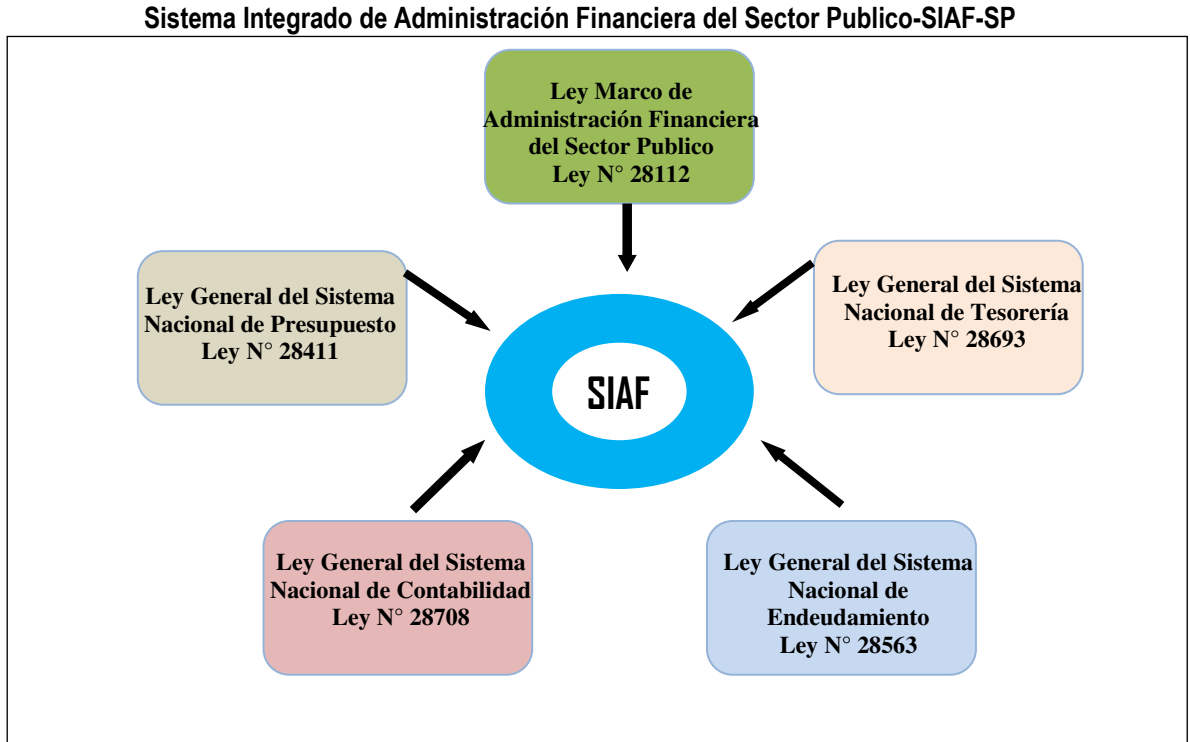
**Gestión Presupuestaria**



**Fases del Ciclo Presupuestario**

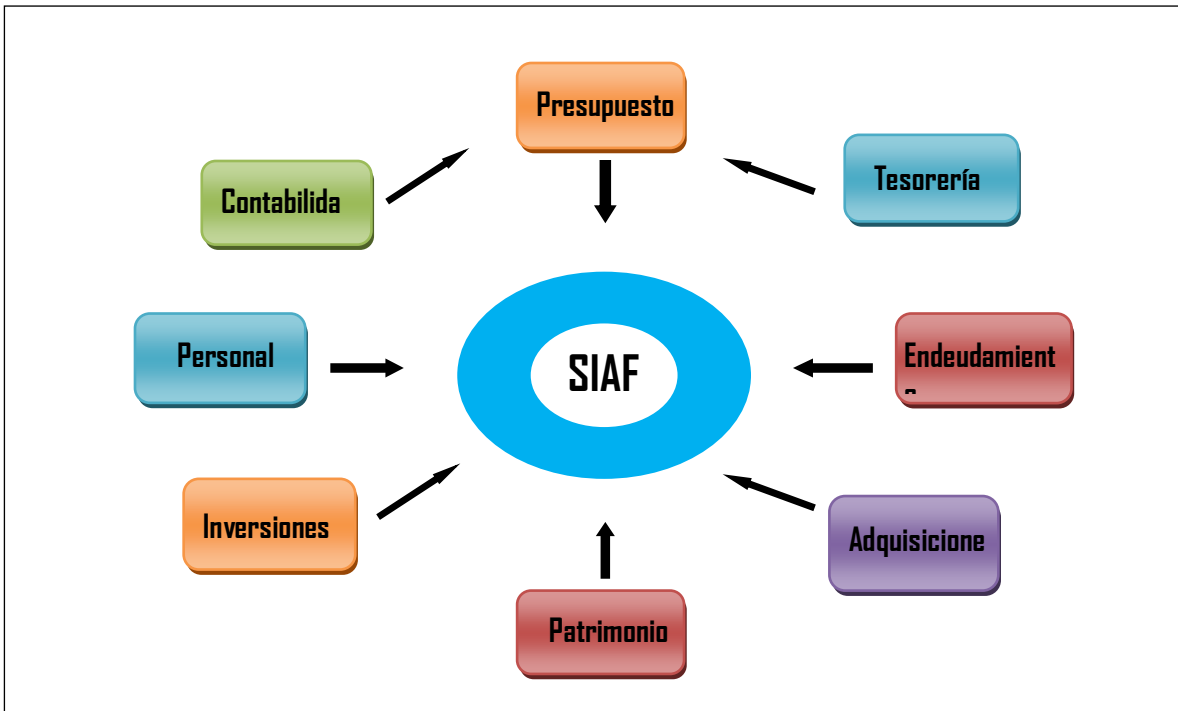
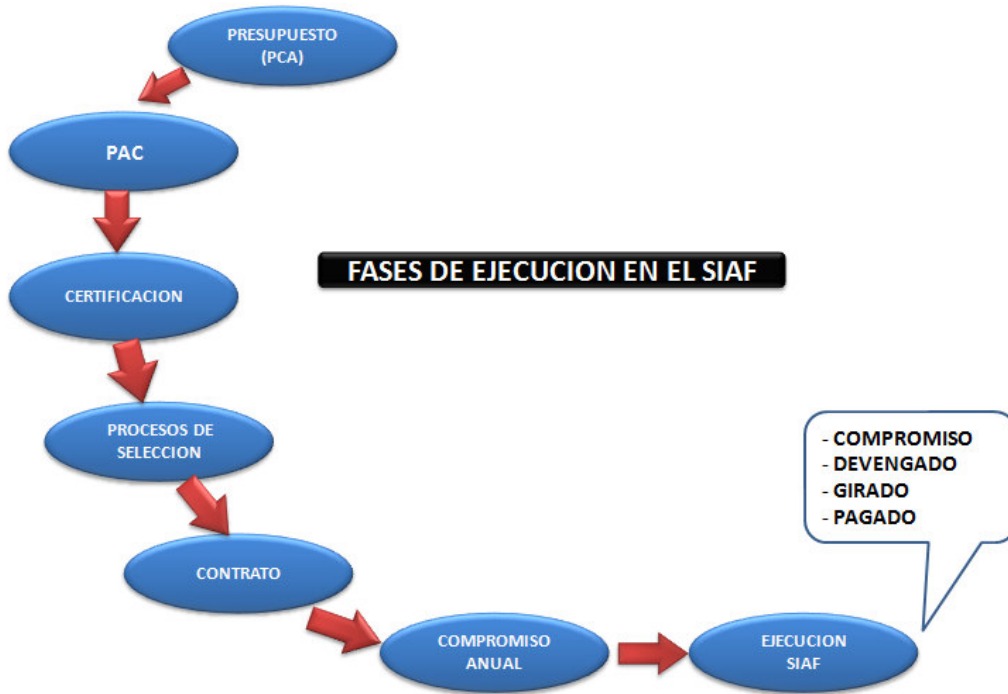


#### 11.2.4. Dinámica del sistema integrado de administración financiera del sector público-SIAF-SP





### Sistemas Administrativos integrados al SIAF



Cobertura del SIAF

## 11.3. MODELOS DE DICTAMEN

### 11.3.1. Dictamen limpio

#### **DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA INFORMACION PRESUPUESTARIA**

##### **Al Presidente Ejecutivo de Sierra Exportadora**

Hemos examinado el Marco y Ejecución Presupuestaria de xxxxxxxxxx, correspondiente al ejercicio Presupuestal terminado al 31 de diciembre del 2011. La preparación de dicho Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos, basado en la integración y consolidación de la información presupuestaria generada en la Entidad, es responsabilidad de la Oficina General de Administración y nuestra responsabilidad consiste en emitir una opinión sobre el mismo, con base en el examen que efectuamos. La información presupuestaria de xxxxxxxxxx año fiscal 2010 fueron examinados por otros auditores independientes cuyo dictamen de fecha 09 de agosto del 2011, emitieron una opinión sin salvedades.

##### **Responsabilidad de la Oficina General de Administración sobre la Información Presupuestaria**

La Oficina General de Administración es responsable de la preparación y presentación de la información presupuestaria en cumplimiento a lo dispuesto por la Directiva N° 013-2001-CG/B340 aprobada con Resolución de Contraloría N° 117-2001-CG de 27 de junio del 2001. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno permanente en la preparación y presentación razonable de la información presupuestaria para que estén libres de errores materiales, ya sea como resultado de fraude o error; seleccionar y aplicar las políticas presupuestales apropiadas de acuerdo con las circunstancias.

##### **Responsabilidad del Auditor**

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos basada en nuestra auditoria. Nuestra auditoria fue realizada de acuerdo a Normas de Auditoria Generalmente Aceptadas en el Perú y Normas de Auditoria Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República. Tales normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoria para obtener una seguridad razonable que la información presupuestaria no contiene errores materiales.

El presente examen se basa en comprobaciones selectivas de las evidencias que respaldan la información y los importes presentados en el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos. También comprende la evaluación del cumplimiento de la normativa emitida al respecto por la Dirección Nacional de Presupuesto Público referidos a la programación y formulación del presupuesto, aprobación, ejecución y control del proceso presupuestario. Adicionalmente, se verificó el cumplimiento de las normas de austeridad vigentes para el periodo examinado.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionarnos una base para nuestra opinión de auditoría.

### **Opinión**

En nuestra opinión, el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos, presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos la integración y consolidación de la información presupuestaria de xxxxxxxxxxxxxxxx al 31 de diciembre del 2011, de acuerdo a las directivas y normas relativas al proceso presupuestario.

Lima, xx de xxx de 20X8  
Refrendado por

------(Socio)

Nombre:  
Contador Público Colegiado  
Matricula N°  
Cargo

### **11.3.2. Dictamen con salvedad**

#### **DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA INFORMACION PRESUPUESTARIA**

##### **Al Presidente Ejecutivo de xxxxxxxxx**

Hemos examinado el Marco y Ejecución Presupuestaria de xxxxxxxxxxxxxxx, correspondiente al ejercicio Presupuestal terminado al 31 de diciembre del 2011. La preparación de dicho Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos, basado en la integración y consolidación de la información presupuestaria generada en la Entidad, es responsabilidad de la Oficina General de Administración y nuestra responsabilidad consiste en emitir una opinión sobre el mismo, con base en el examen que efectuamos. La información presupuestaria de Sierra Exportadora año fiscal 2010 fueron examinados por otros auditores independientes cuyo dictamen de fecha 09 de agosto del 2011, emitieron una opinión sin salvedades.

##### **Responsabilidad de la Oficina General de Administración sobre la Información Presupuestaria**

La Oficina General de Administración es responsable de la preparación y presentación de la información presupuestaria en cumplimiento a lo dispuesto por la Directiva N° 013-2001-CG/B340 aprobada con Resolución de Contraloría N° 117-2001-CG de 27

de junio del 2001. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno permanente en la preparación y presentación razonable de la información presupuestaria para que estén libres de errores materiales, ya sea como resultado de fraude o error; seleccionar y aplicar las políticas presupuestales apropiadas de acuerdo con las circunstancias

### **Responsabilidad del Auditor**

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos basada en nuestra auditoría. Nuestra auditoría fue realizada de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en el Perú y Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República. Tales normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable que la información presupuestaria no contiene errores materiales.

El presente examen se basa en comprobaciones selectivas de las evidencias que respaldan la información y los importes presentados en el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos. También comprende la evaluación del cumplimiento de la normativa emitida al respecto por la Dirección Nacional de Presupuesto Público referidos a la programación y formulación del presupuesto, aprobación, ejecución y control del proceso presupuestario. Adicionalmente, se verificó el cumplimiento de las normas de austeridad vigentes para el periodo examinado.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionarnos una base para nuestra opinión de auditoría.

1. El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) está sobredimensionado de cargos en los órganos de Asesoramiento y Apoyo hasta por cincuenta y uno (51) servidores (Cuarenta (40) incluidos dentro del CAP y once (11) servidores fuera del CAP), situación que ha originado que los gastos de personal se encuentren sobreestimados en aproximadamente S/. 2,352,304
2. El saldo presupuestal y financiero al 31 de diciembre del 2011, no concilia por el importe de S/.1,238,532 lo que indica que la entidad acusa insolvencia técnica para cubrir los pasivos por el importe antes mencionado, el cual será asumido con el presupuesto del ejercicio siguiente.

### **Opinión**

En nuestra opinión excepto por el efecto de lo expresado en los párrafos 1 y 2; el Marco y Ejecución Presupuestaria de Gastos, presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos la integración y consolidación de la información presupuestaria

de la xxxxxxxx. al 31 de diciembre del 2011, de acuerdo a las directivas y normas relativas al proceso presupuestario.

Lima, xx de xxx de 20X8  
Refrendado por

------(Socio)

Nombre:  
Contador Público Colegiado  
Matricula N°  
Cargo

NOTA: CUANDO EL PARRAFO QUE SE CALIFICA NO ES POSIBLE ESTABLECER EL IMPORTE DE LA SITUACION ENCONTRADA LA OPINION ES EL SIGUIENTE:

En nuestra opinión salvo por *los ajustes que pudieran resultar* de la determinación final de las situaciones descritas en los párrafos 1 al xx; el Marco y Ejecución Presupuestaria de Gastos, presentan razonablemente en todos sus aspectos significativos la integración y consolidación de la información presupuestaria de la Empresa Municipal de Mercados S.A. al 31 de diciembre del 2011, de acuerdo a las directivas y normas relativas al proceso presupuestario.

### 11.3.3. Dictamen adverso

#### **DICTAMEN DE LOS AUDITORES INDEPENDIENTES SOBRE LA INFORMACION PRESUPUESTARIA**

##### **Al Jefe Institucional del Archivo General de la Nación.**

Hemos examinado el Marco y Ejecución Presupuestaria de la xxxxxxxxxx, correspondiente al Ejercicio Presupuestal terminado al 31 de diciembre del 2010. La preparación de dicho Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos, basado en la integración y consolidación de la información presupuestaria generada en la Entidad, es responsabilidad de la Oficina Técnica de Administración y, nuestra responsabilidad consiste en emitir una opinión sobre el mismo, con base en el examen que efectuamos.

##### **Responsabilidad de la Oficina Técnica de Administración sobre la Información Presupuestaria**

La Oficina Técnica de Administración es responsable de la preparación y presentación de la información presupuestaria en cumplimiento a lo dispuesto por la Directiva N° 013-2001-CG/B340 aprobada con Resolución de Contraloría N° 117-2001-CG de 27 de junio del 2001. Esta responsabilidad incluye: diseñar, implementar y mantener el control interno permanente en la preparación y presentación razonable de la

información presupuestaria para que estén libres de errores materiales, ya sea como resultado de fraude o error; seleccionar y aplicar las políticas presupuestales apropiadas de acuerdo con las circunstancias.

### **Responsabilidad del Auditor**

Nuestra responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos basada en nuestra auditoría. Nuestra auditoría fue realizada de acuerdo a Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en el Perú y Normas de Auditoría Gubernamental emitidas por la Contraloría General de la República. Tales normas requieren que cumplamos con requerimientos éticos y que planifiquemos y realicemos la auditoría para obtener una seguridad razonable que la información presupuestaria no contiene errores materiales.

El presente examen se basa en comprobaciones selectivas de las evidencias que respaldan la información y los importes presentados en el Marco y Ejecución Presupuestaria de Ingresos y Gastos. También comprende la evaluación del cumplimiento de la normativa emitida al respecto por la Dirección Nacional de Presupuesto Público referidos a la programación y formulación del presupuesto, aprobación, ejecución y control del proceso presupuestario. Adicionalmente, se verificó el cumplimiento de las normas de austeridad vigentes para el periodo examinado.

Consideramos que la evidencia de auditoría que hemos obtenido es suficiente y apropiada para proporcionarnos una base para nuestra opinión de auditoría.

Como se explica en la Nota 8 a los estados presupuestarios, el xxxxxxxxxxxxxxxx durante los 149 años de creación, sigue la práctica de no registrar el valor económico del Patrimonio Documental de la Nación en los estados financieros. Esta práctica no cumple con los fines de creación y misión de la entidad; por consiguiente, el presupuesto de S/. 4,041,460 en el ejercicio 2010 fueron ejecutados fuera del misionamiento de la entidad al devenir en gastos (actividades y proyectos) fuera de la legalidad aplicable a la entidad.

### **Opinión**

En nuestra opinión, debido al asunto expuesto en el párrafo anterior; el Marco y Ejecución Presupuestaria de Gastos, no presenta razonablemente la integración y consolidación de la información presupuestaria del Pliego xxxxxxxxxxxxxx, al 31 de diciembre del 2010, debido a que el presupuesto ejecutado no obedece al misionamiento de la entidad.

Lima, xx de xxx de 20X8  
Refrendado por

------(Socio)

Nombre:

Contador Público Colegiado  
Matricula N°  
Cargo

## 12. BIBLIOGRAFIA

Congreso de la República, Constitución Política del Perú, de 31.DIC.1993

Congreso de la República, Ley N° 27785, Ley Orgánica del Sistema Nacional de Control y de la Contraloría General de la República.

Congreso de la República, Ley N° 28716 Ley de Control Interno de las Entidades del Estado, de 18.Abr.2006.

Congreso de la Republica, Ley N° 28112 Ley Marco de la Administración Financiera del Sector Publico, de 28.NOV.2003.

Congreso de la República, Ley N° 28411 Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, de 08.DIC.2004.

Congreso de la República, Ley N° 28693 Ley General del Sistema Nacional de Tesorería, de 22.MAR.2003.

Congreso de la República, Ley N° 28708 Ley General del Sistema Nacional de Contabilidad, de 12.ABR.2006.

Congreso de la República, Ley N° 28563 Ley General del Sistema Nacional de Endeudamiento, de 01.JUL.2005.

Congreso de la República, Ley N° 27806, Texto Único Ordenado, Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública, de 24.ABR.2003.

Ministerio de Economía y Finanzas, Decreto Legislativo 1017, Ley de Contrataciones del Estado, de 04.JUN.2008.

Ministerio de Economía y Finanzas, Clasificadores Presupuestarios para el Año Fiscal 2012, de 24.DIC.2011.

Contraloría General. Manual de Auditoría Gubernamental – MAGU, 1998, aprobado por Resolución de Contraloría N° 152-98-CG. Lima, Perú.

Contraloría General. Normas de Auditoría Gubernamental – NAGU, 1995, aprobado por Resolución de Contraloría N° 162-95-CG. Lima, Perú.

Contraloría General, Normas de Control Interno, aprobado por Resolución de Contraloría N° 320-2006-CG de 03.NOV.2006.

### 13. GLOSARIO

**Actividad:** Categoría presupuestaria básica que reúne acciones que concurren en la operatividad y mantenimiento de los servicios públicos o administrativos existentes. Representa la producción de los bienes y servicios que la entidad pública lleva a cabo de acuerdo con sus competencias, dentro de los procesos y tecnologías vigentes. Es permanente y continua en el tiempo. Responde a objetivos que pueden ser medidos cualitativa o cuantitativamente, a través de sus Componentes y Metas.

**Adquisición:** La acción orientada a obtener la propiedad de un bien.

**Anulación presupuestaria:** Supresión total o parcial de los créditos presupuestarios de Actividades o Proyectos.

**Año Fiscal:** Período en que se ejecuta el Presupuesto del Sector Público y que coincide con el año calendario, es decir, se inicia el primero de enero y finaliza el treinta y uno de diciembre.

**Aprobación del presupuesto:** Acto por el cual se fija legalmente el total del crédito presupuestario, que comprende el límite máximo de gasto a ejecutarse en el año fiscal. En el caso de los Pliegos del Gobierno Nacional, los créditos presupuestarios se establecen en la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público, los mismos que para su ejecución requieren de su formalización a través de la aprobación del Presupuesto Institucional de Apertura. En el caso de los Gobiernos Regionales y Locales, los créditos presupuestarios son establecidos en sus respectivos Presupuestos Institucionales de Apertura considerando los montos que les aprueba la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público. En el caso de las Empresas y Organismos Públicos Descentralizados de los Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, los créditos presupuestarios son establecidos mediante Decreto Supremo.

**Auditoría:** Examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa, institución, departamento gubernamental o de cualquier otra entidad; así como de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales.

La palabra auditoría proviene del latín y etimológicamente significa "oir", y en los orígenes la función del auditor estaba relacionada con detectar errores en los procedimientos relacionados con la información, en la actualidad se entiende al auditor como un consultor especializado en los riesgos que emergen del procesamiento de datos en este nuevo contexto caracterizado por los constantes cambios que se producen en esta verdadera revolución tecnológica en la que estamos sumergidos.

