



Bogotá D.C.,

Doctores
PEDRO LUIS BOHÓRQUEZ RAMÍREZ
Contador General de la Nación
JUAN CARLOS ECHEVERRY GARZÓN
Ministro de Hacienda y Crédito Público
Ciudad

CONTRALORIA GENERAL DE LA REPUBLICA 10-02-2012 04:25
Al Contestar Cite Este No.:2012EE7830 O 1 Fol:8 Anex:0
ORIGEN: 268 - CONT.DELEG.PARA GEST.PUB./BORRERO RESTREPO I
DESTINO: DOCTOR/PEDRO LUIS BOHORQUEZ RAMÍREZ
ASUNTO: REGISTRO Y REVELACIÓN DEL PASIVO PENSIONAL-
OBS: P/ CAROLINA SÁNCHEZ

ASUNTO : REGISTRO Y REVELACIÓN DEL PASIVO PENSIONAL.

Respetados doctores:

De acuerdo con lo establecido en el artículo 267 de la Constitución Política *"El Control fiscal es una función pública que ejercerá la Contraloría General de la República, la cual vigila la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación."* El mismo artículo señala que *"la vigilancia de la gestión fiscal del Estado incluye el ejercicio de un control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales."*

La Contraloría General de la República debe pronunciarse, no sólo de manera posterior y selectiva sobre la gestión y el manejo de los recursos públicos, sino también debe advertir con criterio técnico y preventivo a los sujetos de control, del posible riesgo que puedan presentar conductas que afecten el patrimonio público y el cumplimiento de los cometidos estatales.

La Contraloría considera oportuno, en este momento, hacer uso de la función de advertencia consagrada en el artículo 5 del Decreto 267 de 2000 que establece como atribución de la Contraloría General de la República: *"advertir sobre operaciones, o procesos en ejecución para prevenir graves riesgos que comprometan el patrimonio público y ejercer el control posterior sobre los hechos así identificados"*.

ANTECEDENTES

La Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, mediante Sentencia 11001030600020110003900 del 2 de noviembre de 2011, señaló que: *"la Contaduría General de la Nación es el órgano competente para determinar el procedimiento contable para la amortización del cálculo actual de los fondos de reserva, relativo al reconocimiento y revelación del pasivo pensional en relación con el valor que deberá amortizarse (...)"*. Sobre el particular, la Contraloría General de la República reconoce la importancia de esta función y su incidencia para las finanzas públicas permitiendo a los gerentes y administradores públicos: i) optimizar el manejo de los recursos públicos, y ii)

for

Una mejor toma de decisiones, con miras a la búsqueda de un impacto social positivo para la ciudadanía en un estado social de Derecho.

En este orden de ideas es claro para la Contraloría General de la República que las disposiciones contables que emite la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, pero también que las mismas inciden en el Balance General de la Nación.

Es necesario tener en cuenta que este balance es objeto de auditoria por parte de la Contraloría General de la República, a fin de presentar la certificación sobre las finanzas del Estado, al Congreso y al Presidente de la República, de acuerdo con lo dispuesto en el numeral 11 del artículo 268 de la Constitución Política de Colombia.

Para tal efecto, el artículo 10 de la Ley 42 de 1993 definió entre los sistemas de control fiscal el control financiero y la revisión de cuentas, sobre lo cual es pertinente traer la conclusión de la Corte Constitucional en Sentencia C-529 de 1993, en lo que respecta a la función pública desarrollada por la Contraloría así: "(...) *la vigilancia de la gestión fiscal se endereza a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración*". (Subrayado fuera de texto).

Ahora bien, teniendo en cuenta los principios aprobados por el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad IASC, en abril de 1989, encontramos entre otros los principios de esencia sobre forma (párrafo 35) y prudencia (párrafo 37), tal como se describe a continuación:

1. **Esencia sobre forma:** *"Si la información sirve para presentar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal."*

Este principio fue objeto de concepto por parte del Consejo Técnico de Contaduría Pública, quien conforme con el artículo 33 de la Ley 43 de 1990, tiene como funciones: *"Adelantar investigaciones técnico-científicas, sobre temas relacionados con los principios de contabilidad y su aplicación, y las normas y procedimientos de auditoria"*.

Mediante Concepto OFCTCP 237 de 2004, el Consejo manifestó (...) *"Se puede concluir que en la norma de esencia sobre forma es de obligatorio cumplimiento, pero el mismo principio contempla, cuando existan normas superiores que no permitan el reconocimiento, no se deberán registrar, sino indicar su efecto ocasionado, en notas a los estados financieros. De tal suerte que todos los*

hechos económicos ocurridos en la sociedad tendrán, de acuerdo con la norma de esencia sobre forma dos alternativas:

a) Reconocerse y registrarse, cuando las normas superiores no impidan reconocimiento, o

b) Mediante notas a los estados financieros, indicarse el efecto ocasionado por el cumplimiento de las normas superiores, cuando impidan el reconocimiento.