Conceptualmente, la auditoría, sea esta de cualquier tipo, consiste en la emisión de una opinión profesional sobre si el objeto sometido a análisis, presente adecuadamente la realidad que pretende reflejar y cumple las condiciones que le han sido prescritas.

**Auditoría gubernamental:** Es el examen profesional, y objetivo, independiente, sistemático, constructivo y selectivo de evidencias, efectuado con posterioridad a la gestión de los recursos públicos, con el objeto de determinar la razonabilidad de la información financiera y



presupuestal para el informe de auditoría de la Cuenta General de la República (Presupuesto Nacional, Tesorería Nacional, y Crédito Público), el grado de cumplimiento de objetivos y metas, así como respecto de la adquisición, protección y empleo de los recursos y, si éstos, fueron administrados con racionalidad, eficiencia, economía y transparencia, en el cumplimiento de la normativa legal.

**Bienes:** Son objetos o cosas que requiere una Entidad para el desarrollo de sus actividades y cumplimiento de sus fines.

**Bienes de capital:** Erogaciones destinadas a la adquisición o producción de activos tangibles e intangibles y a inversiones financieras en la entidad pública, que incrementan el activo del Sector Público y sirven como instrumentos para la producción de bienes y servicios.

**Cadena de gasto:** Conjunto de elementos expresados en una secuencia numérica que refleja las distintas categorías de la estructura funcional programática y las partidas de gasto de los Clasificadores Presupuestarios del egreso.

**Cadena de ingreso:** Conjunto de elementos expresados en una secuencia numérica que refleja las distintas categorías del Clasificador Presupuestario del Ingreso.

**Categoría del gasto:** Elemento de la cadena de gasto que comprende los créditos presupuestarios agrupados en gastos corrientes, gastos de capital y el servicio de la deuda.

**Certificación Presupuestal:** Acto de administración, cuya finalidad es garantizar que se cuenta con el crédito presupuestario disponible y libre de afectación, para comprometer un gasto con cargo al presupuesto institucional autorizado para el año fiscal respectivo, previo cumplimiento de las disposiciones legales vigentes que regulen el objeto materia del compromiso. Dicha certificación implica la reserva del crédito presupuestario, hasta el perfeccionamiento del compromiso y la realización del correspondiente registro presupuestario.

**Clasificador Funcional del Sector Público:** Constituye una clasificación detallada de las funciones a cargo del Estado y tiene por objeto facilitar el seguimiento, exposición y análisis de las tendencias del gasto público respecto a las principales funciones del Estado, siendo la Función el nivel máximo de agregación de las acciones que ejerce el Estado, la División Funcional un nivel detallado de la Función y el Grupo Funcional un nivel detallado de la División Funcional.

**Clasificador Programático del Sector Público:** Está compuesto por Programas Estratégicos que comprenden un conjunto de acciones (actividades y/o proyectos) que expresan una política, con objetivos e indicadores bien definidos, vinculados a un responsable del programa, sujetos a seguimiento y evaluación, en línea con el presupuesto por resultados.

**Clasificadores Presupuestarios de Ingresos y Gastos:** Instrumentos técnicos que permiten el registro ordenado y uniforme de las operaciones del Sector Público durante el proceso presupuestario.

**Compromiso:** Acto mediante el cual se acuerda, luego del cumplimiento de los trámites legalmente establecidos, la realización de gastos previamente aprobados, por un importe determinado o determinable, que afectan total o parcialmente los créditos presupuestarios, en el marco de los presupuestos aprobados y las modificaciones presupuestarias realizadas. El compromiso se efectúa con posterioridad a la generación de la obligación nacida de acuerdo a Ley, Contrato o Convenio. El compromiso debe afectarse preventivamente a la correspondiente cadena de gasto, reduciendo su importe del saldo disponible del crédito presupuestario, a través del respectivo documento oficial.

**Control:** La palabra control proviene del término francés *contrôle* y significa comprobación, inspección, fiscalización o intervención. También puede hacer referencia al dominio, mando y preponderancia, o a la regulación sobre un sistema.

**Control Interno:** Proceso efectuado por los órganos directivos y el resto del personal de una entidad, hospital, diseñado con el objeto de proporcionar un grado de seguridad razonable en cuanto a la consecución de objetivos.

**Crédito suplementario:** Modificación presupuestaria que incrementa el crédito presupuestario autorizado a la entidad pública, proveniente de mayores recursos respecto a los montos aprobados en el Presupuesto Institucional.

**Créditos presupuestarios:** Dotación de recursos consignada en los Presupuestos del Sector Público, con el objeto de que las entidades públicas puedan ejecutar gasto público. Es de carácter limitativo y constituye la autorización máxima de gasto que toda entidad pública puede ejecutar, conforme a las asignaciones individualizadas de gasto, que figuran en los presupuestos, para el cumplimiento de sus objetivos aprobados.

**Eficacia:** Se refiere al grado en la cual una entidad, programa o proyecto gubernamental logre cumplir con sus objetivos y metas (adquisiciones y/o contrataciones) que se planificaron, siguiendo las normativas vigentes.

**Eficiencia:** Los bienes, servicios o ejecución de obras que se adquieran o contraten deben reunir los requisitos de calidad, precio, plazo de ejecución y entrega y deberán efectuarse en las mejores condiciones en su uso final. Este criterio está referido a la relación existente entre los bienes o servicios adquiridos o contratados y los recursos utilizados para ese fin en comparación con un estándar de calidad pre-establecido.

**Ejecución presupuestaria:** Etapa del proceso presupuestario en la que se perciben los ingresos y se atienden las obligaciones de gasto de conformidad con los créditos presupuestarios autorizados en los presupuestos.

**Ejercicio presupuestario:** Comprende el año fiscal y el periodo de regularización.

**Empresa pública:** Empresa cuya propiedad del capital, gestión y toma de decisiones están bajo el control gubernamental. De acuerdo con el giro de la actividad, las empresas públicas pueden ser financieras o no financieras.

**Entidad Pública:** Instituciones y organismos del Gobierno Central, del Gobierno Regional y demás instancias descentralizadas, creadas o por crearse, incluyendo los fondos, sea de derecho público o privado, las empresas en las que el Estado ejerza el control accionario, así como los organismos constitucionalmente autónomos. Se excluye únicamente a los Gobiernos Locales y a sus instituciones, organismos o empresas, salvo mención expresa en la Ley, al Banco Central de Reserva del Perú y a la Superintendencia de Banca y Seguros.

**Específica del gasto:** Responde al desagregado del objeto del gasto y se determina según el Clasificador de los Gastos Públicos.

**Examen Especial:** Comprende la revisión y análisis de una parte de las operaciones o transacciones, efectuadas con posterioridad a su ejecución, con el objeto de verificar el cumplimiento de los dispositivos legales y reglamentarios aplicables y elaborar el correspondiente informe que incluya conclusiones, observaciones y recomendaciones. El examen especial puede incluir una combinación de objetivos financieros y operativos o, restringirse a sólo uno de ellos, dentro de una área limitada o asunto específico de las operaciones.

**Fondos públicos:** Todos los recursos financieros de carácter tributario y no tributario que se generan, obtienen u originan en la producción o prestación de bienes y servicios que las Unidades Ejecutoras o entidades públicas realizan, con arreglo a Ley. Se orientan a la atención de los gastos del presupuesto público.

**Formulación presupuestaria:** Fase del proceso presupuestario en la cual las entidades públicas definen la Estructura Funcional Programática de su Presupuesto Institucional consistente con los Objetivos Institucionales; seleccionan las Metas Presupuestarias propuestas durante la fase de programación; y consignan las cadenas de gasto, los montos para comprometer gastos (créditos presupuestarios) y las respectivas fuentes de financiamiento.

**Fuentes de Financiamiento:** Clasificación presupuestaria de los recursos públicos, orientada a agrupar los fondos de acuerdo con los elementos comunes a cada tipo de recurso. Su nomenclatura y definición están definidas en el Clasificador de Fuentes de Financiamiento para cada año fiscal.

**Gasto corriente:** Comprende las erogaciones destinadas a las operaciones de producción de bienes y prestación de servicios, tales como gastos de consumo y gestión operativa, servicios básicos, prestaciones de la seguridad social, gastos financieros y otros. Están destinados a la gestión operativa de la entidad pública durante la vigencia del año fiscal y se consumen en dicho período.

**Gasto devengado:** Reconocimiento de una obligación de pago derivado del gasto comprometido previamente registrado. Se formaliza a través de la conformidad del área correspondiente en la entidad pública o Unidad Ejecutora que corresponda respecto de la recepción satisfactoria de los bienes y la prestación de los servicios solicitados y se registra sobre la base de la respectiva documentación sustentatoria.

**Gestión:** Es la capacidad de la institución para definir, alcanzar y evaluar sus propósitos, con el adecuado uso de los recursos disponibles.

**Gestión presupuestaria:** Capacidad de las entidades públicas para lograr sus Objetivos Institucionales, mediante el cumplimiento de las Metas Presupuestarias establecidas para un determinado año fiscal, aplicando los criterios de eficiencia, eficacia y desempeño.

**Indicadores de medición:** En términos generales, un indicador es la medida cuantitativa o la observación cualitativa que permite identificar cambios en el tiempo y cuyo propósito es determinar qué tan bien está funcionando un sistema, dando la voz de alerta sobre la existencia de un problema y permitiendo tomar medidas para solucionarlo, una vez se tenga claridad sobre las causas que lo generaron.

En este sentido, los indicadores se convierten en uno de los elementos centrales de un sistema de referenciación, ya que permiten, dada su naturaleza, la comparación al interior de la organización (Referenciación interna) o al exterior de la misma (Referenciación externa colectiva).

**Manual de Auditoría Gubernamental (MAGU):** Constituye un método técnico para fortalecer y uniformar el ejercicio profesional del auditor gubernamental y permitir la evaluación de los resultados de su trabajo, promoviendo el grado de efectividad, eficiencia y economía en la gestión de la entidad auditada.

**Metas misionales:** Recursos adecuadamente racionalizados, previa planeación, organizados, dirigidos, coordinados y controlados con eficiencia, economía y efectividad para el cumplimiento de la misión institucional.

**Normas de Auditoría Gubernamental (NAGU):** Son emitidas por la Contraloría General de la República y guardan compatibilidad con los postulados básicos de la auditoría gubernamental. Constituyen una guía para los auditores, puesto que les permite establecer el marco de su actuación, así como los procedimientos que deben aplicar. Son criterios que determinan los requisitos de orden personal y profesional del auditor, y se orientan a uniformar el trabajo de la auditoría gubernamental y obtener resultados de calidad.

**Objetivos:** Metas hacia donde se deben enfocar los esfuerzos y recursos de la empresa.

**Presupuesto del Sector Público:** Constituidas por la Ley Anual de Presupuesto del Sector Público, aprobada por el Congreso de la República.

**Presupuesto Multianual de la Inversión Pública:** Constituye un marco referencial, Instrumento del proceso presupuestario, que contiene la distribución de los recursos del Estado por un periodo más allá del año fiscal, enmarcado en el plan estratégico del gobierno y el Marco Macroeconómico Multianual.

**Procesos misionales:** Los procesos misionales se encuentran definidos a partir del mandato legal de identificar y priorizar los procesos críticos de la entidad que resulten determinantes de la calidad de las funciones asignadas, su secuencia e interacción, con base a criterios técnicos previamente definidos. Estos procesos constituyen la esencia de la entidad y son más

relevantes. El proceso misional será producto del análisis de los documentos técnicos normativos y del planeamiento estratégico de la entidad.

**Proyecto:** Conjunto de intervenciones limitadas en el tiempo, de las cuales resulta un producto final (Metas Presupuestarias), que concurre a la expansión de la acción del Gobierno. Representa la creación, ampliación, mejora, modernización y/o recuperación de la capacidad de producción de bienes y servicios, implicando la variación sustancial o el cambio de procesos y/o tecnología utilizada por la entidad pública. Luego de su culminación, generalmente se integra o da origen a una Actividad.

**Recursos Públicos:** Recursos del Estado inherentes a su acción y atributos que sirven para financiar los gastos de los presupuestos anuales y se clasifican a nivel de fuentes de financiamiento.

**Riesgos:** Eventos que pueden producir daños a la organización pueden ser causados por muchos factores, algunos de ellos por aspectos sociales, económicos, políticos y tecnológicos.

**Rubro:** Título con el cual se designa un grupo de partidas o de cuentas contables.

**Servicio de deuda:** Monto de obligaciones por concepto del capital o principal de un préstamo que se encuentra pendiente de pago, así como de los intereses, comisiones y otros derivados de la utilización del préstamo, que se debe cancelar periódicamente según lo acordado en el respectivo Contrato de Préstamo.

**Sistema Integrado de Administración Financiera del Sector Público (SIAF-SP):** Constituye el medio informático oficial para el registro, procesamiento y generación de la información relacionada con la administración financiera del sector público.

**Transferencias financieras entre Pliegos Presupuestarios:** Traspasos de fondos públicos sin contraprestación, para la ejecución de Actividades y Proyectos de los Presupuestos Institucionales respectivos de los Pliegos de destino.

**Transferencia de partidas:** Modificación presupuestaria que puede efectuarse en el Nivel Institucional, es decir, constituye traslados de créditos presupuestarios entre Pliegos.

**Unidad ejecutora:** Constituye el nivel descentralizado u operativo en las entidades públicas. Una Unidad Ejecutora cuenta con un nivel de desconcentración administrativa que: Determina y recauda ingresos; contrae compromisos, devenga gastos y ordena pagos con arreglo a la legislación aplicable; registra la información generada por las acciones y operaciones realizadas; informa sobre el avance y/o cumplimiento de metas; recibe y ejecuta desembolsos de operaciones de endeudamiento; y/o se encarga de emitir y/o colocar obligaciones de deuda.

## **ANEXO D**

Papeles de trabajo de la aplicación y resultados de las de cinco (5) Auditorías Presupuestaria Gubernamental (tres realizadas a entidades del Gobierno Nacional, uno a un Gobierno Regional y la última a un Gobierno Local)

**Auditoria a un Organismo Regulador de la Inversión Privada al 31 de diciembre de 2016.**

Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	26,751,159
Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	30,188,114
Ejecución Presupuestal al 31.DIC.2016	25,964,411

Cifras en Soles

Durante la ejecución de la auditoría al Organismo Regulador, se emitió cuatro Reportes de Aspectos relacionados con Fraude, tal como lo establece el Manual de Auditoria Gubernamental (MAF) vigente, las cuales se resumen a continuación:

**PRIMER REPORTE**

**Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

Con ley N° 27332 - Ley Marco de los Organismos Reguladores de la Inversión Privada en los Servicios Públicos, publicada en el Diario Oficial El Peruano el 29 de julio de 2000, se crea los Organismos Reguladores, siguientes:

- a. Organismo Supervisor de la Inversión Privada en Telecomunicaciones (OSIPTEL);
- b. Organismo Supervisor de la Inversión en Energía (OSINERG);
- c. Organismo Supervisor de la Inversión en Infraestructura de Transporte de Uso Público (OSITRAN); y
- d. Superintendencia Nacional de Servicios de Saneamiento (SUNASS).

Cuando el Estado crea una entidad es por necesidad pública y se materializa mediante ley expresa, asignándole los recursos financieros para el cumplimiento de la misión. Luego de ello, los gestores o la alta dirección, tiene la responsabilidad de emitir las normas reglamentarias y complementarias que sean requeridas para el cumplimiento de la misión de la entidad. Como por ejemplo, elaborar el Reglamento de Organización y Funciones (ROF), que contiene el organigrama de la entidad, para luego proseguir con el Cuadro para Asignación de Personal (hoy en día denominado por la autoridad Nacional del Servicio Civil -CPE), en el cual se plasma el número de servidores que necesita cada órgano

estructurado, y de ello el financiamiento de cada plaza individual que se registra en Presupuesto Analítico de Personal (PAP), luego sigue la elaboración del Reglamento de Organización y Funciones – MOF el cual se plasma el perfil para cada puesto, tareas y responsabilidades, para luego culminar con el MAPRO. **Hasta aquí, se puede concluir que la entidad es formal para recibir recursos públicos para el cumplimiento de la misión<sup>1</sup>.**

Sin embargo, desde la fecha de creación de la SUNASS, no ha elaborado el Reglamento de Organización y Funciones - ROF instrumento que se constituye en la norma administrativa de más alta jerarquía, después de la Ley de creación, y como tal, sirve de base para la elaboración de otros instrumentos de gestión como son: el Cuadro para Asignación de Personal (CAP), el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), el Manual de Organización y Funciones (MOF) y el MAPRO.

A la entidad en el ejercicio 2016 se le asignó un PIA por el importe de S/. 26,751,159.00 y posteriormente se amplió el marco presupuestal mediante un crédito suplementario de S/. 3,224,806.00 resultando el PIM de S/. 29,975,965.00. Siendo la ejecución presupuestal al 31 de diciembre de 2016 por S/. 25,964,410.80 gastos ejecutados que devienen en nulos por no contar la entidad con el reglamento de la Ley de creación.

## **SEGUNDO REPORTE**

### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

Los gestores de la SUNASS en 327 oportunidades han abusado al extremo vulnerando el numeral 40.1 del artículo 40° del TUO de la Ley N° 28411, “Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto”, en el cual se establece que la entidad puede realizar modificaciones presupuestarias en el nivel funcional programático, las habilitaciones y las anulaciones que varíen los créditos presupuestarios aprobados por el Presupuesto Institucional y aprobados por la “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016 (Ley 30372). Se señala que para realizar dichas modificaciones (tipo 003) existen solamente dos llaves para abrir los candados para tales modificaciones. La primera llave es utilizada cuando la entidad ha cumplido con la actividad o meta programadas al 100% y arroja un saldo de libre disponibilidad. Este saldo puede ser utilizado en

---

<sup>1</sup> Negrita y subrayado a criterio del auditor.



la creación de una nueva actividad o meta y se realiza una modificación presupuestal para incorporar dicho saldo. La segunda llave se utiliza en casos de especial singularidad, como por ejemplo la PCA no alcanza para el cumplimiento de los objetivos y metas, para tal caso la entidad deberá realizar una priorización y racionalización del gastos, para lo cual anulara metas mediante operaciones tipo 003, para otorgar los recursos a las metas de mayor importancia; otra singularidad es cuando se presenta casos de emergencia, por ejemplo los daños ocasionados por el fenómeno del Niño Costero ocurrido en el primer trimestre del 2016 en el norte del país, en este caso los recursos se utilizaran para sufragar emergencias de la ciudadanía que pueden ser en las funciones de salud, transportes, etc. Allí es donde se realizan las modificaciones del tipo 003 en el número y cuantía que se requiera, sin pasar el límite del PCA.

Los ejemplos descritos no han ocurrido en la ENTIDAD, sin embargo, valiéndose del dispositivo en cuestión que autoriza realizar modificaciones tipo 003, la entidad realizó una interpretación errónea y no la auténtica (a favor del acreedor tributario -Estado) realizando 327 modificaciones presupuestarias en el nivel funcional programático, que cuantificándolo asciende al importe de S/. 2,347,856.00 soles.

### **TERCER REPORTE**

#### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

La entidad vulnerando el artículo 6° de la Ley 30372 “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016, en el cual se señala la prohibición en las entidades del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, efectuar el reajuste o incremento de remuneraciones, bonificaciones, dietas, asignaciones, retribuciones, ***estímulos***, ***incentivos***, compensaciones económicas y beneficios de toda índole, cualquiera sea su forma, modalidad, periodicidad, mecanismo y fuente de financiamiento. Asimismo, queda prohibida la aprobación de nuevas bonificaciones, asignaciones, incentivos, estímulos, retribuciones, dietas, compensaciones económicas y beneficios de toda índole con las mismas características señaladas anteriormente, concordantes con el Comunicado N° 008-2016-EF/50.01. La entidad en “Cumplimiento de Metas de Gestión 2016” realizó

un evento el 29 de diciembre de 2016, en las instalaciones recreativas en el Club de Trabajadores del Banco Central de Reserva del Perú y Casa Nacional de La Moneda, para lo cual utilizo los fondos consignados en el Rubro de Recursos Directamente Recaudados, vulnerando el Clasificador de Gastos, para financiar la partida 2.3.2.7.1.1 Consultorías; cuyo génesis de gastos corresponde a “Servicios Profesionales y Técnicos”.

Se emitió un Estado de Certificación Presupuestal aprobado con fecha 25 de noviembre 2016, por el importe de S/. 40,800 en el rubro RDR, desagregado en S/. 37,959 cadena de gasto 2.3.2.7.1.1 por “Servicios diversos” y S/. 2,850 en la cadena de gastos 2.3.1.99.1 “Compra de otros bienes”

La génesis de gastos 2.3.2.7 corresponde a **SERVICIO PROFESIONALES Y TECNICOS**. En el Clasificador de gastos, no existe específica para financiar actividades de esparcimiento de personal.

La Resolución Directoral N° 030-2015-EF/50.01 del 29 de diciembre de 2015, que aprueba los Clasificadores Presupuestarios para el Año Fiscal 2016, el Artículo 3.- señala – *“Los clasificadores aprobados mediante la presente Resolución Directoral, no convalidan los actos o acciones que realicen los pliegos presupuestarios con inobservancia de los requisitos esenciales y formalidades impuestas por las normas legales, así como tampoco, en ningún caso, dichos clasificadores constituyen el sustento legal para la realización de operaciones de ingresos y gastos”*.

*“Asimismo, las partidas contempladas en los citados clasificadores, únicamente se utilizan para el registro de las transacciones que han sido contraídas por las entidades públicas en el marco de la normatividad vigente, orientadas al cumplimiento de sus tareas y/o funciones para la prestación de los servicios públicos, que legalmente les han sido encomendadas, para la consecución de sus objetivos y metas institucionales”*.

#### **CUARTO REPORTE**

##### **Descripción sucinta y clara del indicio de fraude**

La entidad vulnerando el artículo 6° de la Ley 30372 “Ley de presupuesto para el sector público para el año fiscal 2016, en el cual se señala la prohibición en las entidades del Gobierno Nacional, Gobiernos Regionales y Gobiernos Locales, efectuar el reajuste o **incremento de remuneraciones**, bonificaciones, dietas,

asignaciones, retribuciones, estímulos, incentivos, compensaciones económicas y beneficios de toda índole, cualquiera sea su forma, modalidad, periodicidad, mecanismo y fuente de financiamiento. Asimismo, queda prohibida la aprobación de nuevas bonificaciones, asignaciones, incentivos, estímulos, retribuciones, dietas, compensaciones económicas y beneficios de toda índole con las mismas características señaladas anteriormente, concordantes con el Comunicado N° 008-2016-EF/50.01. La entidad realizó pagos extraordinarios con RDR por concepto de Encargatura que asciende al importe de S/. 96,301.00. (entiéndase por encargatura asumir un puesto de superior jerarquía y se abona la diferencia de la remuneración entre ambos).

Tabla N° 9

**DESVIACIONES DE GASTOS DETECTADOS EN LA AUDITORÍA PRESUPUESTARIA  
DE UN ORGANISMO REGULADOR DE LA INVERSIÓN PRIVADA AL 31 DE  
DICIEMBRE 2016**

Concepto		Total (Soles)		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, entidad informal		25,964,411		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, modificaciones tipo programático funcional		2,347,856		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, actividad por cierre presupuestal		28,155		
Reporte de Aspectos relacionados con Fraude, pago por encargatura		96,301		
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS SE CONSIDERA EL TOTAL DE LA EJECUCIÓN PRESUPUESTAL AL 31 DE DICIEMBRE 2016 QUE ASCIENDE A S/. 25,964,411</b>				
<b>RESUMEN DEL MARCO PRESUPUESTAL, Y EL COMPORTAMIENTO DEL GASTO AL 31 DE DICIEMBRE 2016</b>				
Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecución al 31 de diciembre de 2016	Desviaciones (Soles)	% Desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2016
26,751,159	30,188,114	25,964,411	25,964,411	100%



**UNIDAD EJECUTORA - GOBIERNO NACIONAL AL 31 DE  
DICIEMBRE 2014**

**Ley N° 30114 “Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal  
2014” promulgado el 02 de diciembre de 2013**

Presupuesto Institucional de Apertura - PIA por toda Fuente de Financiamiento	19,434,910
<b>Presupuesto Institucional Modificado - PIM</b>	<b>19,448,810</b>

**Reportes de los Estados Presupuestarios y documentos técnicos de gestión de la entidad**

1. Ley N° 30114 Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014, promulgado el 02 diciembre 2013, a la entidad se le asignó el PIA de S/. 19,434,910 (R.O. S/. 7,690,000) (R.D.R: S/. 11,744,910) un crédito suplementario de S/. 13,900 en R.O, culminando con un PIM de S/. 19,744,910
2. Cuadro Orgánico de la entidad (Para evaluar si se ajusta al D.S. N° 043-2006-PCM “Lineamientos para la elaboración y aprobación del Reglamento de Organización y Funciones – ROF por parte de las entidades de la administración Pública” – Niveles jerárquicos)
3. PP2: Presupuesto Institucional de Gastos (Genérica de Gastos)
4. PP2: Presupuesto Institucional de Gastos (nivel de específicas de gastos y mensualizado) (Para elaborar una cedula matriz de ejecución mensualizado de gastos versus marco presupuestal)
5. EP1: Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos, [periodo 2013](#). (Para analizar los saldos presupuestales del ejercicio 2013)
6. EP1: Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos, [periodo 2014](#). (Para analizar si los saldos presupuestales del ejercicio anterior han sido registrados como ingresos en el ejercicio 2014)
7. CAP: Cuadro para Asignación de Personal (Para analizar si los gastos de personal autorizados en los documentos técnicos de gestión se han cumplido de acuerdo con lo programado y formulado)
8. PAP: Presupuesto Analítico de Personal. (Para analizar si los gastos de personal autorizados en el CAP están debidamente financiados)

### **Reportes de los Estados Financieros**

9. EF-1: Estado de Situación Financiero al 31 de diciembre 2014. (elaborar cédula para cruzar saldos presupuestales y financieros)
10. Nota 3: Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre 2014 – Efectivo y Equivalente de Efectivo. (elaborar cédula para cruzar saldos presupuestales y financieros)
11. Nota 18: Estado de Situación Financiera al 31 de diciembre 2014 – Cuentas por Pagar a los Proveedores. (elaborar cédula para determinar consistencia de las operaciones presupuestales y financieras).

### **CEDULA MATRIZ DE GASTOS VERSUS MARCO PRESUPUESTAL.**

Esta cedula se elabora con el reporte del módulo presupuestario PP2 a nivel específica. Esta matriz permite visualizar en forma panorámica (macro) y específica (micro), los rubros presupuestales, genéricas y específicas del gasto, créditos suplementarios, créditos y anulaciones, desde la perspectiva del Presupuesto Institucional de Apertura (PIA) y el Presupuesto Institucional Modificado (PIM), para arribar a la ejecución mes por mes y medir el grado de eficacia del comportamiento del gasto, modificaciones presupuestales cuantificado.

### **VERIFICACIÓN DEL REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL DEL EP-1 DEL EJERCICIO 2013 EN EL EP-1 DEL EJERCICIO 2014.**

El saldo de balance es la diferencia entre los ingresos captados y los compromisos devengados al 31 de diciembre de cada año fiscal. No incluye el monto que se encuentra devengado a dicha fecha pero que no se ha pagado todavía con cargo al año fiscal fenecido. Es un monto que se encuentra libre para ser utilizado en el siguiente año fiscal, previo registro del ingreso en el SIAF-SP, de acuerdo al Acta de Conciliación y Cierre Presupuestal.

Para la verificación del registro del saldo presupuestal del periodo auditado (2014), se requiere con los reportes de Estado de Ejecución del Presupuesto de Ingresos y Gastos (EP-1) del año 2013 y 2014 que se obtiene del módulo presupuestario del SIAF-SP.

**ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS**  
**EJERCICIO 2013**  
**(EN NUEVOS SOLES)**

EP-1

RECURSOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN INGRESOS	GASTOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN GASTOS	SALDO
<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>		<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>		
		00 RECURSOS ORDINARIOS	4,988,026.29	
		<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>4,888,029.66</b>	
		2.3 BIENES Y SERVICIOS	4,735,661.60	
		2.5 OTROS GASTOS	152,368.06	
		<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	<b>99,996.63</b>	
		2.6 ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	99,996.63	
<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>4,988,026.29</b>	<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>4,988,026.29</b>	<b>0</b>
<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>		<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>		
09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,830,797.38	09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,200,322.78	
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>	<b>10,117,881.35</b>	<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>10,126,667.05</b>	
1.3. VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Y DERECHOS ADMINISTRATIVOS	10,070,127.26	2.1 PERSONAL Y OBLIGACIONES SOCIALES	7,789,247.63	
1.5. OTROS INGRESOS	47,754.09	2.3 BIENES Y SERVICIOS	38,429.69	
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>712,916.03</b>	2.5 OTROS GASTOS	<b>73,655.73</b>	
1.9. SALDOS DE BALANCE	712,916.03	<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	73,655.73	
		2.6 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS		
<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>10,830,797.38</b>	<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>10,200,322.78</b>	<b>630,474</b>
<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIA</b>		<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>		
13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	1,350,707.30	13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	1,251,762.80	
<b>DONACIONES</b>	<b>1,350,707.30</b>	<b>DONACIONES</b>	<b>1,251,762.80</b>	
<b>TRANSFERENCIAS</b>	<b>1,347,782.97</b>	<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>1,251,762.80</b>	
1.5. OTROS INGRESOS	1,347,782.97	2.3 BIENES Y SERVICIOS	1,251,762.80	
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>2,924.33</b>			
1.9. SALDOS DE BALANCE	2,924.33			
<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>1,350,707.30</b>	<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>1,251,762.80</b>	<b>98,944</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>17,169,530.97</b>	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>16,440,111.87</b>	<b>729,418</b>

Fuente: Modulo presupuestario SIAF-SP 2013

**ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS  
EJERCICIO 2014  
(EN NUEVOS SOLES)**

EP-1

RECURSOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN INGRESOS	SALDO DE BALANCE 2013	MAYOR O MENOR REGISTRO	GASTOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN GASTOS
<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>				<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>	
				00 RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600.06
				<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>5,972,267.23</b>
				2.3 BIENES Y SERVICIOS	5,878,142.79
				2.5 OTROS GASTOS	94,124.44
				<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	<b>1,730,332.83</b>
				2.6 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	1,730,332.83
<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>7,702,600.06</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>7,702,600.06</b>
<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>				<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	
09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS				09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	9,851,004.45
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>	<b>10,049,435.06</b>			<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>9,741,282.85</b>
1.3. VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Y DERECHOS ADMINISTRATIVOS	9,913,123.89			2.1 PERSONAL Y OBLIGACIONES SOCIALES	2,236,174.94
1.5. OTROS INGRESOS	9,853,726.71			2.3 BIENES Y SERVICIOS	7,486,039.28
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>136,311.17</b>	<b>630,474</b>	<b>494,163</b>	2.5 OTROS GASTOS	19,068.63
1.9. SALDOS DE BALANCE	136,311.17	630,474	<b>494,163</b>	<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	<b>109,721.60</b>
				2.6 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	109,721.60
<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>10,049,435.06</b>			<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>9,851,004.45</b>
<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIA</b>				<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	
13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,790.96			13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	
<b>DONACIONES</b>	<b>100,790.96</b>				
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>100,790.96</b>	<b>98,944</b>	<b>1,847</b>		
1.9 SALDOS DE BALANCE	100,790.96	98,944	<b>1,847</b>		
<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>100,790.96</b>			<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>0</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>17,852,826.08</b>		<b>492,316</b>	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>17,553,604.51</b>

Fuente: Modulo presupuestario SIAF-SP 2014

**CÉDULA MATRIZ DE REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL 2013 EN EL EP-1  
DEL 2014**

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2013			Registro saldo de Balance Pptal (EP1- 2014)	Diferencia de Saldos no registrado en el EP1- 2014
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.13		
Recursos Ordinarios	4,988,026	4,988,026	-0-		
Recursos Directamente Recaudados	10,830,797	10,200,323	630,474	136,311	(494,163)
Donaciones y Transferencias	1,350,707	1,251,763	98,944	100,791	1,847
<b>Total</b>	<b>17,169,530</b>	<b>16,440,112</b>	<b>729,418</b>	<b>237,102</b>	<b>(492,316)</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2013 y 2014.

Elaboración propia

De la evaluación realizada al reporte SIAF EP-1 “Estado de ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos de la entidad ejercicio 2013”, se determinó un saldo de balance presupuestal por toda fuente de financiamiento de S/. 729,418; importe que debió registrarse en su totalidad en el EP-1 del ejercicio 2014 como



ingresos de saldos de balance, sin embargo, se ha evidenciado que solamente se registró la suma de S/. 237,102, dejándose de registrar el importe de **S/. 492,316**, tal como se demuestra en el cuadro antes mencionado.

**Fuente 09: Recursos Directamente Recaudados.** Al 31.DIC.2013 arroja el saldo de balance presupuestal de S/. 630,474 y se registró en el EP-1 del 2014 el importe de S/. 136,311, determinándose una diferencia de S/. 494,163 que no se registró como saldo de balance presupuestal en el ejercicio 2014.

**Fuente 13: Donaciones y Transferencias.** - Al 31.DIC.2013 arroja el saldo de balance presupuestal de S/. 98,944 registrándose en el EP1 2014 la suma de S/. 100,791 es decir un importe mayor de S/. 1,847.

Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados en el SIAF (EP-1) del ejercicio siguiente en su totalidad, independientemente de ser utilizados o no. Si se requiere ejecutar estos saldos, deberán ser formalizados como crédito suplementario, tal como lo establece el literal d) del artículo 42° de la Ley 28411 “ que a la letra dice: (...) que no se haya utilizado al 31 de diciembre del año fiscal, constituyen Saldos de Balance, los mismos que se pueden incorporar durante la ejecución en el presupuesto de la Entidad, bajo la modalidad de incorporación de mayores fondos públicos que se generen por el incremento de los créditos presupuestarios.

### **CONCLUSION:**

Existe una diferencia negativa en los ingresos del EP-1 del ejercicio 2014 por no haberse registrado la totalidad de los saldos presupuestales del ejercicio 2013, que suma el importe de **S/. 492,316.00 soles.**

### **CONSISTENCIA DE SALDOS PRESUPUESTALES, FINANCIEROS (EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO).**

Este procedimiento tiene por objetivo la de determinar si entre las operaciones presupuestarias y financieras se cumplió con la característica de la obligatoriedad del **Compromiso Presupuestal**, que tienen incidencia en el rubro contable de las cuentas por pagar (pasivo corriente). Asimismo, afirmar si las afectaciones

presupuestarias son sincronizadas y similares de los hechos reales registrados en la contabilidad patrimonial, característica que se conoce en la contabilidad social como **el Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación real corresponde paralela y simultáneamente una operación presupuestaria.

Para la elaboración de la cedula correspondiente se utiliza el EP-1 del ejercicio 2014 y la nota a los Estados Financieros, denominada Efectivo y equivalente en efectivo.

**ESTADO DE EJECUCIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS Y GASTOS**  
**EJERCICIO 2014**  
**(EN NUEVOS SOLES)**

**EP-1**

RECURSOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN INGRESOS	GASTOS PÚBLICOS	EJECUCIÓN GASTOS	SALDO
<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>		<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>		
		00 RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600.06	
		<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>5,972,267.23</b>	
		2.3 BIENES Y SERVICIOS	5,878,142.79	
		2.5 OTROS GASTOS	94,124.44	
		<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	<b>1,730,332.83</b>	
		2.6 ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	1,730,332.83	
<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>7,702,600.06</b>	<b>TOTAL RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>7,702,600.06</b>	<b>0</b>
<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>		<b>2 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>		
09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS		09 RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	9,851,004.45	
<b>INGRESOS CORRIENTES</b>	<b>10,049,435.06</b>	<b>GASTOS CORRIENTES</b>	<b>9,741,282.85</b>	
1.3. VENTA DE BIENES Y SERVICIOS Y DERECHOS ADMINISTRATIVOS	9,913,123.89	2.1 PERSONAL Y OBLIGACIONES SOCIALES	2,236,174.94	
1.5. OTROS INGRESOS	9,853,726.71	2.3 BIENES Y SERVICIOS	7,486,039.28	
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>136,311.17</b>	2.5 OTROS GASTOS	19,068.63	
1.9. SALDOS DE BALANCE	136,311.17	<b>GASTOS DE CAPITAL</b>	<b>109,721.60</b>	
		2.6 ADQUISICIÓN DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	109,721.60	
<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>10,049,435.06</b>	<b>TOTAL RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS</b>	<b>9,851,004.45</b>	<b>198,431</b>
<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIA</b>		<b>4 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>		
13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,790.96	13 DONACIONES Y TRANSFERENCIAS		
<b>DONACIONES</b>	<b>100,790.96</b>			
<b>FINANCIAMIENTO</b>	<b>100,790.96</b>			
1.9 SALDOS DE BALANCE	100,790.96			
<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>100,790.96</b>	<b>TOTAL DONACIONES Y TRANSFERENCIAS</b>	<b>0</b>	<b>100,791</b>
<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>17,852,826.08</b>	<b>TOTAL GENERAL</b>	<b>17,553,604.51</b>	<b>299,222</b>

Fuente: Modulo contable SIAF-SP 2014

### NOTA 03. EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO

Presenta los saldos contables de fondos disponibles de la unidad ejecutora tanto en caja como en bancos, así como la aplicación de arquezos de caja.

	Concepto	2014	2013	Variación
1101	<b>Caja y Bancos</b>	<b>286,443.13</b>	<b>238,271.61</b>	<b>48,171.52</b>
	<b>1101.01Caja</b>	<b>5,503.43</b>		<b>5,503.43</b>
	1101.01 Caja moneda nacional	5,503.43		5,503.43
	1101.02 Caja moneda extranjera			
	<b>1101.02 Fondos fijos</b>	<b>613.59</b>	<b>1,641.50</b>	<b>(1,027.91)</b>
	1101.0201 Fondos para pagos en efectivo			
	1101.0202 Fondos de caja chica	613.59	1,641.50	(1,027.91)
	<b>1101.03 Depósitos en instituciones financieras públicas</b>	<b>242,329.94</b>	<b>182,377.58</b>	<b>59,952.36</b>
	1101.0301Cuentas corrientes			
	1101.030102 Recursos directamente recaudados	141,538.98	81,586.62	59,952.36
	<b>1101.030105 Donaciones</b>	<b>100,790.96</b>	<b>100,790.96</b>	
	<b>1101.04 Depósitos en instituciones financieras privadas</b>	<b>5,761.53</b>	<b>46,535.04</b>	<b>(40,773.51)</b>
	1101.0401 Cuentas corrientes			
	1101.040101 Recursos directamente recaudados	5,761.53	46,535.04	(40,773.51)
	<b>1101.12 Recursos centralizados en la cuenta única de Tesoro Cut.</b>	<b>32,234.64</b>	<b>7,717.49</b>	<b>24,517.15</b>
	1101.1201 Recursos directamente recaudados Cut.	32,234.64	7,717.49	24,517.15
		<b>286,443.13</b>	<b>238,271.61</b>	<b>48,171.52</b>

Nuestra institución durante el presente año fiscal ha generado ingresos, siendo la partida más representativa los recursos Directamente Recaudados se ha incrementado en S/. 59.952.36 y la partida de Donaciones S/. 100.790.96 mantiene su saldo. En la CUT se incrementa en S/. 24517.15 con respecto al año anterior. En aplicación de la norma aprobada por la dirección general de endeudamiento y tesoro público aprueba la Resolución Directoral N°063-2012 EF/52.02, dictan disposiciones sobre centralización de los Recursos Directamente Recaudados de las Unidades Ejecutoras del Gobierno Nacional y de los Gobiernos Regionales en la Cuenta Principal del Tesoro Público. Publicado Diario Oficial "El Peruano" 29-12-2012.

**Fuente:** Estados Financieros de la entidad 2014

### CEDULA MATRIZ DE CONSISTENCIA DEL SALDO PRESUPUESTAL Y FINANCIERO AL 31.DIC.2014

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	EJECUCIÓN PRESUPUESTAL DE INGRESOS Y GASTOS 2014 (EP-1)			EFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFECTIVO	DIFERENCIA ENTRE EL SALDO PRESUPUESTAL Y EFECTIVO	OBSERVACION
	INGRESOS	GASTOS	SALDO BALANCE PPTAL			
	1	2	3 = (1 -2)			
RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600	7,702,600	0	0	0	El efectivo siempre tiene que ser mayor al saldo pptal, debido que con el excedente se financian las cuentas por pagar (pasivo corriente. Es lo contrario lo que sucede en la cedula, se tiene menos S/. 12,779 en efectivo, en RDR.
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,049,435	9,851,004	198,431	185,652	(12,779)	
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	0	100,791	100,791	0	
<b>TOTAL:</b>	<b>17,852,826</b>	<b>17,553,604</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	

**Fuente:** EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014

Nota 3 Efectivo y equivalente de efectivo EE. FF 2014

Elaboración propia

La cedula matriz muestra que existe inconsistencia entre el saldo del balance presupuestal y el efectivo de los estados financieros del rubro Recursos Directamente Recaudados por el importe **negativo de S/. 12,779**, y tal como se describe en la observación, el efectivo siempre tiene que tener saldo a favor o ser mayor al saldo del presupuesto, debido que con la mayor diferencia se financian las cuentas por pagar del ejercicio.

## CONSISTENCIA DE SALDOS PRESUPUESTALES Y LOS SALDOS FINANCIEROS VERSUS CUENTAS POR PAGAR.

Para la elaboración de esta cédula, se toma como base la cedula matriz de consistencia del saldo presupuestal y financiero al 31.dic.2014 y la nota de Cuentas por Pagar del ejercicio

### NOTA18: CUENTAS POR PAGAR

Representa las obligaciones contraídas con las deudas a proveedores, provenientes de operaciones relacionadas con el giro de la entidad, los mismos que son mostrados separadamente con especificaciones en los montos. El incremento de S/. 245,233.28 es por la atención de las Escuelas, como de extensión educativa para el cumplimiento de sus objetivos.