2. No existe excepciones al principio de Esencia sobre Forma, sino que el mismo principio determina cuándo no pueden ser reconocidos los hechos económicos de acuerdo con su esencia”.

2. **Prudencia:** “(...) prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución, al realizar los juicios necesarios al hacer las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las condiciones de gasto no se infravaloren. (...)” (Subrayado fuera de texto).

En este sentido, el control financiero a cargo de la Contraloría General de la República tiene como objetivo establecer si los estados contables de una entidad pública reflejan razonablemente el resultado de sus operaciones, comprobando que en la elaboración de los mismos y en las transacciones y operaciones que los originaron, se ajustan no solo a las normas legalmente establecidas, sino a la realidad económica y jurídica de los hechos económicos.

Para tal efecto es pertinente traer el concepto de razonabilidad del Marco Conceptual de la Contaduría Pública, el cual define que: “la información contable pública es razonable cuando refleja la situación y actividad de la entidad contable pública, de manera ajustada a la realidad” (Subrayado fuera de texto); lo anterior es relevante, teniendo en cuenta que la Contabilidad es una herramienta fundamental para los administradores en la toma de decisiones.

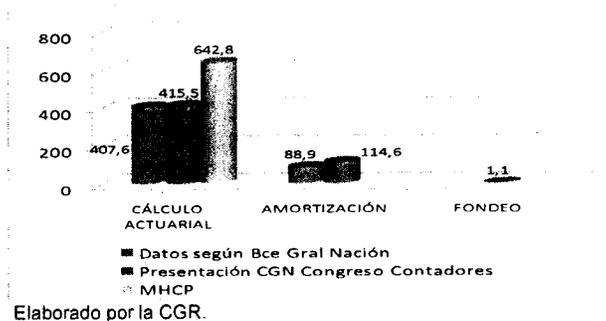
Situación Actual

Mediante documento técnico remitido por la Contraloría General de la República a la Contaduría General del Nación según radicado No. 2011EE96301 del 21 de diciembre e 2011, se manifestó que (...): “*Los pagos por pensiones son crecientes y no hay reservas financieras suficientes para atenderlos*”, “*no hay reconocimiento del gasto y la obligación por las cuantías debidas*”, “*no se cuenta con activos suficientes para fondear este pasivo*”, basado en los siguientes hechos:

- a) Los fondos de reserva incumplen con el numeral 46 del Manual de Procedimientos contables, adoptado mediante la Resolución 356 de 2007, expedida por la Contaduría General de la Nación, toda vez que no están amortizando el cálculo actuarial. Lo anterior sin considerar que la norma establece: “(...) *en la contabilidad*

de los fondos de reservas, las entidades administradoras deben amortizar el cálculo actuarial del pasivo estimado. El monto que deberán amortizar anualmente corresponde al valor del pasivo corriente del año siguiente, entendido como las obligaciones pensionales exigibles en un periodo no mayor a un año, sin perjuicio de efectuar el reconocimiento de la amortización en forma mensual". Veamos el cuadro siguiente:

Cuadro 1. Pasivo Pensional Nacional – 2010
(Cifras en billones de pesos)



Considerando que la Contaduría separó en dos categorías las entidades públicas así: i) empleadores (Amortización a 30 años contados desde el 31 de diciembre de 1994) y ii) Fondos de reserva (Amortización anual correspondiente al año siguiente), de lo anterior se tiene lo siguiente:

1. El cálculo actuarial¹ reportado por el Ministerio de Hacienda (\$642.8 billones) no es consistente con el reflejado en el balance general de la Nación (407.6 billones); es decir \$235.2 billones de diferencia.
 2. La amortización es de \$88.9 billones lo cual representa, con respecto a la información del Ministerio el 14% y el 22% con relación a las cifras de la Contaduría. Ahora bien, considerando que los empleadores públicos reportados para 2010 tienen amortizado el 53.33% aproximadamente (año 16), se deduce que el mayor pasivo pensional está en cabeza de los fondos de reserva, lo que constituye un valor material para el análisis contable.
 3. El valor de la reserva financiera para atender el pasivo pensional representa el 0.27% del cálculo actuarial.
- b) El cálculo actuarial de afiliados al régimen de prima media con prestación definida (I.S.S) no ha sido aprobado. Este valor también se considera material dentro del análisis contable, habida cuenta que sus afiliados suman 6.359.982 para el 2010.

¹ Valor presente de los pagos futuros que el Estado, deberá realizar a sus pensionados actuales o a quienes adquieran derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones, futuras pensiones, bonos pensionales y cuotas partes pensionales.