	Concepto	2014	2013	Variación
<b>2103</b>	<b>CUENTAS POR PAGAR</b>	<b>487,915.48</b>	<b>242,682.20</b>	<b>245,233.28</b>
	<b>2013.01 Bienes y servicios por pagar</b>	<b>376,156.87</b>	<b>211,539.09</b>	<b>164,617.78</b>
	2103.010101 Bienes	97,276.36	86,097.84	11,178.52
	2103.010102 Servicios	278,880.51	125,441.25	153,439.26
	<b>2103.02 Activo no financiero por pagar</b>	<b>78,758.61</b>	<b>3,123.11</b>	<b>75,635.50</b>
	2103.0201 Activos no financieros por pagar	78,758.61	3,123.11	75,635.50
	2103.03 Depósitos recibidos en garantía	33,000.00	28,020.00	4,980.00
		<b>487,915.48</b>	<b>242,682.20</b>	<b>245,233.28</b>

El aumento de S/. 245,233.28 siendo las partidas más significativas de servicios y activos no financieros en el ejercicio 2014.

Se aplicó al amparo de las normas internacionales de contabilidad para el sector público.

NIC-SP 1 Presentación de estados financieros

NIC-SP 4 Efecto de las variaciones en el tipo de cambio

NIC-SP 15 instrumentos financieros: Revelación y presentación

**Fuente:** Estados Financieros de la entidad 2014

## CONSISTENCIA DEL SALDO PRESUPUESTAL, FINANCIERO VERSUS CUENTAS POR PAGAR AL 31.DIC.2014

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	EJECUCIÓN PRESUPUESTAL DE INGRESOS Y GASTOS 2014 (EP-1)			EFECTIVO	DISPOSICION DE EFECTIVO	CUENTAS POR PAGAR	IMPORTE SIN FINAN.
	INGRESOS	GASTOS	SALDO BALANCE PPTAL				
	1	2	3 = (1 - 2)				
RECURSOS ORDINARIOS	7,702,600	7,702,600	0	0	0		0
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	10,049,435	9,851,004	198,431	185,652	(12,779)	487,915	(500,694)
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	0	100,791	100,791	0		0
<b>TOTAL:</b>	<b>17,852,826</b>	<b>17,553,604</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	<b>487,915</b>	<b>(500,694)</b>

**Fuente:** EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014

Nota 3 Efectivo y equivalente de efectivo EE. FF 2014

Nota 18 Cuentas por Pagar EE. FF 2014

Elaboración propia

Fuente 09: Recursos Directamente Recaudados. - Existe un déficit efectivo y equivalente de efectivo de S/. 12,779, con el cual se pretende pagar compromisos del orden de S/. 487,915, a dicho importe se le adiciona el faltante de efectivo y se tiene el importe de S/. 500,694 que no tiene financiamiento.

Fuente 13: Donaciones y Transferencias. - No existe diferencia entre ambos saldos, los concuerdan con el importe de S/. 100,791 y en este rubro no existe compromisos por pagar.

**INCONSISTENCIAS DE LOS SALDOS PRESUPUESTALES, FINANCIEROS, DISPOSICION DE EFECTIVO, CUENTAS POR PAGAR Y MENOR REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL DEL 2013 EN EL EJERCIO 2014.**

FUENTE DE FINANCIAMIENTO	SALDO BALANCE PPTAL AL 31.DIC.2014	EFFECTIVO	DISPOSICION DE EFECTIVO	CUENTAS POR PAGAR	SIN FINANCIAM.	MAYOR/MENOR REGISTRO DE SALDO PPTAL EJERCICIO 2013	MAYORES GASTOS SIN FINANCIAMIENTO Y/O CONTROL PRESUPUESTAL
	1	2	3 = (2 - 1)	4	5 = (3 - 4)	6	7 = (5 + 6)
RECURSOS ORDINARIOS	0	0	0		0		
RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS	198,431	185,652	(12,779)	487,915	(500,694)	(494,163)	(994,857)
DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	100,791	100,791	0		0	1,847	1,847
<b>TOTAL:</b>	<b>299,222</b>	<b>286,443</b>	<b>(12,779)</b>	<b>487,915</b>	<b>(500,694)</b>	<b>(492,316)</b>	<b>(993,010)</b>

**Fuente:** EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2013  
 EP1 Estado de Ejecución del Presupuesto Ingresos y Gastos – 2014  
 Nota 3 Efectivo y equivalente de efectivo EE. FF 2014  
 Nota 18 Cuentas por Pagar EE. FF 2014  
 Elaboración propia

Tal como se aprecia en la cedula matriz, se tiene una menor disposición de efectivo de S/. 12,779. Por otro lado, se tiene compromisos por pagar de S/. 487,915 que al ser sumados se tiene el importe de compromisos sin financiamiento de S/. 500,694 y si a este importe de sobregiro, por llamarlo así, se le adiciona que la entidad dejó de registrar el saldo de balance presupuestal del ejercicio 2013 se tiene el resultado final de S/. 993,010 que la entidad ha gastado sin el control presupuestal.

**VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO A LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD**

Esta cedula se confecciona en base de la información del CAP (hoy en día CPE (cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad.

### CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL

I.	Denominación del Órgano: Dirección Nacional						
I. 1	Denominación de la unidad orgánica: Dirección Nacional						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
001	Director nacional	18001101	FP	1	1		
002	Asesor	18001102	EC	1	1		x
Total unidad orgánica				2	2	0	1

II.	Denominación del Órgano: Secretaría General						
II. 1	Denominación de la unidad orgánica: Secretaría General						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
003	Secretario general	18001102	EC	1		1	x
Total unidad orgánica				1	0	1	1

III.	Denominación del Órgano: Oficina de Control Institucional						
III. 1	Denominación de la unidad orgánica: Oficina de Control Institucional						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
004	Jefe de OCI	18003107	RE	1	1		
005	Asistente administrativo II	18003106	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica				2	2	0	0

IV.	Denominación del Órgano: Oficina de asesoría jurídica						
IV. 1	Denominación de la unidad orgánica: Oficina de asesoría jurídica						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica				0	0	0	0

V.	Denominación del Órgano: Oficina de planificación, presupuesto y desarrollo						
V. 1	Denominación de la unidad orgánica: Oficina de planificación, presupuesto y desarrollo						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica				0	0	0	0

V.	Denominación del Órgano: Oficina de planificación, presupuesto y desarrollo						
V. 2	Denominación de la unidad orgánica: Unidad de presupuesto						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica				0	0	0	0

V.	Denominación del Órgano: Oficina de planificación, presupuesto y desarrollo						
V. 3	Denominación de la unidad orgánica: Unidad de planeamiento y desarrollo						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica				0	0	0	0

VI.	Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas						
VI. 1	Denominación de la unidad orgánica: Oficina de administración y finanzas						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica				0	0	0	0

VI.	Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas						
VI. 2	Denominación de la unidad orgánica: Oficina de administración y finanzas						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
006	Especialista administrativo III	18006205	SP-ES	1	1		
Total unidad orgánica				1	1	0	0

VI.	Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas						
VI. 3	Denominación de la unidad orgánica: Unidad de tesorería						

N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica							
				0	0	0	0

VI. Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas							
VI. 4 Denominación de la unidad orgánica: Unidad de informática							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica							
				0	0	0	0

VI. Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas							
VI. 5 Denominación de la unidad orgánica: Unidad de recursos humanos							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
007	Especialista administrativo IV	18006505	SP-ES	1	1		
Total unidad orgánica							
				1	1	0	0

VI. Denominación del Órgano: Oficina de administración y finanzas							
VI. 6 Denominación de la unidad orgánica: Unidad de logística							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
008	Especialista administrativo III	18006505	SP-ES	1	1		
009/010	Técnico administrativo II	18006506	SP-AP	2	2		
011/012	Auxiliar administrativo II	18006506	SP-AP	2	2		
Total unidad orgánica							
				5	5	0	0

VII. Denominación del Órgano: Oficina de marketing institucional							
VII. 1 Denominación de la unidad orgánica: Oficina de marketing institucional							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
Total unidad orgánica							
				0	0	0	0

VIII. Denominación del Órgano: Dirección de formación académica							
VIII. 1 Denominación de la unidad orgánica: Dirección de formación académica							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
013	Director (*)	18008103	SP-DS	1	1		
014	Especialista en gestión académica IV	18008105	SP-ES	1	1		
015	Especialista en gestión académica II	18008106	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica							
				3	3	0	0

VIII. Denominación del Órgano: Dirección de formación académica							
VIII. 2 Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de carreras profesionales							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
016	Sub Director	18008202	EC	1	1		x
017/018	Especialista en gestión académica IV	18008205	SP-ES	2	1	1	
Total unidad orgánica							
				3	2	1	1

VIII. Denominación del Órgano: Dirección de formación académica							
VIII. 3 Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de certificación de competencias laborales							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
019	Sub Director	18008304	SP-EJ	1	1		
020	Especialista en gestión académica IV	18008305	SP-ES	1		1	
Total unidad orgánica							
				3	1	1	0

IX. Denominación del Órgano: Dirección de extensión educativa							
IX. 1 Denominación de la unidad orgánica: Dirección de extensión educativa							
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
021	Director (*)	18009103	SP-DS	1	1		
022	Asistente administrativo II	18009106	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica							
				2	2	0	0

IX.	Denominación del Órgano: Dirección de extensión educativa						
IX. 2	Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de cursos de extensión						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
023	Sub director	18009202	EC	1	1		x
024	Especialista en gestión académica IV	18009205	SP-ES	1		1	
Total unidad orgánica				2	1	1	1

IX.	Denominación del Órgano: Dirección de extensión educativa						
IX. 3	Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de evaluación de competencias laborales						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
025	Sub director	18009304	SP-EJ	1	1		
Total unidad orgánica				1	1	0	0

X.	Denominación del Órgano: Dirección de gestión académica						
X. 1	Denominación de la unidad orgánica: Dirección de gestión académica						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
026	Director (*)	18010103	SP-DS	1	1		
027	Asistente administrativo II	18010106	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica				2	2	0	0

X.	Denominación del Órgano: Dirección de gestión académica						
X. 2	Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de registro académico						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
028	Sub director	18010204	SP-EJ	1	1		
029	Asistente administrativo II	18010206	SP-AP	1	1		
030	Técnico de gestión académica II	18010206	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica				3	3	0	0

X.	Denominación del Órgano: Dirección de gestión académica						
X. 3	Denominación de la unidad orgánica: Sub dirección de bienestar estudiantil						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
031	Sub director	18010304	SP-EJ	1	1		
032	Técnico de gestión académica II	18010306	SP-AP	1	1		
Total unidad orgánica				2	2	0	0

XI.	Denominación del Órgano: Centro Filiales						
X. 1	Denominación de la unidad orgánica: Centros Filiales						
N° Orden	Cargo estructural	Código	Clasificación	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
					O	P	
033/034	Jefe de oficina (Cusco (*), Chiclayo)	18011103	SP-DS	2	2		
035/036	Técnico de gestión académica II (Cajamarca, Cusco)	18011106	SP-AP	2	2		
Total unidad orgánica				4	4	0	0

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)





19	Sub director		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
20	Auxiliar administrativo II		1,150.00	13,800.00	1,150.00	2,300.00	207.00	3,240.00	1,388.00	60.00	20,147.00
	<b>Extensión educativa-Dirección</b>										
21	Director		4,500.00	54,000.00	4,500.00	9,000.00	810.00	4,860.00	5,436.00	248.00	78,854.00
22	Asistente administrativo II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
	<b>Extensión educativa –Sub dirección cursos de extensión</b>										
23	Sub director		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
24	Especialista en gestión académica IV		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
	<b>Extensión educativa-Sub dirección Competencias laborales</b>										
25	Sub director		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
	<b>Gestión académica-Dirección</b>										
26	Director		4,500.00	54,000.00	4,500.00	9,000.00	810.00	4,860.00	5,436.00	248.00	78,854.00
27	Asistente administrativo II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
	<b>Gestión académica Sub-dirección de registros académicos</b>										
28	Subdirector		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
29	Asistente administrativo II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
30	Técnico de gestión académica II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
	<b>Gestión académica Sub-dirección de bienestar estudiantil</b>										
31	Subdirector		3,000.00	36,000.00	3,000.00	6,000.00	540.00	3,240.00	3,624.00	164.00	52,568.00
37	Asistente administrativo II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
32	Técnico de gestión académica II		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
	<b>Centros Filiales</b>										
33	Jefe oficina Cusco		4,500.00	54,000.00	4,500.00	9,000.00	810.00	4,860.00	5,436.00	248.00	78,854.00
34	Jefe oficina Chiclayo		4,500.00	54,000.00	4,500.00	9,000.00	810.00	4,860.00	5,436.00	248.00	78,854.00
35	Técnico de gestión académica II Cajamarca		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
36	Técnico de gestión académica II Cusco		1,850.00	22,200.00	1,850.00	3,700.00	333.00	1,998.00	2,236.00	104.00	32,421.00
	<b>Total</b>		<b>106,150.00</b>	<b>1,273,800.00</b>	<b>106,150.00</b>	<b>212,300.00</b>	<b>19,107.00</b>	<b>114,642.00</b>	<b>128,152.00</b>	<b>5,860.00</b>	<b>1,860,011.00</b>

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

**CUADRO PARA ASIGNACION DE PERSONAL (RESUMEN)**

N° orden	Cargo Estructural	Código	Total	SITUACION DEL CARGO		CONFIANZA
				O	P	
<b>TOTAL</b>			<b>36</b>	<b>32</b>	<b>4</b>	<b>0</b>

Nomenclatura:

O: Cargos ocupados

P: Cargos previstos (por ocupar)

Elaboración propia

**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL**

Financiamiento autorizado en Soles para 36 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
<b>S/. 1,860,011</b>	<b>S/. 2,236,175</b>	<b>S/. 376,164</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal

Elaboración propia.

**CEDULA MATRIZ - RESUMEN DEL PERSONAL DE LA ENTIDAD**

CATEGORÍAS	CONTRATADOS	CAS	TOTAL
Funcionario Público	1		1
Empleado de Confianza	1		1
Director Superior			
Ejecutivo			
Especialista	95		95
Servidor Público de Apoyo	13		13
Otros		77	77
<b>TOTAL</b>	<b>110</b>	<b>77</b>	<b>187</b>
<b>Autorizado en el CAP</b>	<b>36</b>		
<b>Mayor efectivo de personal</b>	<b>74</b>	<b>77</b>	<b>151</b>

Fuente: Reporte SIAF-SP AO4 y AO5

Elaboración propia

Como se observa, los documentos técnicos de gestión que la entidad aprobó con sendas resoluciones, se aprecian que solo necesita 36 personas, ha ello le agregamos que la Ley de Presupuesto solo le autoriza en el Presupuesto Analítico de Personal (PAP) al 31.DIC.2014 el importe de S/. 1,860,011 soles para 32 plazas ocupadas, sin embargo, se aprecia en el rubro Recursos Directamente Recaudados, que la genérica 2.1: Personal y Obligaciones Sociales, se incurrido en gastos de personal de S/. 2,236,175, generando un mayor gasto no autorizado por el importe de S/. 376,164.

Por otro lado, el cuadro resumen del CAP se observa que solamente tienen cuatro (4) previstos (por ocupar), que normalmente y de acuerdo a las

restricciones y prohibiciones en las leyes de presupuesto, podrían ser ocupados bajo la modalidad de Contrato Administrativo de Personal (CAS) o en otra modalidad (prestaciones de servicios). Sin embargo, la entidad no ha respetado ni su propia normatividad interna y menos los sistemas administrativos del Sector Público y, es más, ha vulnerado las leyes que rigen La ley Marco de Administración Financiera del Sector Publico, en razón que con Recursos Ordinarios en la específica 2.3.2.8.1.1 Contrato Administrativo de Personal más la específica 2.3.2.8.1.2 Contribuciones a Essalud del contrato personal bajo CAS sobrepasándose el límite establecido. Esta modalidad se presente en el rubro Recursos Directamente Recaudados, que se resumen a continuación:

**CEDULA MATRIZ - RESUMEN DE GASTOS DE PERSONAL CAS**

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
<b>Recursos Ordinarios</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,703,239	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	42,534	<b>1,745,773</b>
<b>Recursos Directamente Recaudados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,822,031	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	42,750	<b>1,864,781</b>
<b>TOTAL, GENERAL</b>			<b>3,610,554</b>	<b>3,610,554</b>

**Fuente:** Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia

Los cuadros resúmenes, muestra que la entidad aprobó sus documentos de gestión Técnico Normativo aprobados con la norma correspondiente (CAP, PAP) y el presupuesto de apertura para gastos de personal en el rubro Recursos Directamente Recaudados.

Hay que tener presente que el CAP y el PAP son los únicos documentos por el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad según el Reglamento de Organización y Funciones – ROF.

Durante la gestión de la entidad, el titular debió dar cumplimiento a lo establecido en el CAP documento Técnico Normativo para la gestión de la entidad, que autoriza realizar gastos por 36 servidores, sin embargo, se ha determinado que ha ejecutado gastos de personal por 187 servidores,

excediéndose el número de trabajadores en 151 bajo la modalidad de pagos de personal por la cuantía del personal adicional.

Según la Oficina de Recursos Humanos la entidad al 31 de diciembre 2014 contó con 110 trabajadores y 77 trabajadores CAS, cuya distribución se detalla en el cuadro N° 3.18.

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se tienen que cubrir bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de “Cargos Previstos” aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

Si bien es cierto, que el órgano rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, es la Autoridad Nacional del Servicio Civil - SERVIR y este ha emitido la Directiva N° 001-2014-SERVIR/GPGSG para la aplicación progresiva de la aprobación del “Cuadro de Puestos de las Entidades” y que para tal efecto ha derogado el D.S N° 043-2004 que aprobó los lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP y su modificatoria el D.S. N° 105-2013-PCM, por otro lado también es cierto, que el mismo dispositivo señala que

las entidades que cuenten con CAP aprobado o provisional, deberán ceñirse al mismo.

**NÚMERO DE NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

De la revisión de la Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal del ejercicio 2014 de la entidad, se ha determinado que la entidad durante la fase de ejecución de gastos del presupuesto que asciende a S/. 17,553,605, ha realizado setecientos cuarenta ocho (748) notas modificatorias presupuestales, tal como se resumen a continuación:

**NUMERO DE NOTAS MODIFICATORIAS POR TODA FUENTE DE FINANCIAMIENTO**

<b>Rubro</b>	<b>Numero de Notas Modificatorias</b>
Recursos Ordinarios	423
Recursos Directamente Recaudados	325
<b>Total</b>	<b>748</b>

**Fuente:** Reporte SIAF, Resumen de Notas de Modificación Presupuestal  
Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia

Este atípico tratamiento de las partidas presupuestales de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), por el cual se anula actividades o metas presupuestarias programados y formulados por la propia entidad, para luego acreditar nuevas partidas, revela que la ejecución del presupuesto no obedece a un real planeamiento de las necesidades de insumos requeridos por los órganos de la entidad, infiriéndose que la Planificación Estratégica, no es la herramienta del primer orden para el adecuado uso de los recursos económicos identificados con los objetivos y metas misionales, que se traducen en desviaciones de gastos públicos y en una gestión presupuestaria deficiente por parte del Titular y los responsables de la Oficina de Planificación, Presupuesto y Desarrollo.

El Presupuesto Público es una situación de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado; que es promulgado por el Congreso de la Republica e incorporado al Sistema Jurídico del Estado para asegurar la ejecución de las leyes preexistentes. La Ley de Presupuesto entre otras

finalidades, busca la correcta y eficiente utilización de los créditos presupuestarios que fueron asignadas a la entidad y sólo podrán ser modificados en la fase de ejecución dentro de los límites que señala los artículos siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley 28411, aprobado con el Decreto Supremo N° 304-2012-EF<sup>1</sup>.

### **Determinación de la cuantía de las notas de modificación presupuestal Tipo 003 (Desviaciones de gastos)**

La determinación de la cuantía de las notas modificatorias se obtiene mediante la cedula matriz de gastos versus marco presupuestal. Antes de realizar el ejercicio de cuantificación, es necesario puntualizar que se toma todas las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), debido que se ha comprobado que cada operación de modificación a tenido impacto en el Plan Operativo Institucional.

#### **CUANTIFICACION DE LAS DESVIACIONES DE MODIFICACIONES TIPO 003 DESVIACIONES MONETARIAS POR MODIFICACIONES PRESUPUESTALES (INCUMPLIMIENTO DE LOS PROGRAMADO Y FORMULADO)**

Rubro	PIM	Notas Tipo 003	Cuantía Modificaciones y/o desviaciones pptales	Porcentaje
Recursos Ordinarios	7,703,900	423	1,809,501	23.49
Recursos Directamente Recaudados	11,744,910	325	4,987,308	42.46
<b>Total</b>	<b>19,448,810</b>	<b>748</b>	<b>6,796,809</b>	<b>34.95</b>

**Fuente:** Reporte SIAF, Resumen de Notas de Modificación Presupuestal  
Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia

Este tipo de desviaciones en los gastos públicos es una práctica muy común en todas las entidades del Estado, lo que conlleva a desviar recursos por libre discrecionalidad del titular o por la mala planificación presupuestal, cualesquiera fuera el motivo estos actos de acuerdo a ley de presupuesto devienen de nulo y traen consigo la respectiva responsabilidad administrativa, civil y penal que le corresponda.

<sup>1</sup>Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 30 de diciembre de 2012, Pág. 484766.

**LEGALIDAD DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON  
LOS DOCUMENTOS TECNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD**

**CUADRO PARA ASIGNACION DE PERSONAL-CAP 2014**

N° orden	Cargo estructural	Código	Total	Situación del cargo		Confianza
				O	P	
<b>Total</b>			<b>36</b>	<b>32</b>	<b>4</b>	<b>0</b>

Nomenclatura:

O: Cargos ocupados  
P: Cargos previstos (por ocupar)  
Elaboración propia

El PAP vigente al 31 de diciembre 2014 financia remuneraciones por el importe de S/. 1,860,011, para 32 plazas ocupadas, sin embargo, se aprecia que el rubro Recursos Directamente Recaudados, genérica 2.1: Personal y Obligaciones Sociales tiene un gasto ejecutado de S/. 2,236,175 soles.

**MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE**

Autorizado en el PAP S/.	Ejecución gasto de personal en genérica 2.1	Mayor gasto de recursos en personal
1,860,011	2,236,175	<b>376,164</b>

Elaboración propia

**Personal bajo Contrato Administrativo de Personal-CAS**

Los cargos previstos en el CAP son 4, que debieron ser ocupados por personal de contrato administrativo de servicios-CAS. Sin embargo, se aprecia que la entidad en contratación de CAS a ejecutado con Recursos Ordinarios S/. 1,745,772 y con Recursos Directamente Recaudados el importe e S/. 1,864,78, se aprecia en su verdadera dimensión en el cuadro siguiente:

**MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS**

Fuente de Financiamiento	Importe (soles)
Recursos Ordinarios	1,745,772
Recursos Directamente Recaudados	1,864,781
<b>Total</b>	<b>3,610,553</b>

Elaboración propia



**MAYORES GASTOS DE PERSONAL PERMANENTE Y CAS**

Diferencia entre lo autorizado del PAP y lo ejecutado	376,164
Ejecución de gastos CAS	3,610,554
<b>Desviaciones presupuestales bajo el concepto de gastos de personal.</b>	<b>3,986,718</b>

Elaboración propia

Nota: los importes señalados han sido contrastados con la cédula matriz de ejecución de gastos mensualizado versus marco del 2014. Esta información también se puede visualizar en los formatos OA4 y OA5 que emite el módulo de tesorería del SIAF-SP.

**AREA DE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD, TESORERIA Y LOGISTICA.****DIFERENCIAS MONETARIAS ENTRE PRESUPUESTO, CONTABILIDAD Y TESORERIA**

Rubro	Ejecución de ingresos y gastos presupuestales del ejercicio 2014			Efectivo	Diferencia (faltante de efectivo)
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal		
Recursos Directamente Recaudados	10,049,435	9,851,004	198,431		
Donaciones y Transferencias	100,790	0	100,790		
<b>TOTAL</b>	<b>10,150,225</b>	<b>9,851,004</b>	<b>299,221</b>	<b>286,443</b>	<b>-12,778</b>

Elaboración propia

**Incongruencias presupuestales**

Siempre el efectivo o equivalente de efectivo de los Estados Financieros de la entidad, debe ser mayor que el saldo presupuestal, esto se debe que el mayor efectivo es para financiar los compromisos (cuentas por pagar del ejercicio), veamos el siguiente cuadro:

**CEDULA MATRIZ DE DIFERENCIAS MONETARIAS ENTRE CONTABILIDAD, TESORERIA Y LOGISTICA**

Efectivo o equivalente en efectivo	Cuentas por Pagar (pasivo corriente)	Compromisos sin financiamiento o faltante del efectivo (Soles).
<b>-12,778</b>	<b>487,915</b>	<b>500,693</b>

ELABORACION PROPIA

Como se aprecia la entidad tiene compromisos sin financiamiento o faltante en efectivo de S/. 500,693 lo que revela que la entidad realiza gastos a discrecionalidad de la alta dirección sin el control presupuestal y por falta de una política periódica de conciliación entre las áreas de presupuesto, recursos humanos, tesorería, contabilidad y logística.

En el EP-1 del ejercicio 2013, como se recuerda se dejó de registrar el importe de S/. 729,419 soles en el EP-1 del 2014, si a este importe negativo se le adiciona el importe de compromisos sin financiamiento, se tiene una desviación de gastos por el importe de S/. 4,979,728 como se resumen a continuación:

#### RESUMEN DE DESVIACIONES DE GASTOS

Concepto	Importe (Soles)
Mayores gastos de personal estable	376,164
Mayores gastos de personal CAS	3,610,554
Faltante de efectivo	12,778
Compromisos del 2014, cuentas por pagar sin financiamiento (faltante en efectivo)	487,915
Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (tipo 003)	6,796,809
No registro del saldo presupuestal del 31.DIC.2013 al 01.ENE.2014 (EP-1)	492,317
<b>TOTAL, DE DESVIACIONES DE GASTOS PUBLICOS EJERCICIO 2014</b>	<b>11,776,537</b>

Elaboración propia

#### RESUMEN PORCENTUAL DE LAS DESVIACIONES ENTRE EL PIM Y LA EJECUCION PRESUPUESTARIA 2014

Concepto	Presupuesto por toda F.F (PIM)	Ejecución (Soles)	Desviaciones (Soles)	Porcentaje de desviaciones entre la programación y ejecución
Presupuesto Institucional Modificado-PIM	19,448,810	17,553,605	11,776,537	67.09%

Elaboración propia





**MINISTERIO DE xxxxxxxx AL 31 DE DICIEMBRE DE 2011**

**Ley N° 29626 que aprueba el Presupuesto Público para el año Fiscal 2011**

<b>PIA por toda Fuente de Financiamiento</b>	<b>114,868,060</b>
<b>PIM</b>	<b>124,522,122</b>

1								
2	<b>MINISTERIO DE .....</b>							
3	<b>CONSISTENCIA DE OPERACIONES PPTALES Y FINANCIERAS AL 31.DIC.2011</b>							
4	<b>FUENTE DE FINANCIAMIENTO</b>	<b>Ejecucion Pptal de Ingresos y Gastos 2011</b>			<b>Saldo</b>	<b>Diferencia saldo</b>	<b>Cuentas por</b>	<b>Diferencia</b>
5		<b>Ingresos</b>	<b>Gastos</b>	<b>Saldo</b>	<b>Caja y Bancos</b>	<b>presupuestal y</b>	<b>Pagar</b>	<b>entre registros</b>
6					<b>al 31/12/2011</b>	<b>financiero</b>	<b>(Devengados x</b>	<b>pptales y</b>
7		<b>(a)</b>	<b>(b)</b>	<b>c=(a)-(b)</b>	<b>(d)</b>	<b>e=(c)-(d)</b>	<b>Girar)</b>	<b>financieros</b>
							<b>12/31/2011</b>	<b>g=(f)-(e)</b>
		<b>(f)</b>						
9	Recursos Ordinarios	95.768.904,30	95.768.904,30	-	-	-	-	-
10	Recursos Directamente Recaudados	5.122.452,66	1.715.660,78	3.406.791,88	4.583.423,06	(1.176.631,18)	72.570,99	(1.104.060,19)
11	Recursos por Operaciones Oficiales de Crédito	622.603,43	589.777,45	32.825,98	1,03	32.824,95		(32.823,92)
12	Donaciones y Transferencias	442.809,34	435.579,87	7.229,47	3.307.322,03	(3.300.092,56)		(3.300.092,56)
13								
15	<b>TOTAL</b>	<b>101.956.769,73</b>	<b>98.509.922,40</b>	<b>3.446.847,33</b>	<b>7.890.746,12</b>	<b>(4.443.898,79)</b>	<b>72.570,99</b>	<b>(4.436.976,67)</b>
16	EPI: ESTADO DE EJECUCION PRESUPUESTARIA DE INGRESOS Y GASTOS 2011							

18	<b>EFFECTIVO Y EQUIVALENTE DE EFFECTIVO DEL BALANCE GENERAL AL 31-12-2011</b>			
19	<b>REPORTE SIAF, DEVENGADOS POR GIRAR AL 31-12-2011</b>			
20				
21		<b>CUENTA</b>	<b>Efectivo y equiv. Efectivo</b>	<b>Fte Fto</b>
22			<b>Cuenta Corrientes</b>	<b>Importe</b>
23			0000-269581 (BN)	00 - Recursos Ordinarios
24			0000-299553 (BN)	00 - Recursos Ordinarios
25			0000-643289 (BN)	00 - Recursos Ordinarios
26		1101.0201	0000-281778 BN(FPPE)	09 - Recursos Directamente Recaudados
27		1101.030102	0000-281778 (BN)	09 - Recursos Directamente Recaudados
28		1101.030111	017-0000-521582 (BN)	09 - Recursos Directamente Recaudados
29		1101.0304	06-000-029279 (BN)	09 - Recursos Directamente Recaudados
30		1101.0304	0000-871427 (BN)	09 - Recursos Directamente Recaudados
31		1101-030104	6000-033020 (BN)	19 - Recursos por Operaciones Oficiales de Crédito
32		1101.030105	0000-299251 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
33		1101.030105	0000-345628 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
34		1101.030105	0068-196027 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
35		1101.030105	0068-196035 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
36		1101.030106	6000-30269 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
37		1101.030106	00000-269212 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
38		1101.030106	0068-182905 (BN)	13 - Donaciones y Transferencias
39				<b>7.890.746,12</b>
40				
41				

Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados en el SIAF (EP-1).

La principal característica en la contabilidad social es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos finales e iniciales deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de la entidad, existe incongruencia entre los saldos positivos y negativos que suman **S/. 4,436,977.**

### **VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD**

En base de la información del CAP (hoy en día CPE - cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad, guardan coherencia con la autorización de gastos de personal.

#### **RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL**

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		801	234	567	42
Total, unidades orgánicas de la entidad		801	234	567	42

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL-  
GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1**

<b>Financiamiento autorizado en Soles para 234 cargos del CAP, según PAP</b>	<b>Ejecución de gastos de personal</b>	<b>Mayores gastos en la modalidad de personal</b>
	<b>S/. 125,465.64</b>	
<b>Asumidos con RO</b>	S/. 8,099,540.46	<b>7,974,074.82</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>7,974,074.82</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal  
Elaboración propia.

Hay que tener presente que el CAP y el PAP son los únicos documentos por el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad, cuya génesis es el Reglamento de Organización y Funciones – ROF.

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal. Disposición expresa reglamentada en el ROF para las entidades del Sector Público.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se tienen que cubrir bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número

total de “Cargos Previstos” aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

La entidad debió dar cumplimiento a su normativa interna aprobado por el mismo titular (CAP y PAP). Los documentos Técnicos Normativo están diseñados bajo la lógica de procesos para que la entidad no se sobredimensione con personal y por ende ejecute mayores gastos no autorizados por este concepto.

#### RESUMEN EFECTIVO PERSONAL CAS

CATEGORÍAS	Contratados	Costo personal autorizado	exceso	Costo del Exceso de Personal CAS Soles
Autorizado en el CAP (previstos)	567	6,483,800		
Personal CAS	1,420		853	
Asumidos con R.O				53,308,063
Asumidos con RDR				1,567,955
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICA 2.3</b>				<b>54,876,018</b>

Fuente: Cedula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2017

Elaboración propia

#### DESAGREGACION DEL RESUMEN PERSONAL CAS

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
Recursos Ordinarios	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	51,547,304	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	1,760,759	53,308,063
Recursos Directamente Recaudados	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	1,506,488	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	61,467	1,567,955
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>54,876,018</b>

Fuente: Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2011

Elaboración propia

Al respecto el órgano rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, es la Autoridad Nacional del Servicio Civil - SERVIR y este ha emitido la Directiva N° 001-2014-SERVIR/GPGSG para la aplicación progresiva de la aprobación del “Cuadro de Puestos de las Entidades” y que para tal efecto ha derogado el D.S N° 043-2004 que aprobó los lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP y su modificatoria el D.S. N° 105-2013-PCM, por otro lado también es cierto, que el mismo dispositivo señala que

las entidades que cuenten con CAP aprobado o provisional, deberán ceñirse al mismo.

**NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003  
(CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL  
FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

De la revisión de la Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal al 30 de setiembre 2017 registrados en la Cedula Matriz de Ejecución de Gastos Versus Marco Presupuestal de la entidad, se identificó notas modificatorias en el nivel funcional programático, que rompen la programación y formulación del presupuesto. Se muestra por fuente de financiamiento y la cuantía correspondiente.

**NUMERO DE NOTAS MODIFICATORIAS (tipo 003) POR FUENTE DE  
FINANCIAMIENTO AL 31 DE DICIEMBRE 2011**

<b>F.F</b>	<b>Importe (soles)</b>
Recursos Ordinarios	7,078,468.00
Recursos Directamente Recaudados	10,683,841.00
<b>TOTAL</b>	<b>17,762,309.00</b>

**Fuente:** Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal al 31/12/11  
Elaboración propia

Este atípico tratamiento de las partidas presupuestales de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), por el cual se anula actividades o metas presupuestarias programados y formulados por la propia entidad, para luego acreditar nuevas partidas, revela que la ejecución del presupuesto no obedece a un real planeamiento de las necesidades de insumos requeridos por los órganos de la entidad, infiriéndose que la Planificación Estratégica, no es la herramienta del primer orden para el adecuado uso de los recursos económicos identificados con los objetivos y metas misionales, que se traducen en desviaciones de gastos públicos y en una gestión presupuestaria deficiente por parte del Titular y los responsables de la Oficina de Planificación, Presupuesto y Desarrollo.

El Presupuesto Público es una situación de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado; que es promulgado por el Congreso



de la Republica e incorporado al Sistema Jurídico del Estado para asegurar la ejecución de las leyes preexistentes. La Ley de Presupuesto entre otras finalidades, busca la correcta y eficiente utilización de los créditos presupuestarios que fueron asignadas a la entidad y sólo podrán ser modificados en la fase de ejecución dentro de los límites que señala los artículos siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley 28411, aprobado con el Decreto Supremo N° 304-2012-EF<sup>1</sup>.

Las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), tiene impacto en Plan Operativo Institucional que se encuentra concatenado con el presupuesto anual y el Plan Estratégico Institucional.

Este tipo de desviaciones en los gastos públicos es una práctica muy común en todas las entidades del Estado, lo que conlleva a desviar recursos por libre discrecionalidad del titular o por la mala planificación presupuestal, cualesquiera fuera el motivo estos actos de acuerdo con ley de presupuesto devienen en nulo y traen consigo la respectiva responsabilidad administrativa, civil y penal que le corresponda.

#### RESUMEN DE DESVIACIONES DE GASTOS

Concepto		Total (Soles)
Incongruencias entre los saldos presupuestales y los contables al 31 de diciembre 2011		<b>4,436,977</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENERICA: 2.1) Financiado con R. O		<b>7,974,075</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENERICA: 2.3)		
Financiado con R. O	<b>53,308,063</b>	
Financiado con RDR	<b>1,567,995</b>	<b>54,876,018</b>

<sup>1</sup>Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 30 de diciembre de 2012, Pág. 484766.

Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y la ejecución en el presupuesto autorizado (Tipo 003)		<b>17,762,309</b>
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PUBLICOS AL 31 DE DICIEMBRE 2011</b>		<b>85,049,379</b>

Elaboración propia

**RESUMEN PORCENTUAL DE LAS DESVIACIONES Y LA EJECUCION  
PRESUPUESTARIA AL 31 DE DICIEMBRE 2011**

<b>Presupuesto institucional de Apertura (PIA)</b>	<b>Presupuesto Institucional Modificado PIM)</b>	<b>Ejecutado al 31 de diciembre de 2011</b>	<b>Desviaciones (Soles)</b>	<b>Porcentaje de desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2011</b>
<b>114,868,060</b>	<b>124,522,122</b>	<b>104,194,450</b>	<b>85,049,379</b>	<b>81.63%</b>

Elaboración propia

EJECUCION DE GASTOS VERSUS MARCO PRESUPUESTAL

MINISTERIO DE .....

EJERCICIO FISCAL 20xx

F.F.	CLASIFICADOR DE GASTO	CONCEPTO	PIA	MODIFICACIONES	PIM	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL EJECUCIÓN	SALDO	%								
1	2	1	PERSONAL Y OBLIGACIONES SOCIALES	8,287,000.00	299,218.00	8,586,218.00	7,939,271.00	-	-	28,459.00	109,130.60	2,361.00	6,898.00	-	9,021.00	-500.00	-329,000.00	333,899.86	8,099,540.46	486,677.54	94.33							
1	5	2	1	PERSONAL ADMINISTRATIVO NOMBRADO	3,535,620.00	-820,188.00	2,715,432.00	3,535,620.00	-	-	-	-	-	-330,000.00	-	-4,000.00	-	-478,800.00	2,713,420.00	2,012.00	99.93							
1	5	2	1	ASIGNACION DE FONDOS PARA PERSONAL	3,979,469.00	-	3,979,469.00	3,979,469.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,979,469.00	-	100.00							
1	5	2	1	PERSONAL NOMBRADO	37,261.00	-	37,261.00	-	-	19,000.00	-	-	-	-	9,021.00	-	-	-	28,021.00	9,240.00	75.20							
1	5	2	1	AGUINALDOS	126,600.00	-	126,600.00	126,600.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	126,600.00	-	100.00							
1	5	2	1	BONIFICACION POR ESCOLARIDAD	87,600.00	-	87,600.00	87,600.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	87,600.00	-	100.00							
1	5	2	1	COMPENSACION POR TIEMPO DE SERVICIOS(CTS)	1,500.00	2,837.00	4,337.00	-	-	1,451.00	1,800.00	-	537.00	-	-	-	-	-	3,788.00	549.00	87.34							
1	5	2	1	ASIGNACION POR CUMPLIR 25 A 30 AÑOS	29,000.00	-	29,000.00	-	-	8,008.00	5,713.00	2,361.00	4,110.00	-	-	-	-	-	20,192.00	8,808.00	69.63							
1	5	2	1	COMPENSACION VACACIONAL(VACACIONES TRUNCAS)	-	8,551.00	8,551.00	-	-	-	-	-	2,251.00	-	-	3,500.00	1,000.00	-	8,551.00	-	100.00							
1	5	2	1	OTRAS OCASIONALES	-	808,800.00	808,800.00	-	-	-	-	-	-	330,000.00	-	-	-330,000.00	478,800.00	478,800.00	330,000.00	59.20							
1	5	2	1	DIETAS DEL DIRECTORIO Y DE ORGANIZACIONES COLEGIADAS	79,968.00	-	79,968.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	79,968.00	-	100.00							
1	5	2	1	UNIFORME DEL PERSONAL ADMINISTRATIVO	200,000.00	299,218.00	499,218.00	-	-	-	109,217.60	-	-	-	-	-	-	-	333,899.86	443,117.46	56,100.54	88.76						
1	5	2	1	CONTRIBUCIONES A ESSALUD	209,982.00	-	209,982.00	209,982.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	209,982.00	-	100.00							
2	2	2	2	PENSIONES Y OTRAS PRESTACIONES SOCIALES	5,454,000.00	67,800.00	5,521,800.00	5,218,847.95	60,000.00	-	-	-	17,661.00	1,946.00	-	-	-	-	4,880.00	5,303,334.95	218,465.05	96.04						
1	5	2	2	1	RÉGIMEN DE PENSIONES DL. 20530	4,943,835.00	67,800.00	5,011,635.00	4,887,015.97	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4,887,015.97	124,619.03	97.51						
1	5	2	2	1	ESCOLARIDAD, AGUINALDOS Y GRATIFICACIONES	322,000.00	-	322,000.00	306,199.98	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	306,199.98	15,800.02	95.09					
1	5	2	2	1	PENSIONES DE GRACIA	25,632.00	-	25,632.00	25,632.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	25,632.00	-	100.00						
1	5	2	2	3	4	GASTOS DE SEPELIO Y LUTO DEL PERSONAL ACTIVO	82,267.00	-	82,267.00	-	-	17,661.00	-	-	-	-	-	-	4,880.00	42,541.00	39,726.00	51.71						
1	5	2	2	3	4	GASTOS DE SEPELIO Y LUTO DEL PERSONAL PENSIONISTA	80,266.00	-	80,266.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	41,946.00	38,320.00	52.26						
2	3	3	3	BIENES Y SERVICIOS	84,502,000.00	1,140,589.00	85,642,589.00	59,489,889.63	3,499,327.87	1,882,114.59	-2,602,643.41	1,117,573.83	2,794,360.79	5,927,192.19	1,303,529.73	645,586.34	644,495.42	787,289.00	5,328,754.24	80,817,470.22	4,825,118.78	94.37						
1	5	2	3	1	1	ALIMENTOS Y BEBIDAS PARA CONSUMO HUMANO	289,784.00	-135,870.00	153,914.00	108,286.00	-	-	5,700.00	1,120.00	30,693.00	-1,047.96	-22,500.00	-	6,080.00	12,718.28	141,049.32	12,864.68	91.64					
1	5	2	3	1	2	1	VESTUARIO, ACCESORIOS Y PRENDAS DIVERSAS	-	661.00	661.00	-	-	-	-	-	-	560.00	-	-	560.00	101.00	84.72						
1	5	2	3	1	2	2	TEXTILES Y ACABADOS TEXTILES	2,000.00	-661.00	1,339.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,339.00	-						
1	5	2	3	1	3	1	COMBUSTIBLES Y CARBURANTES	245,506.00	36,709.00	282,215.00	131,591.93	-	-	17,574.00	140,646.33	-460.87	-	-	-18,393.16	-	270,958.23	11,256.77	96.01					
1	5	2	3	1	3	2	LUBRICANTES, GRASAS Y AFINES	3,600.00	3,000.00	6,600.00	3,600.00	-	-	-	-	-	3,000.00	-	-	-	6,600.00	-	100.00					
1	5	2	3	1	5	1	REPUESTOS Y ACCESORIOS	1,906,734.00	-524,843.00	1,381,891.00	85,231.74	17,255.46	-	16,918.87	13,644.96	610,587.90	-4,809.00	97.00	158.16	13,150.00	-	471,546.01	1,223,781.10	158,109.90	88.56			
1	5	2	3	1	5	2	PAPELERIA EN GENERAL, UTILES Y MATERIALES DE OFICINA	502,426.00	1,514,895.00	2,017,321.00	12,750.00	257.50	12,761.29	60,000.00	59,720.52	115,864.84	103,790.70	88,591.02	5,552.29	-	5,102.50	1,358,839.46	1,823,230.12	194,090.88	90.38			
1	5	2	3	1	5	3	ASEO, LIMPIEZA Y TOCADOR	75,537.00	-17,853.00	57,684.00	-	36.00	-	-	25,858.50	1,120.00	-	-1,094.00	285.00	-	6,020.50	6,648.00	38,874.00	18,810.00	67.39			
1	5	2	3	1	5	3	DE COCINA, COMEDOR Y CAFETERIA	4,123.00	3,411.00	7,534.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	69.00	3,400.00	3,844.00	3,689.20	51.03				
1	5	2	3	1	5	4	ELECTRICIDAD, ILUMINACION Y ELECTRONICA	38,129.00	7,141.00	45,270.00	-	1,170.00	1,980.00	-	8,402.00	-	-	-	320.00	1,980.00	-	8,177.34	23,240.66	48.66				
1	5	2	3	1	5	99	OTROS	900.00	27,429.00	28,329.00	-	-	-	-	-	-	-	-	7,304.60	20,086.30	27,390.90	938.10	96.69					
1	5	2	3	1	6	1	DE VEHICULOS	9,600.00	15,799.00	25,399.00	9,600.00	-	-	-	-	10,799.00	3,000.00	-	-	-	23,399.00	2,000.00	92.13					
1	5	2	3	1	6	99	OTROS ACCESORIOS Y REPUESTOS	27,081.00	-17,913.00	9,168.00	-	-	-	-	-	-	-	5,430.00	-2,180.00	-	-	-	3,250.00	5,918.00	35.45			
1	5	2	3	1	7	1	ENSERES	20,000.00	14,580.00	34,580.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8,000.00	9,085.20	27,797.05	6,782.95	80.38			
1	5	2	3	1	8	1	MEDICAMENTOS	43,750.00	-26,180.00	17,570.00	12,094.18	-2,692.20	-	-	-	-	-	-	-	-	8,167.50	-	-	17,569.48	0.52	100.00		
1	5	2	3	1	8	99	OTROS PRODUCTOS SIMILARES	-	116.00	116.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	116.00	-	-	100.00			
1	5	2	3	1	8	2	MATERIAL, INSUMOS INSTRUMENTAL Y ACCESORIOS MEDICOS, QUIRURGICOS, ODONTOLOGICOS Y DE	1,780.00	6,008.00	7,788.00	-	-	-	-	350.00	-	541.00	1,912.78	-	531.00	-	3,334.78	4,453.22	42.82				
1	5	2	3	1	9	1	LIBROS, TEXTOS Y OTROS MATERIALES IMPRESOS	135.00	11,000.00	11,135.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	11,135.00	-				
1	5	2	3	1	9	99	OTROS MATERIALES DIVERSOS DE ENSEÑANZA	1,447.00	2,600.00	4,047.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4,047.00	-			
1	5	2	3	1	10	1	FERTILIZANTES, INSECTICIDAS, FUNGICIDAS Y SIMILARES	3,740.00	-790.00	2,950.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2,950.00	-		
1	5	2	3	1	11	1	OTROS MATERIALES DE MANTENIMIENTO	21,600.00	-15,495.00	6,105.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	6,105.00	-		
1	5	2	3	1	99	3	LIBROS, DIARIOS, REVISTAS Y OTROS BIENES IMPRESOS NO VINCULADOS A ENSEÑANZA	122,010.00	-38,039.00	83,971.00	18,620.00	11,156.00	8,473.70	5,416.67	3,394.52	3,336.17	3,704.43	3,205.47	-522.61	-	330.00	19,813.70	76,928.05	7,042.95	91.61			
1	5	2	3	1	99	4	SIMBOLOS, DISTINTIVOS Y CONDECORACIONES	-	4,625.00	4,625.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4,625.00	-	100.00
1	5	2	3	1	99	99	OTROS BIENES	24,060.00	74,113.00	98,173.00	24,060.00	-	-	1,261.00	-1,261.00	945.00	-	-	96.00	34,511.07	59,612.07	38,560.93	60.72					
1	5	2	3	2	1	1	PASAJES Y GASTOS DE TRANSPORTE	80,000.00	-24,000.00	56,000.00	-	9,240.00	13,790.37	-	-	-	-	-	-	9,505.41	3,488.50	4,430.60	40,454.88	15,545.12	72.24			
1	5	2	3	2	1	2	VIATICOS Y ASIGNACIONES POR COMISION DE SERVICIO	40,000.00	-	40,000.00	-	3,400.00	11,016.72	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-			
1	5	2	3	2	1	2	PASAJES Y GASTOS DE TRANSPORTE	1,010,878.00	-379,977.00	630,901.00	4,840.00	168,180.00	-	-	4,000.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
1	5	2	3	2	1	2	VIATICOS Y ASIGNACIONES POR COMISION DE SERVICIO	821,061.00	-337,618.00	483,443.00	23,300.00	505,080.00	-	-	-209,174.70	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
1	5	2	3	2	1	99	OTROS GASTOS	332,069.00	134,849.00	466,918.00	198,900.00	31,500.00	46,108.00	65,000.00	31,800.00	-	-	-	-	63,500.00	3,000.00	-20,205.00	28,500.00	448,103.00	18,815.00	95.97		
1	5	2	3	2	1	1	SERVICIOS DE SUMINISTRO DE ENERGIA ELECTRICA	617,264.00	23,652.00	640,916.00	491,563.80	3,840.00	15,90															

**EJECUCION DE GASTOS VERSUS MARCO PRESUPUESTAL**  
**MINISTERIO DE .....**  
**EJERCICIO FISCAL 20xx**

F.F.	CLASIFICADOR DE GASTO	CONCEPTO	PIA	MODIFICACIONES	PIM	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL EJECUCIÓN	SALDO	%					
1	2	GASTOS DE CAPITAL																							
1	2	6	ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	500,000.00	5,390,045.00	5,890,045.00	53,407.20	119,371.00	95,238.00	-	447.00	917.00	11,093.00	10,036.10	15,024.00	345,224.60	2,912,027.92	3,562,785.82	2,327,259.18	60.49					
1	5	2	6	3	1	1	PARA TRANSPORTE TERRESTRE	-	40,433.00	40,433.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	40,433.00					
1	5	2	6	3	2	1	MAQUINARIAS Y EQUIPO	-	5,715.00	5,715.00	-	-	917.00	-	-	2,500.00	-	-	3,417.00	2,298.00	59.79				
1	5	2	6	3	2	2	MOBILIARIO	-	473,634.00	473,634.00	-	-	6,035.00	9,822.00	-	152,358.80	4,148.00	227,878.80	245,755.20	48.11					
1	5	2	6	3	2	3	EQUIPOS COMPUTACIONALES Y PERIFERICOS	380,000.00	1,543,731.00	1,923,731.00	-	51,426.00	-	2,434.00	214.10	-	5,004.00	779,234.48	838,312.58	1,085,418.42	43.58				
1	5	2	6	3	2	3	EQUIPOS DE COMUNICACIONES PARA REDES INFORMATICOS	-	1,210,366.00	1,210,366.00	-	-	-	-	-	-	-	837,432.17	837,432.17	372,933.83	69.19				
1	5	2	6	3	2	3	EQUIPOS TELECOMUNICACIONES	-	120,969.00	120,969.00	-	-	-	2,017.00	-	10,824.00	19,175.00	86,362.73	118,825.73	2,143.27	98.23				
1	5	2	6	3	2	4	MOBILIARIOS	-	208.00	208.00	-	-	-	-	-	-	-	208.00	208.00	-	100.00				
1	5	2	6	3	2	9	AIRE ACONDICIONADO Y REFRIGERACION	-	143,300.00	143,300.00	-	-	-	-	-	-	-	129,500.00	-500.00	129,000.00	14,300.00	90.02			
1	5	2	6	3	2	9	ASEO, LIMPIEZA Y COCINA	-	14,270.00	14,270.00	-	-	-	-	-	1,120.00	12,997.00	80.00	14,197.00	73.00	99.49				
1	5	2	6	3	2	9	SEGURIDAD INDUSTRIAL	-	7,280.00	7,280.00	-	1,680.00	-	-	-	-	-	3,600.00	-	6,505.00	775.00	89.35			
1	5	2	6	3	2	9	ELECTRICIDAD Y ELECTRONICA	-	276,310.00	276,310.00	-	-	-	-	-	-	-	-	20,250.00	-	20,250.00	256,060.00	7.33		
1	5	2	6	3	2	9	EQUIPOS E INSTRUMENTOS DE MEDICION	-	1,625.00	1,625.00	-	-	-	-	-	-	-	-	1,625.00	1,625.00	-	100.00			
1	5	2	6	3	2	9	MAQUINARIAS, EQUIPOS Y MOBILIARIOS DE OTRAS INSTALACIONES	-	8,460.00	8,460.00	-	-	-	-	-	-	-	3,080.00	947.00	730.00	4,757.00	3,703.00	56.23		
1	5	2	6	6	1	3	SOFTWARES	120,000.00	1,510,062.00	1,630,062.00	53,407.20	10,750.00	94,013.00	607.00	-	-	-	-	-	-	1,169,026.03	303,365.97	81.39		
1	5	2	6	6	1	3	OTROS ACTIVOS INTANGIBLES	-	33,682.00	33,682.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	33,681.51	33,681.51	0.49	100.00	
		<b>Total Fuente 1</b>	<b>RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>101,523,000.00</b>	<b>7,204,347.00</b>	<b>108,727,347.00</b>	<b>75,313,415.78</b>	<b>3,686,234.87</b>	<b>2,048,537.59</b>	<b>-2,505,751.41</b>	<b>1,226,704.43</b>	<b>2,814,829.79</b>	<b>5,936,953.19</b>	<b>1,347,622.73</b>	<b>664,643.44</b>	<b>659,019.42</b>	<b>803,513.60</b>	<b>8,773,174.02</b>	<b>100,768,897.45</b>	<b>7,958,449.55</b>	<b>92.68</b>				
2	2	RECURSOS DIRECTAMENTE RECAUDADOS																							
2	2	3	BIENES Y SERVICIOS	13,183,636.00	1,076,733.00	14,260,369.00	1,576,255.00	152,949.00	61,511.49	8,905.00	67,282.25	44,134.10	24,116.61	105,844.98	38,890.78	60,065.60	62,235.41	51,338.29	2,253,528.51	12,006,840.49	15.80				
2	5	2	3	1	1	1	ALIMENTOS Y BEBIDAS PARA CONSUMO HUMANO	-	13,500.00	13,500.00	-	-	-	-	-	-	216.00	-1,000.00	1,716.00	11,784.00	12.71				
2	5	2	3	1	5	1	REPUESTOS Y ACCESORIOS	-	17,000.00	17,000.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	17,000.00	-				
2	5	2	3	1	5	2	PAPELERIA EN GENERAL, UTILES Y MATERIALES DE OFICINA	1,000.00	36,816.00	37,816.00	-	-	-	3,400.00	-	4,900.00	-	-	173.60	-	8,473.60	29,342.40	22.41		
2	5	2	3	1	5	3	ASEO, LIMPIEZA Y TOCADOR	-	8.00	8.00	-	-	-	-	-	-	-	7.50	-	7.50	0.50	93.75			
2	5	2	3	1	5	3	DE COCINA, COMEDOR Y CAFETERIA	-	444.00	444.00	-	-	-	-	-	-	-	-	8.00	-	8.00	436.00	1.80		
2	5	2	3	1	5	99	OTROS	-	525.00	525.00	-	250.00	-	-	-	-	-	-	-	250.00	275.00	47.62			
2	5	2	3	1	7	1	ENSERES	2,200.00	6,000.00	8,200.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8,200.00	-			
2	5	2	3	1	9	1	LIBROS, DIARIOS, REVISTAS Y OTROS BIENES IMPRESOS	-	3,223.00	3,223.00	-	-	-	-	-	-	-	-	2,040.60	2,040.60	1,182.40	63.31			
2	5	2	3	1	9	4	SIMBOLOS, DISTINTIVOS Y CONDECORACIONES	-	1,300.00	1,300.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1,300.00	-			
2	5	2	3	1	9	99	OTROS BIENES	-	3,625.00	3,625.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,625.00	-			
2	5	2	3	2	1	2	PASAJES Y GASTOS DE TRANSPORTE	232,773.00	34,737.00	267,510.00	-	25,000.00	-	-	-	3,310.00	-	-	16,587.50	4,372.46	49,269.96	218,240.04	18.42		
2	5	2	3	2	1	2	VIATICOS Y ASIGNACIONES POR COMISION DE SERVICIO	-	138,358.00	59,931.00	198,289.00	-	72,000.00	-	-	5,960.00	-1,500.00	-	904.50	-	77,364.50	120,924.50	39.02		
2	5	2	3	2	1	2	OTROS GASTOS	10,459,171.00	-10,442,407.00	16,764.00	200.00	13,400.00	-	-	-	-	-	-	-	-	13,600.00	3,164.00	81.13		
2	5	2	3	2	2	3	CORREOS Y SERVICIOS DE MENSAJERIA	148,108.00	146,393.00	294,501.00	500.00	32,000.00	6,174.50	5,800.00	37,396.00	-	4,000.00	-	10,800.00	-	1,000.00	97,670.50	196,830.50	33.16	
2	5	2	3	2	2	4	SERVICIOS DE PUBLICIDAD	-	27,350.00	27,350.00	-	-	-	-	-	-	-	-	27,307.20	-	42.80	27,350.00	-	100.00	
2	5	2	3	2	2	4	OTROS SERVICIOS DE PUBLICIDAD Y DIFUSION	-	107,389.00	107,389.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2,571.64	26,692.83	29,264.47	78.124.53	27.25
2	5	2	3	2	2	4	SERVICIOS DE IMPRESIONES, ENCUADERNACION Y EMPASTADO	192,035.00	66,871.00	258,906.00	700.00	800.00	750.00	2,720.00	6,786.36	-	34,003.00	2,595.00	16,833.00	4,360.00	110.00	69,657.36	189,248.64	26.90	
2	5	2	3	2	2	4	DE EDIFICACIONES, OFICINAS Y ESTRUCTURAS	-	85,086.00	85,086.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	85,086.00	-	
2	5	2	3	2	2	4	DE MOBILIARIO Y SIMILARES	-	11,277.00	11,277.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	11,277.00	-	
2	5	2	3	2	2	4	DE OTROS BIENES Y ACTIVOS	-	3,861.00	3,861.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	3,861.00	-	
2	5	2	3	2	2	5	DE EDIFICIOS Y ESTRUCTURAS	-	18,400.00	18,400.00	-	4,200.00	-	-	4,200.00	-	-	-	-	-	-	8,400.00	10,000.00	45.65	
2	5	2	3	2	2	5	DE VEHICULOS	-	2,493.00	2,493.00	-	-	-	-	2,313.00	-	-	-	-	-	180.00	2,493.00	-	100.00	
2	5	2	3	2	2	5	DE MOBILIARIO Y SIMILARES	-	650.00	650.00	-	650.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	650.00	-	100.00	
2	5	2	3	2	2	5	DE MAQUINARIAS Y EQUIPOS	-	860.00	860.00	-	737.80	-	-	-	-	-	-	120.00	-	857.80	2.20	99.74		
2	5	2	3	2	2	5	DE OTROS BIENES Y ACTIVOS	-	480.00	480.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	480.00	-	100.00		
2	5	2	3	2	2	6	CARGOS BANCARIOS	787.00	20,220.00	21,007.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	9,775.00	16,794.16	4,212.84	79.95	
2	5	2	3	2	2	7	CONSULTORIAS	-	70,600.00	70,600.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	10,600.00	10,600.00	60,000.00	15.01		
2	5	2	3	2	2	7	REALIZADO POR PERSONAS JURIDICAS	-	38,000.00	38,000.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	38,000.00	-		
2	5	2	3	2	2	7	REALIZADO POR PERSONAS NATURALES	-	54,204.00	54,204.00	-	-	15,734.39	5,805.35	1,542.74	1,953.61	7,774.98	7,816.62	-	-	40,627.69	13,576.31	74.95		
2	5	2	3	2	2	7	SOPORTE TECNICO	-	32,897.00	32,897.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	32,897.00	-		
2	5	2	3	2	2	7	ESTPENDIO POR SECIGRA	-	61,200.00	61,200.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	61,200.00	-		
2	5	2	3	2	2	7	OTROS RELACIONADOS A ORGANIZACION DE EVENTOS	-	13,560.00	13,560.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	13,560.00	-		
2	5	2	3	2	2	7	SEMINARIOS, TALLERES Y SIMILARES ORGANIZADOS POR LA INSTITUCION	328,196.00	-91,002.00	237,194.00	-	7,890.00	3,174.80	3,105.00	380.00	11,255.00	2,410.00	-	7,825.40	-2,378.00	2,279.60	35,941.80	201,252.20	15.15	
2	5	2	3	2	2	7	OTRAS ATENCIONES Y CELEBRACIONES	-	4,140.00	4,140.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	140.00	4,000.00	3.38	
2	5	2	3	2	2	7	SERVICIOS DIVERSOS																		

**GOBIERNO REGIONAL DE ..... AL 31 DE DICIEMBRE 2014**

**Ley N° 30114 “Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2014”  
promulgado el 02 de diciembre de 2013**

Presupuesto Institucional de Apertura - PIA por toda Fuente de Financiamiento	240,862,111
<b>Presupuesto Institucional Modificado - PIM</b>	<b>309,094,101</b>

**CEDULA MATRIZ DE SALDOS PRESUPUESTALES Y CONTABLES Y CUENTAS POR  
PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE 2014**

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2012			Efectivo o equivalente a efectivo	Diferencia entre saldos presupuestales Y contables	Cuentas por pagar al 31/12/12	Colisión con el paralelismo y simultaneidad contable
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.14 3 = (1 - 2)				
	1	2	3 = (1 - 2)	4	5 = (3 - 4)		
Recursos Ordinarios	100,729,427	100,729,427	0	0			
Recursos Directamente Recaudados	8,118,025	7,793,864	324,161	328,599	4,438		
Recursos Ordinarios por Operaciones de Créditos	144,146	0	144,146	144,146	0		
Donaciones y Transferencias	2,449,776	639,349	1,810,427	1,810,427	0		
Recursos Determinados	178,193,596	169,149,510	9,044,086	8,259,287	(784,799)		
<b>Sub Total:</b>	<b>289,634,970</b>	<b>278,312,151</b>	<b>11,322,819</b>	<b>10,542,459</b>	<b>(780,360)</b>	2,259,013	1,478,653
Efectivo No Identificado							
Efectivo no identificado ni registrado en el EP1				4,273,825			4,273,825
<b>Total</b>	<b>289,634,970</b>	<b>278,312,151</b>	<b>11,322,819</b>	<b>14,816,284</b>	<b>780,360</b>	2,259,013	<b>5,752,478</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2014  
Nota contable de Efectivo y equivalente a efectivo y Cuentas por Pagar.  
Elaboración propia

En la contabilidad gubernamental una característica principal es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de los Estados Presupuestarios y los Estados Financieros, el Gobierno Regional presenta incongruencia en el Paralelismo y simultaneidad contables por el importe de **S/. 5,752,478.**



## LEGALIDAD DE LOS GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO CON LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD

El Cuadro para Asignación de Personal - CAP de la Sede Central del Gobierno Regional de ....., documento de gestión Técnico Normativo aprobado con Resolución Ejecutiva Regional N° 456-2013-GRL-P de 08.JUL.2013, en el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad según el Reglamento de Organización y Funciones, se evidencia que la Sede Central requiere de 869 servidores para el cumplimiento de la misión. El CAP está desagregado de la siguiente manera, 363 cargos Ocupados y financiados con Recursos Ordinarios (Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales) y 506 cargos Previstos

### RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL (PAP) GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1

Financiamiento autorizado en Soles para 346 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
S/. 949,028		
<b>Asumidos con RO</b>	S/. 14,754,466	<b>S/. 13,805,438</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>13,805,438</b>

Fuente: Cedula Matriz de Gastos versus Marco Presupuestal 2014  
Elaboración propia.

### RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		869	346	506	0
<b>Total, unidad orgánica</b>		869	346	506	0

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se pueden coberturar bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de "Cargos Previstos" aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

Los 506 cargos previstos han sido ocupados en mayor número de servidores en la modalidad de CAS, según se resumen en el cuadro siguiente:

<b>Resumen de cargos de la Sede Central</b>			
<b>Según CAP</b>		<b>Según Auditoría</b>	
		Ocupados	Diferencia
Ocupados	363	346	17
Previstos	506	1,574	(1,068)
<b>Total</b>	<b>869</b>		<b>1,051</b>

<b>RESUMEN EFECTIVO Y COSTO PERSONAL CAS</b>			
<b>CATEGORÍA</b>	<b>Exceso personal CAS</b>	<b>Costo de CAS</b>	<b>Costo del Exceso de Personal CAS Soles</b>
Contrato Administrativo de Servicios	1,051	45,482,025	45,482,025
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICA 2.3</b>			<b>45,482,025</b>

Fuente: Cedula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2012  
Elaboración propia

<b>DESAGREGACION DE CEDULA MATRIZ RESUMEN PERSONAL CAS</b>				
<b>Rubro</b>	<b>Especifica</b>	<b>Detalle</b>	<b>Soles</b>	<b>Por Rubro</b>
<b>Recursos Ordinarios</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	565,435	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	34,195	599,630
<b>Recursos Directamente Recaudados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	4,432,977	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	89,050	4,522,027
<b>Recursos Determinados</b>	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	38,995,723	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	2,100,546	41,096,269
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>46,217,926</b>

**S/. 46,217,926 ÷ 1,068 = S/. 43,275**

Fuente: Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2017  
Elaboración propia

## NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)

Del análisis a la cedula matriz de Ejecución (devengados versus marco presupuestal al 31 de diciembre de 2014, se evidencia que la sede central del Gobierno Regional ha ejecutado en demasía o atípicamente modificaciones por Créditos y Anulaciones que según funcionarios de la subgerencia de Presupuesto serian alrededor de tres mil (3,000) modificaciones a nivel Pliego Presupuestario, correspondiéndole cerca de dos mil (2,000) a la Sede Central, en menoscabo de los órganos estructurados de la entidad a las cuales anteladamente mediante Ley expresa se le asignó créditos presupuestarios para el cumplimiento de la misión.

De acuerdo con la cédula matriz “Cuantía de las modificaciones presupuestarias, tipo 003” en el año Fiscal 2014 asciende a la suma de **S/. 62,664,812**

### Detalle:

Las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), tiene impacto en Plan Operativo Institucional que se encuentra concatenado con el presupuesto anual y el Plan Estratégico Institucional.

#### RESUMEN DE DESVIACIONES DE GASTOS

Concepto	Total (Soles)
No se evidencia paralelismo y simultaneidad contable al 31.DIC.2014 (EP-1, Nota 3 y Nota 8 EE.FF)	<b>5,752,478</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENERICA: 2.1)	
Financiado con R. O	<b>13,805,438</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENERICA: 2.3)	<b>45,482,025</b>
Modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (Tipo 003)	<b>62,664,812</b>
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PUBLICOS AL 31 DE DICIEMBRE 2014</b>	<b>121,952,275</b>

Elaboración propia

#### RESUMEN PORCENTUAL DE LAS DESVIACIONES ENTRE EL PIM Y LA EJECUCION PRESUPUESTARIA AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014

Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	Ejecutado al 31 de diciembre de 2014	Desviaciones (Soles)	Porcentaje de desviaciones entre la programación y ejecución al 31 de diciembre 2014
<b>240,862,111</b>	<b>309,094,101</b>	<b>278,312,151</b>	<b>121,952,275</b>	<b>43.82 %</b>

Elaboración propia



## EJECUCION DE GASTOS Vs MARCO PRESUPUESTAL - DE ENERO A DICIEMBRE 20xx

UNIDAD: 000861: SEDE CENTRAL

U Eje: Pla Fin. Gen Esp det	Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Credito Suplementarios	Transferencias Institucionales	Reduccion	Modificaciones Presupuestarias	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	DEVENGADOS												TOTAL DEVENGADOS	Saldo Presupuestal	
							ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE			
<b>1 RECURSOS ORDINARIOS</b>	<b>81,571,831.00</b>	<b>5,748,806.00</b>	<b>1,160,376.00</b>	<b>2,059</b>	<b>19,158,482.00</b>	<b>100,730,313.00</b>	<b>4,940,377.60</b>	<b>7,145,455.09</b>	<b>17,905,506.47</b>	<b>21,752,383.62</b>	<b>11,920,951.94</b>	<b>3,374,850.46</b>	<b>2,810,238.73</b>	<b>11,468,427.80</b>	<b>4,503,449.60</b>	<b>5,685,717.52</b>	<b>3,355,024.32</b>	<b>5,867,043.81</b>	<b>100,729,426.96</b>	<b>886.04</b>	
<b>2.1 PERSONAL Y OBLIGACIONES SOCIALES</b>	<b>15,720,435</b>	<b>217,100</b>			<b>-965,948</b>	<b>14,754,487</b>	<b>1,218,912.83</b>	<b>1,287,017.28</b>	<b>1,180,193.79</b>	<b>1,181,455.41</b>	<b>1,153,591.86</b>	<b>1,179,642.32</b>	<b>1,365,887.79</b>	<b>1,162,666.39</b>	<b>1,129,182.51</b>	<b>1,141,679.70</b>	<b>1,180,801.86</b>	<b>1,573,434.75</b>	<b>14,754,466.49</b>	<b>20.51</b>	
2.1.1.1.1 FUNCIONARIOS ELEGIDOS POR ELECCION POLITICA	463,620				-177,100	286,520	28,600.00	28,600.00	28,600.00	28,600.00	28,600.00	16,200.00	13,000.00	13,000.00	15,600.00	28,600.00	28,600.00	28,600.00	28,600.00	286,520.00	
2.1.1.1.2 PERSONAL ADMINISTRATIVO NOMBRADO (REGIMEN PUBLICO)	4,412,816				-862,458	3,550,358	292,072.40	293,850.82	301,223.73	309,328.55	292,403.60	296,845.60	295,196.91	302,733.96	286,977.10	286,116.24	302,608.10	290,397.69	3,550,358.70	3.30	
2.1.1.1.3 PERSONAL CON CONTRATO A PLAZO FIJO (REGIMEN LABORAL PUBLICO)	8,782,027				-719,138	8,062,889	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	582,556.48	8,062,889.25	
2.1.11.2.1 ASIGNACION A FONDOS PARA PERSONAL	7,827,086				-1,587,725	6,239,361	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	632,652.30	6,239,361.25	
2.1.11.2.9 OTRAS RETRIBUCIONES Y COMPLEMENTOS					18,001	18,001														18,001.00	
2.1.18.1.1 OBREROS PERMANENTES	19,812				-19,812																
2.1.19.1.2 AGUINALDOS	421,086				81,848	502,934														502,934.00	
2.1.19.1.3 BONIFICACION POR ESCOLARIDAD	362,400				-185,266	177,134	177,133.34							400.00						177,133.34	
2.1.19.2.1 COMPENSACION POR TIEMPO DE SERVICIOS (CTS)	20,000				40,984	60,984		891.03	944.00	40.71	27.04	224.22			1,233.08	152.00	270.90	57,200.00	60,982.98	1.02	
2.1.19.3.1 ASIGNACION POR CUMPLIR 25 O 30 AÑOS	66,960				-12,757	54,203		5,726.40	6,244.60	11,024.65		5,380.58	1,102.04		5,137.43	6,974.95	2,686.24	9,923.12	54,200.01	2.99	
2.1.19.3.3 COMPENSACION VACACIONAL (VACACIONES TRUNCAS)	36,598				6,074	42,672		6,712.95	1,084.84	1,847.65	1,285.36			549.99				31,200.00	42,671.79	0.21	
2.1.19.3.99 OTRAS OCASIONALES																					
2.1.10.1.2 DIETAS DE REGIDORES Y CONSEJEROS	498,320				7,120	505,440	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	42,120.00	505,440.00	
2.1.2.1.1.1 UNIFORME PERSONAL ADMINISTRATIVO	154,499				-154,499														27,030.65	27,030.65	1.35
2.1.3.1.1.3 APORTES A LOS FONDOS DE PENSIONES					27,032	27,032														27,032.00	
2.1.3.1.1.5 CONTRIBUCIONES A ESSALUD	562,211				-166,702	395,509	33,779.31	33,872.10	34,242.33	33,802.43	33,983.44	32,075.90	31,093.71	33,305.38	31,112.23	32,321.47	33,534.10	32,382.29	395,509.69	4.31	
<b>2.2 PENSIONES Y OTRAS PRESTACIONES SOCIALES</b>	<b>2,488,812</b>	<b>76,800</b>	<b>45,143</b>		<b>-171,528</b>	<b>2,317,284</b>	<b>229,052.57</b>	<b>185,749.75</b>	<b>295,687.39</b>	<b>159,038.48</b>	<b>178,488.66</b>	<b>202,123.66</b>	<b>237,443.59</b>	<b>163,141.63</b>	<b>158,371.96</b>	<b>124,936.93</b>	<b>136,395.28</b>	<b>246,848.98</b>	<b>2,317,278.88</b>	<b>0.71</b>	
2.2.1.1.1.1 REGIMEN DE PENSIONES DL 20530	1,433,625				-32,752	1,400,873	169,052.57	118,943.29	124,468.89	115,567.09	63,880.54	116,013.84	115,261.61	115,261.61	115,261.61	115,468.28	115,901.48	115,791.48	1,400,872.29	5.12	
2.2.1.1.2.1 ESCOLARIDAD, AGUINALDOS Y GRATIFICACIONES	153,000				71,150	224,150	60,000.00	40,159.50			-40,159.50								90,150.00	224,150.00	
2.2.1.1.2.99 OTROS BENEFICIOS					466,344	466,344			67,759.50	40,199.50	134,864.10	76,759.50	40,199.50	40,199.50	40,199.50	5,707.50	5,707.50	46,343.60	466,343.60	0.40	
2.2.2.3.4 GASTOS DE SEPELIO Y LUTO DEL PERSONAL ACTIVO	172,237				-68,100	104,137	23,944.04	9,037.90	1,785.64	13,477.50	7,898.92	3,856.08	7,720.52	2,950.85				14,907.50	104,134.35	2.65	
2.2.2.3.4.3 GASTOS DE SEPELIO Y LUTO DEL PERSONAL PENSIONISTA	21,960				9,545	31,505	2,702.92	4,146.10	1,526.25	6,426.02	1,451.40	1,451.40			3,761.15			26,000.00	31,505.00	1.36	
2.2.2.3.99.99 OTROS BIENES DE ASISTENCIA SOCIAL	707,990				-61,715	646,275			90,275.00										90,275.00		
<b>2.3 BIENES Y SERVICIOS</b>	<b>4,784,688</b>	<b>348,100</b>	<b>100,000</b>		<b>956,869</b>	<b>5,741,548</b>	<b>208,159.70</b>	<b>655,707.87</b>	<b>465,419.10</b>	<b>691,548.89</b>	<b>625,015.31</b>	<b>372,607.42</b>	<b>271,123.58</b>	<b>373,127.71</b>	<b>483,813.45</b>	<b>615,401.99</b>	<b>375,478.68</b>	<b>603,321.20</b>	<b>5,740,759.90</b>	<b>822.10</b>	
2.3.1.1.1.1 ALIMENTOS Y BEBIDAS PARA CONSUMO HUMANO	231,066				-4,232	226,834	17,423.00	14,833.00	33,614.00	15,565.00	16,165.00	15,793.80	13,647.50	17,690.00	38,083.91	15,496.00	28,186.71	895.28	226,592.20	441.80	
2.3.1.1.1.2 ALIMENTOS Y BEBIDAS PARA CONSUMO ANIMAL	3,600				3,600	3,600	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00	3,600.00		
2.3.1.2.1.1 VESTUARIO, ACCESORIOS Y PRENDAS DIVERSAS	75,564				50,961	126,525	3,500.00	73,490.00	7,950.00	1,500.00	21,660.00	1,500.00	1,500.00	1,500.00	2,500.00	1,500.00	11,525.00		126,525.00		
2.3.1.2.1.2 TEXTILES Y ACABADOS TEXTILES	1,160				-1,160																
2.3.1.2.1.3 CALZADO	17,280				-9,780	7,500		6,000.00	1,500.00											7,500.00	
2.3.1.3.1.1 COMBUSTIBLES Y CARBURANTES	810,767				-708,038	102,729	5,733.00	3,433.00	8,800.00	2,550.00	8,850.00	2,622.06	3,290.00	3,140.00	61,260.00	650.00	1,400.00	1,000.00	102,728.06	0.94	
2.3.1.3.1.2 GASES	14,895				-4,795	10,100	700.00	1,000.00	800.00	1,000.00	800.00	800.00	1,000.00	800.00	800.00	800.00	1,600.00		10,100.00		
2.3.1.3.1.3 LUBRICANTES, GRASAS Y AFINES	51,217				-51,217																
2.3.1.5.1.1 REPUESTOS Y ACCESORIOS	48,722				-17,162	31,560	2,500.00	2,100.00	3,810.00	1,900.00	3,570.00	2,720.00	3,245.00	2,790.00	2,090.00	1,600.00	3,099.14	2,133.80	31,557.94	2.06	
2.3.1.5.1.2 PAPELERIA EN GENERAL, UTILES Y MATERIALES DE OFICINA	871,771				-673,385	198,386	18,464.00	11,473.00	21,473.00	11,725.00	23,917.10	17,450.00	11,599.30	27,725.00	15,700.00	22,100.00	11,979.00	14,730.00	198,383.35	2.65	
2.3.1.5.2.1 AGROPECUARIO, GANADERO Y DE JARDINERIA	393				807	1,200						1,200.00							1,200.00		
2.3.1.5.3.1 ASEO, LIMPIEZA Y TOCADOR	65,150				-25,178	39,972	4,500.00	3,000.00	3,600.00	3,000.00	3,026.00	3,300.00	3,982.00	3,000.00	3,600.00	2,964.00	6,000.00		39,972.00		
2.3.1.5.3.2 DE COCINA, COMEDOR Y CAFETERIA	6,670				-6,670																
2.3.1.5.4.1 ELECTRICIDAD, ILUMINACION Y ELECTRONICA	12,700				102,694	115,394	1,750.00	4,285.00	750.00	17,915.00	1,522.00	12,100.00	8,890.00	840.00	40,854.00	24,535.00	1,953.00		115,394.00		
2.3.1.5.99.99 OTROS	50,000				-50,000																
2.3.1.6.1.1 DE VEHICULOS	5,750				-4,950	1,700	1,000.00	700.00												1,700.00	
2.3.1.6.1.3 DE CONSTRUCCION Y MAQUINAS	50,000				-25,481	24,519	1,100.00	2,100.00	2,600.00	600.00	2,100.00	2,100.00	2,700.00	2,700.00	3,500.00	2,100.00	2,917.40	4,150.00	24,517.40	1.60	
2.3.1.6.1.4 DE SEGURIDAD	18,100				-4,700	13,400														13,400.00	
2.3.1.6.1.99 OTROS ACCESORIOS Y REPUESTOS	10,500				22,160	32,660	2,250.00	5,160.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	2,500.00	5,000.00		32,660.00		
2.3.1.7.1.1 ENSERES	3,649				-3,649																
2.3.1.8.1.2 MEDICAMENTOS	28,100				-6,554	21,546	1,700.00	1,750.00	1,700.00	1,750.00	1,600.00	1,600.00	2,045.65	2,200.00	2,000.00	1,700.00	3,400.00		21,545.65	0.35	
2.3.1.8.2.1 MATERIAL, INSUMOS, INSTRUMENTAL Y ACCESORIOS MEDICOS, QUIRURGI	2,882				-1,017	1,865	372.00	372.00			372.00			357.00				372.00		1,865.00	
2.3.1.9.1.1 LIBROS, TEXTOS Y OTROS MATERIALES IMPRESOS	2,000				300	2,300	1,000.00	1,000.00										300.00		2,300.00	
2.3.1.10.1.4 FERTILIZANTES, INSECTICIDAS, FUNGICIDAS Y SIMILARES	35,000				35,000	35,000		35,000.00												35,000.00	
2.3.1.11.1.1 PARA EDIFICIOS Y ESTRUCTURAS	99,500				1,551,199	1,650,249		383,861.00		289,615.00	152,152.50	29,340.00	22,010.00		79,660.00	259,618.00	21,100.00	432,892.00	1,650,249.50	0.50	
2.3.1.11.1.2 PARA VEHICULOS					3,990	3,990												3,990		3,990.00	
2.3.1.11.1.3 PARA MOBILIARIO Y SIMILARES	800				-400	400		400.00		100.00			100.00	100.00				400.00		400.00	
2.3.1.11.1.5 OTROS MATERIALES DE MANTENIMIENTO	1,852				3,854	5,706		300.00			105.00		800.00			4,500.00			5,705.00	1.00	
2.3.1.11.1.6 MATERIALES DE ACONDICIONAMIENTO	7,400				-1,800	5,600						3,000.00	2,600.00						5,600.00		
2.3.1.99.1.1 HERRAMIENTAS	1,576				1,576												1,576.00		1,576.00		
2.3.1.99.1.3 LIBROS, DIARIOS, REVISTAS Y OTROS BIENES IMPRESOS NO VINCLADOS A	2,000				433	2															

	U/Ej. Fin. Gen. Esp. det	Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)	Creditos Suplementarios	Transferencias Institucionales	Reducciones	Modificaciones Presupuestarias	Presupuesto Institucional Modificado (PIM)	DEVENGADOS												TOTAL DEVENGADOS	Saldo Presupuestal		
								ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE				
2.3.2.2.4	SERVICIOS DE IMAGEN INSTITUCIONAL					30,237	30,237	1,500.00									800.00	1,300.00	3,600.00	26,837.00			
2.3.2.2.4	SERVICIOS DE IMPRESIONES, ENCUADERNACION Y EMPASTADO	182,915				134,195	317,110	13,000.00	38,264.00	32,464.00	21,164.00	18,850.00	18,450.00	22,250.00	25,930.00	35,451.50	39,990.00	41,500.00	2,200.00	309,513.50	7,596.50		
2.3.2.3.1.2	SERVICIOS DE SEGURIDAD Y VIGILANCIA	29,800				40,630	25,000														5,200.00		
2.3.2.4.1.1	DE EDIFICACIONES, OFICINAS Y ESTRUCTURAS	40,630				25,000	15,500														15,500.00		
2.3.2.4.1.3	DE VEHICULOS	32,000				15,790	16,210			5,100.00											12,400.00		
2.3.2.4.1.4	DE MOBILIARIO Y SIMILARES	2,500				500	2,000							7,300.00							2,000.00		
2.3.2.4.1.5	DE MAQUINARIAS Y EQUIPOS	45,000				5,015	5,015			5,100.00											28,300.00		
2.3.2.4.1.9	DE OTROS BIENES Y ACTIVOS	39,800				3,000	42,800	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	3,500.00	7,000.00		42,000.00	800.00		
2.3.2.5.1.1	DE EDIFICIOS Y ESTRUCTURAS	145,900				-51,700	94,200	4,230.00	5,730.00	7,530.00	4,530.00	6,030.00	6,030.00	4,530.00	7,530.00	7,530.00	6,030.00	9,960.00		68,760.00	25,440.00		
2.3.2.5.1.2	DE VEHICULOS	39,600				37,710	77,310														77,310.00	1,000.00	
2.3.2.5.1.4	DE MAQUINARIAS Y EQUIPOS	16,000				-15,000	1,000														1,000.00		
2.3.2.5.1.9	DE OTROS BIENES Y ACTIVOS	5,400				-5,400																	
2.3.2.6.2.1	CARGOS BANCARIOS	15,000					15,000				6,971.59									-6,971.59	15,000.00		
2.3.2.6.3.3	SEGURO OBLIGATORIO ACCIDENTES DE TRANSITO (SOAT)					197	197														197.00		
2.3.2.7.1.99	OTROS SERVICIOS SIMILARES	30,821				-26,797	5,024														5,024.00		
2.3.2.7.2.1	CONSULTORIAS	40,000				-40,000																	
2.3.2.7.2.2	ASESORIAS	20,100				-20,100																	
2.3.2.7.2.99	OTROS SERVICIOS SIMILARES	160,796				96,254	257,050		61,300.00	2,300.00	1,500.00	37,270.50					79,655.39	2,000.00		69,293.72	253,319.61	3,730.39	
2.3.2.7.4.3	SOPORTE TECNICO					-1,350																	
2.3.2.7.5.2	PROPINAS PARA PRACTICANTES	30,000				-28,000	2,000	2,000.00													2,000.00		
2.3.2.7.9.2	ORGANIZACION Y CONDUCCION DE EVENTOS RECREACIONALES	3,725				3,725	3,725															3,725.00	
2.3.2.7.9.9	OTROS RELACIONADOS A ORGANIZACION DE EVENTOS	28,000				64,552	92,552			800.00									19,000.00		19,800.00	72,752.00	
2.3.2.7.10.1	SEMINARIOS, TALLERES Y SIMILARES ORGANIZADOS POR LA INSTITUCION	28,500				-21,500	7,000															7,000.00	
2.3.2.7.10.2	ATENCIONES OFICIALES Y CELEBRACIONES INSTITUCIONALES	3,518				3,518	3,518															3,518.00	
2.3.2.7.10.99	OTRAS ATENCIONES Y CELEBRACIONES					27,510	27,510			500.00											500.00	27,010.00	
2.3.2.7.11.2	TRANSPORTE Y TRASLADO DE CARGA, BIENES Y MATERIALES	40,680				-27,240	13,440															13,440.00	
2.3.2.7.11.99	SERVICIOS DIVERSOS	693,770				81,662	775,432	57,233.00	86,472.64	49,705.20	27,736.30	43,024.60	2,264.25	20,651.85	61,837.20	48,156.75	51,999.00	75,638.00	36,726.50	561,445.29	213,966.71		
2.3.2.8.1.1	CONTRATO ADMINISTRATIVO DE SERVICIOS	1,292,824				3,164,818	4,457,642	121,175.33	137,557.83	137,421.83	138,405.83	135,504.50	136,373.83	171,471.16	138,125.83	136,735.82	121,992.84	90,473.00	2,971,739.43	4,432,977.23	24,664.77		
2.3.2.8.1.2	CONTRIBUCIONES A ESSALUD DE C.A.S.	153,274				-44,400	108,874	7,312.50	7,754.40	7,791.30	7,719.30	7,627.20	7,768.44	7,786.80	7,773.12	7,694.20	7,726.50	6,933.22	6,053.22		89,950.20	19,823.80	
2.5	OTROS GASTOS	55,752				25,300	81,052					8,512.00			4,088.00			10,962.55		45,725.58	69,288.13	11,763.87	
2.5.2.1.1.99	A OTRAS ORGANIZACIONES	10,500				-10,500																	
2.5.4.1.3.1	MULTAS	69,900				69,900	69,900																
2.5.5.1.1.99	OTRO REGIMEN	45,252				-45,252									4,088.00			10,962.55		45,725.58	69,288.13	611.87	
2.5.5.2.1.3	INDEMNIZACIONES POR ACCIDENTES DE TRABAJO O VICTIMAS DE TERROR					11,152	11,152															11,152.00	
2.6	ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	955,774	263,446			-77,013	878,761	7,500.00	21,046.60	5,000.00	21,718.00				-48.00	2,200.00			-5,000.00	52,416.60	826,344.40		
2.6.3.1.1.1	PARA TRANSPORTE TERRESTRE	110,000				-96,536	13,464															13,464.00	
2.6.3.2.1.1	MAQUINAS Y EQUIPOS	58,000				-32,300	25,700					7,000.00										7,000.00	
2.6.3.2.1.2	MOBILIARIO	10,500				4,820	15,350	3,000.00													3,000.00	12,350.00	
2.6.3.2.2.1	MAQUINAS Y EQUIPOS	104,000				10,310	114,310															114,310.00	
2.6.3.2.3.1	EQUIPOS COMPUTACIONALES Y PERIFERICOS	200,000				-55,550	179,470		7,400.00	5,000.00	2,600.00									-5,000.00	10,000.00	169,470.00	
2.6.3.2.3.2	EQUIPOS DE COMUNICACIONES PARA REDES INFORMATICAS	100				100	100															100.00	
2.6.3.2.3.3	EQUIPOS DE TELECOMUNICACIONES	239,914				-3,355	236,559															236,559.00	
2.6.3.2.4.2	EQUIPOS	26,000				26,000	26,000															26,000.00	
2.6.3.2.5.2	EQUIPO DE USO AGRICOLA Y PESQUERO	11,500				11,500	11,500															11,500.00	
2.6.3.2.9.1	AIRE ACONDICIONADO Y REFRIGERACION	25,600				3,500	29,100			7,700.00											7,700.00	21,400.00	
2.6.3.2.9.2	ASEO, LIMPIEZA Y COCINA	2,000				2,000	2,000															2,000.00	
2.6.3.2.9.4	ELECTRICIDAD Y ELECTRONICA	6,910				4,725	11,635					2,160.00										2,160.00	
2.6.3.2.9.5	EQUIPOS E INSTRUMENTOS DE MEDICION	5,000				5,000	5,000															5,000.00	
2.6.3.2.9.6	EQUIPOS PARA VEHICULOS	12,600				53,335	65,935															65,935.00	
2.6.3.2.9.9	MAQUINARIAS, EQUIPOS Y MOBILIARIOS DE OTRAS INSTALACIONES	108,600				34,038	142,638	4,500.00	5,946.60		9,958.00				-48.00	2,200.00				22,556.60	120,081.40		
2.7	ADQUISICION DE ACTIVOS FINANCIEROS	3,000.000				-1,174,554	1,825,446															1,825,446.00	
2.7.1.1.1.2	PARA FINES AGROPECUARIAS	3,000,000				-1,174,554	1,825,446															1,825,446.00	
3	RECURSOS POR OPERACIONES OFICIALES DE CREDITO					144,146	144,146															144,146.00	
2.6	ADQUISICION DE ACTIVOS NO FINANCIEROS	144,146				144,146	144,146															144,146.00	
2.6.2.2.2.2	COSTO DE CONSTRUCCION POR CONTRATA	144,146				144,146	144,146															144,146.00	
4	DONACIONES Y TRANSFERENCIAS	2,100,891				2,406,078.00	2,406,078.00		206,224.30	37,443.00	13,611.00	1,600.00			82,000.00	95,236.00	95,691.50	108,656.76	-1,113.36	639,349.20	1,766,728.80		
2.3	BIENES Y SERVICIOS	381,783				629,070	629,070		37,443.00	13,611.00	1,600.00			82,000.00	95,236.00	37,791.50	108,656.76	-1,113.36		375,224.90	253,845.10		
2.3.1.2.1.1	VESTUARIO, ACCESORIOS Y PRENDAS DIVERSAS					2,400	2,400								2,400.00							2,400.00	
2.3.1.2.1.3	CALZADO					3,600	3,600								3,600.00							3,600.00	
2.3.1.3.1.1	COMBUSTIBLES Y CARBURANTES					35,780	35,780								17,180.00	300.00	600.00				18,000.00	17,700.00	
2.3.1.5.1.2	PAPELERIA EN GENERAL, UTILES Y MATERIALES DE OFICINA					5,600	5,600								1,700.00	1,300.00	2,600.00				5,600.00		
2.3.1.5.4.1	ELECTRICIDAD, ILUMINACION Y ELECTRONICA					400	400								400.00							400.00	
2.3.1.8.1.2	MEDICAMENTOS					500	500								500.00							500.00	
2.3.1.9.1.99	OTROS BIENES					53,000	53,000								2,500.00		4,000.00				6,500.00	46,500.00	
2.3.2.1.2.1	PASAJES Y GASTOS DE TRANSPORTE					6,090	6,090								4,020.00		1,200.00		-263.16	4,956.84	1,133.16		
2.3.2.1.2.2	VIATICOS Y ASIGNACIONES POR COMISION DE SERVICIO					32,416	32,416								12,976.00		1,872.00		5,680.00		20,288.00	12,128.00	
2.3.2.2.2.2	SERVICIO DE TELEFONIA FIJA					1,200	1,200								480.00		69.50		326.76		-610.20	266.56	933.94
2.3.2.2.3.3	SERVICIO DE INTERNET					5,000	5,000								2,000.00		1,000.00		2,000.00			5,000.00	
2.3.2.2.4.2	OTROS SERVICIOS DE PUBLICIDAD Y DIFUSION					2,998	2,998								1,000.00		2,000.00					1,000.00	
2.3.2.2.4.4	SERVICIO DE IMPRESIONES, ENCUADERNACION Y EMPASTADO					1,800	1,800								1,800.00							1,800.00	
2.3.2.5.1.2	DE VEHICULOS					23,780	23,780								1,800.00		9,680.00						





**MUNICIPALIDAD DE ..... AL 30 DE SETIEMBRE 2017**

**Ley N° 30518 “Ley de Presupuesto del Sector Público para el Año Fiscal 2017”  
promulgado el 02 de diciembre 2016**

Presupuesto Institucional de Apertura - <b>PIA</b> por toda Fuente de Financiamiento	31,056,888
Presupuesto Institucional Modificado - <b>PIM</b>	38,960,377

**CEDULA MATRIZ DE REGISTRO DEL SALDO PRESUPUESTAL 2016 EN EL EP-1 DEL 2017 (30-09-17)**

Fuente de Financiamiento	Ejecución Presupuestal de Ingresos y Gastos 2016			Registro saldo de Balance Pptal (EP1- 2017)	Diferencia de Saldos no registrado en el EP1-2016 / 2017
	Ingresos	Gastos	Saldo Pptal 31.DIC.16		
	1	2	3 = (1 - 2)	4	5 = (3 - 4)
Recursos Ordinarios	208,990.88	208,990.88	-0-		
Recursos Directamente Recaudados	16,702,340.887	15,684,955.98	1,017,384.90	448,010.82	(569,374.08)
Donaciones y Transferencias	37,239.00	0	37,239.00	37,238.93	0
Recursos Determinados	24,012,137.78	18,493,286.47	5,518,851.31	6,289,020.79	(770,169.48)
<b>Total</b>	<b>40,960,708.54</b>	<b>34,387,233.33</b>	<b>6,573,475.21</b>	<b>6,774,270.54</b>	<b>1,339,543.56</b>

Fuente: Reporte de SIAF EP1: Estado de Ejecución del presupuesto de Ingresos y Gastos del ejercicio 2016 y 2017 (al 30 de setiembre).

Elaboración propia

Los saldos de balance presupuestal al 31.DIC. del año anterior, deben ser registrados en el SIAF (EP-1) del ejercicio siguiente en su totalidad, independientemente de ser utilizados o no. Si se requiere ejecutar estos saldos, deberán ser formalizados como crédito suplementario, tal como lo establece el literal d) del artículo 42° de la Ley 28411 “ que a la letra dice: (...) que no se haya utilizado al 31 de diciembre del año fiscal, constituyen Saldos de Balance, los mismos que se pueden incorporar durante la ejecución en el presupuesto de la Entidad, bajo la modalidad de incorporación de mayores fondos públicos que se generen por el incremento de los créditos presupuestarios.

Por otro lado, es preciso señalar que una principal característica en la contabilidad social es el **Paralelismo y Simultaneidad Contable**, dentro de esta característica a toda operación financiera le corresponde anteladamente, paralelamente y simultáneamente una operación presupuestaria. En tal sentido los saldos finales e iniciales deben ser iguales en la parte presupuestal y la parte financiera situación que no sucede en los registros de

la municipalidad, los saldos finales (saldos de balance) presentan una incongruencia presupuestal de **S/. 1,339,543.56**.

La Nota 3 Efectivo y Equivalente de Efectivo al 30 de setiembre 2017, registra la suma S/. **12,849,010.87**. importes opuestos a los saldos de balance.

La entidad no cuenta con la documentación necesaria para realizar el análisis e identificar las cuentas a que pertenecen los mayores fondos.

**NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS AL 30 DE SETIEMBRE DEL 2017**  
**NOTA Nº 3: EFECTIVO Y EQUIVALENTES DE EFECTIVO**

El saldo de este rubro incluye las siguientes cuentas

CODIGO	CUENTA	30/09/2017	31/12/2016	VAR. (%)
1101	<b>CAJA Y BANCOS</b>			
1101.01	Caja	45,030.85	215,210.79	-79.08%
1101.02	Fondos fijos	15,000.00	0.00	0.00%
1101.03	Depósitos en Instituciones Financieras Públicas	2,334,854.55	2,255,187.53	3.53%
1101.04	Depósitos en Instituciones Financieras Privadas	7,669,360.90	4,108,475.36	86.67%
1101.12	Recursos Centralizados de la Cuenta Unica de Tesoro	2,784,764.57	2,647,640.82	100.00%
	<b>TOTAL</b>	<b>12,849,010.87</b>	<b>9,226,514.50</b>	<b>39.26%</b>

### **VERIFICACIÓN DE GASTOS DE PERSONAL DE ACUERDO A LOS DOCUMENTOS TÉCNICOS NORMATIVOS DE LA ENTIDAD**

Esta cedula se confecciona en base de la información del CAP (hoy en día CPE - cuadro de puestos de la entidad) el PAP (Presupuesto Analítico de Personal) los cuales permite verificar los gastos de personal en arreglo a los documentos técnicos de gestión de la entidad. Asimismo, verificar si los reportes del SIAF OA4 (Gastos de personal en las entidades del Sector Publico) y el OA5 (Estadística del personal en las entidades del Sector Publico) guardan coherencia con la autorización de gastos de personal.

El CAP se aprobó con la Ordenanzas N° 397-2017-MDL de fecha 26 de octubre del 2017, cuyo resumen de personal autorizado se muestra a continuación:

**RESUMEN DEL CUADRO PARA ASIGNACIÓN DE PERSONAL**

Código	Unidad orgánica	Total	Situación del cargo		Cargo de confianza
			O	P	
		16	14	2	0
<b>Total unidad orgánica</b>		<b>16</b>	<b>14</b>	<b>2</b>	<b>0</b>

(\*) SP-DS de libre designación

Fuente: Información de la entidad (Portal de Transparencia)

**RESUMEN DEL PRESUPUESTO ANALITICO DE PERSONAL-  
GASTOS DE PERSONAL ASUMIDOS CON GENERICA 2.1**

Financiamiento autorizado en Soles para 16 cargos del CAP, según PAP	Ejecución de gastos de personal	Mayores gastos en la modalidad de personal
S/. 280,455.48		
<b>Asumidos con RDR</b>	S/. 1,423,751.56	<b>S/. 1,143,296.08</b>
<b>Asumidos con Impuestos Municipales</b>		<b>3,842,584.76</b>
<b>TOTAL, DESVIACIONES PARTIDA 2.1</b>		<b>4,985,880.84</b>

Fuente: Presupuesto Analítico de Personal

Elaboración propia.

Hay que tener presente que el CAP y el PAP son los únicos documentos por el cual se establece el número de servidores de carácter permanente y eventual para el funcionamiento de la estructura orgánica de la entidad, cuya génesis es el Reglamento de Organización y Funciones – ROF.

El Cuadro para Asignación de Personal (CAP) es un documento de gestión institucional en el cual se establece el número total de cargos que requiere la estructura orgánica o un determinado órgano estructurado de la entidad para el cumplimiento de las funciones, objetivos y metas, dicho documento de gestión contempla cargos Ocupados y Previstos. En forma simultánea el Presupuesto Analítico de Personal (PAP), recoge las plazas del CAP para otorgar el presupuesto para los servicios específicos del personal permanente y eventual en función de la disponibilidad presupuestal. Disposición expresa reglamentada en el ROF para las entidades del Sector Público.

Los Cargos Ocupados son aquellos que cuentan con la respectiva asignación presupuestal en la Genérica 2.1 Personal y Obligaciones Sociales y, los Cargos Previstos son aquellos que no cuentan con la respectiva asignación presupuestal. En la actualidad en las leyes anuales de presupuesto existen prohibiciones de apertura de dichas plazas. Sin embargo, de existir necesidad de cubrir Cargos Previstos, estos se tienen que coberturar bajo la plaza de Contrato Administrativo de Servicios (CAS) y financiado con la Genérica 3. Bienes y Servicios, sin exceder el número total de “Cargos Previstos” aprobados en el CAP para cada órgano estructurado.

La entidad debió dar cumplimiento a su normativa interna aprobado por el mismo titular (CAP y PAP). Los documentos Técnicos Normativo están diseñados bajo la lógica de procesos para que la entidad no se sobredimensione con personal y por ende ejecute mayores gastos no autorizados por este concepto.

#### CEDULA MATRIZ - RESUMEN EFECTIVO PERSONAL CAS

CATEGORÍAS	CONTRATADOS	exceso	Costo del Exceso de Personal CAS Soles
Autorizado en el CAP	2		
Personal CAS	624	622	
Asumidos con RDR			5,338,133.78
Asumidos con Impuestos Municipales			3,495,432.45
<b>TOTAL, DESVIACIONES GENERICA 2.3</b>			<b>8,833,566.23</b>

Fuente: Cedula Matriz Devengados versus Marco Presupuestal 2017

Elaboración propia

#### DESAGREGACION DE CEDULA MATRIZ RESUMEN PERSONAL CAS

Rubro	Especifica	Detalle	Soles	Por Rubro
Recursos Directamente Recaudados	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	4,951,148.21	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	386,985.57	5,338,133.78
Impuestos Municipales	2.3.2.8.1.1	Contrato CAS	3,326,696.18	
	2.3.2.8.1.2	Contribuciones a Essalud	168,738.27	3,495,434.45
<b>TOTAL, GENERAL</b>				<b>8,833,566.23</b>

Fuente: Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal 2017

Elaboración propia

Al respecto el órgano rector del Sistema Administrativo de Gestión de Recursos Humanos, es la Autoridad Nacional del Servicio Civil - SERVIR y este ha emitido la Directiva N° 001-2014-SERVIR/GPGSG para la aplicación progresiva de la aprobación del “Cuadro de Puestos de las Entidades” y que para tal efecto ha derogado el D.S N° 043-2004 que aprobó los lineamientos para la elaboración y aprobación del Cuadro para Asignación de Personal – CAP y su modificatoria el D.S. N° 105-2013-PCM, por otro lado también es cierto, que el mismo dispositivo señala que las entidades que cuenten con CAP aprobado o provisional, deberán ceñirse al mismo.

### **NOTAS DE MODIFICACIÓN PRESUPUESTAL TIPO 003 (CRÉDITOS PRESUPUESTALES Y ANULACIONES EN EL NIVEL FUNCIONAL PROGRAMÁTICO)**

De la revisión de la Ejecución de Gastos Vs Marco Presupuestal al 30 de setiembre 2017 registrados en el SIAF-SP de la entidad, se identificó notas modificatorias en el nivel funcional programático, que rompen la programación y formulación del presupuesto; cuyo número y cuantía se muestra en el cuadro siguiente:

#### **NUMERO DE NOTAS MODIFICATORIAS (tipo 003) POR TODA FUENTE DE FINANCIAMIENTO AL 09 DE SETIEMBRE 2017**

<b>Mes</b>	<b>Numero de notas</b>	<b>Importe (soles)</b>
Enero	388	5,234,698
Febrero	164	792,175
Marzo	303	3,519,876
Abril	209	614,099
Mayo	343	1,052,845
Junio	539	4,154,364
julio	149	319,771
Agosto	321	2,080,507
Setiembre	275	1,623,679
<b>TOTAL</b>	<b>2,691</b>	<b>19,392,014</b>

**Fuente:** Reporte SIAF, Resumen de Notas de Modificación Presupuestal  
Cedula Matriz de Ejecución de Gastos versus Marco Presupuestal al 30/09/17  
Elaboración propia

Este atípico tratamiento de modificaciones de Tipo 003 (Créditos y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), por el cual se anulan actividades o metas presupuestarias programados y formulados por la propia



entidad, para luego acreditar nuevas partidas, revela que la ejecución del presupuesto no obedece a un real planeamiento de las necesidades de insumos requeridos por los órganos de la entidad, infiriéndose que la Planificación Estratégica, no es la herramienta del primer orden para el adecuado uso de los recursos económicos identificados con los objetivos y metas misionales, que se traducen en desviaciones de gastos públicos y en una gestión presupuestaria deficiente por parte del Titular y los responsables de la Oficina de Planificación, Presupuesto y Desarrollo.

El Presupuesto Público es una situación de previsión de gastos e ingresos del Estado para un tiempo determinado; que es promulgado por el Congreso de la Republica e incorporado al Sistema Jurídico del Estado para asegurar la ejecución de las leyes preexistentes. La Ley de Presupuesto entre otras finalidades, busca la correcta y eficiente utilización de los créditos presupuestarios que fueron asignadas a la entidad y sólo podrán ser modificados en la fase de ejecución dentro de los límites que señala los artículos siguientes del Texto Único Ordenado de la Ley General del Sistema Nacional de Presupuesto, Ley 28411, aprobado con el Decreto Supremo N° 304-2012-EF<sup>1</sup>.

**Detalle:**

Las operaciones de Tipo 003 (Créditos Presupuestales y Anulaciones en el Nivel Funcional Programático), tiene impacto en Plan Operativo Institucional que se encuentra concatenado con el presupuesto anual y el Plan Estratégico Institucional.

Este tipo de desviaciones en los gastos públicos es una práctica muy común en todas las entidades del Estado, lo que conlleva a desviar recursos por libre discrecionalidad del titular o por la mala planificación presupuestal, cualesquiera fuera el motivo estos actos de acuerdo con ley de presupuesto devienen en nulo según la Ley N° 28411.

---

<sup>1</sup>Separata de Normas Legales del Diario Oficial El Peruano, promulgado el 30 de diciembre de 2012, Pág. 484766.

**RESUMEN DE DESVIACIONES DE GASTOS**

<b>Concepto</b>		<b>Total (Soles)</b>
No registro del saldo presupuestal del 31.DIC.2016 / 2017 (EP-1)		<b>1,339,543.56</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL ESTABLE (GENERICA: 2.1)		
Financiado con RDR	1,143,296.08	
Financiado con Impuestos Municipales	3,842,584.76	<b>4,985,880.84</b>
MAYORES GASTOS DE PERSONAL CAS (GENERICA: 2.3)		
Financiado con RDR	5,338,133.78	
Financiado con Impuestos Municipales	3,495,432.45	<b>8,833,566.23</b>
Desviaciones monetarias por modificaciones presupuestales, por incumplimiento de lo programado y formulado en el presupuesto autorizado (Tipo 003)		<b>19,392,014</b>
<b>TOTAL, SOLES: DESVIACIONES DE GASTOS PUBLICOS AL 30 SETIEMBRE 2017</b>		<b>34,551,004.63</b>

Elaboración propia

**RESUMEN PORCENTUAL DE LAS DESVIACIONES ENTRE EL PIM Y EJECUCION PRESUPUESTARIA AL 30 DE SETIEMBRE DE 2017**

<b>Presupuesto Institucional de Apertura (PIA)</b>	<b>Presupuesto Institucional Modificado (PIM)</b>	<b>Ejecutado al 30 de setiembre de 2017</b>	<b>Desviaciones (Soles)</b>	<b>Porcentaje de desviaciones entre la programación y ejecución al 30 de setiembre de 2017</b>
<b>31,056,888</b>	<b>38,960,377</b>	<b>26,047,900</b>	<b>34,551,005</b>	<b>132.64%</b>

Elaboración propia