- c) El cuadro adjunto muestra la situación de los Fondos de Reserva públicos a 31 de diciembre de 2010, respecto del cálculo actuarial y al valor amortizado a dicha fecha. En este se evidencia que el 50% de los fondos no contaban con calculo actuarial actualizado. De igual manera, se registra como de los once fondos, solo tres (CAPRECOM, ISS y Fondo de Pasivo Social de Ferrocarriles Nacionales de Colombia) están amortizando el pasivo, los demás no presentan saldo de amortización, de modo que la cuenta 2720 "Pasivos estimados –Provisión para pensiones" presenta saldo en cero en ocho de los once fondos.
- d) Debilidades por parte del Ministerio de Hacienda y Crédito Público o de las entidades con pasivos pensionales, bien para la aprobación oportuna del cálculo actuarial o bien para la elaboración del mismo, las cuales han afectado la incorporación de tales valores en los estados financieros de las entidades empleadoras públicas reconocedoras y/o pagadoras de pensiones.
- e) Los activos administrados por dichos fondos, no son suficientes para el pago de una alícuota parte de la nómina de pensiones a cancelar en la respectiva vigencia, tal como se evidencia que a 31 de diciembre de 2010 los once fondos registraban \$12.2 billones en activos y los pagos realizados en la misma vigencia por concepto de mesadas ascendieron a \$13.2 billones.

Así mismo, el dictamen del Balance General de la Nación a 31 de diciembre de 2010, frente al tema señaló: "(...) según las cifras registradas en el Balance General de la Nación, están "provisionados" únicamente \$88,9 billones, distribuidos en \$37,4 billones de las entidades empleadoras por concepto de alícuotas diferidas reconocidas y \$51,5 billones de los fondos de reservas identificados para cubrir el funcionamiento del Régimen de Prima Media".

Advertencia:

Por lo anteriormente expuesto, la Contraloría General de la República **advier**te que de continuar con el no registro, reconocimiento, revelación y amortización del pasivo pensional a cargo de la Nación y del sector Público en forma cabal como consecuencia de reglamentaciones que no consultan los preceptos y principios antes señalados y acorde con la realidad económica del país, se estaría incurriendo en los siguientes riesgos:

1. Los usuarios de la información financiera, así como los administradores de las entidades empleadoras y/o fondos de reserva, no contarían con información suficiente, adecuada, oportuna, confiable y ajustada a la realidad económica en lo referente al pasivo pensional; lo que podría afectar la toma de decisiones y, por ende, colocar en riesgo el cumplimiento de los objetivos misionales de estas entidades.
2. La reserva financiera no podría cumplir con su función de respaldar el pasivo pensional.
3. Así mismo, el no contar con una estimación razonable de la deuda pensional, entendida como una deuda adecuadamente calculada, registrada, actualizada y revelada, podría impedir al Gobierno y a los responsables de los diferentes entes

involucrados realizar una adecuada planificación financiera y presupuestal a fin de atender efectivamente los pagos de las mesadas pensionales.

Lo anterior aunado al riesgo al que podría verse avocado el Estado, como pagador o garante de este pasivo, el cual debe ser atendido prioritariamente así sea con endeudamiento o realizando las modificaciones o traslados del presupuesto nacional los cuales podrían afectar la inversión social en algunos sectores.

De otra parte, nos permitimos informarles que disponen de un término de diez (10) días hábiles contados a partir de la fecha de recibo del presente documento, para que emita la respuesta que consideren pertinente.

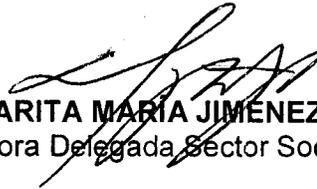
La Contraloría General de la República de acuerdo a lo establecido en la ley 42 de 1993 y sus reglamentaciones, ejercerá control posterior sobre las situaciones objeto de esta función de advertencia.

Copia de las acciones que realice la Contaduría General de la Nación y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público deberán ser enviadas a la Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras con el fin de que esta haga el seguimiento respectivo.

Atentamente,



LIGIA HELENA BORRERO RESTREPO
Contralora Delegada para la Gestión
Pública e Instituciones Financieras



MARGARITA MARÍA JIMÉNEZ QUINTERO
Contralora Delegada Sector Social

Aprobó : Juan Alberto Duque García – Director de Vigilancia Fiscal
Revisó : Carolina Sánchez Bravo – Profesional grado 04
Elaboró : Karol J. Martínez M. – Profesional grado 01



CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Contabilización Cálculo actuarial A 31 de diciembre de 2010

Cifras expresadas en millones de pesos

FONDOS DE RESERVA	ÚLTIMO CÁLCULO ACTUARIAL			AÑO BASE CALCULO ACTUARIAL	VALOR AMORTIZADO	Mesadas	Valor
	(1) CALCULO ACTUARIAL DE PENSIONES	(2) CUENTAS DE ORDEN	TOTAL CALCULO ACTUARIAL (1)+(2)				
CREMIL	15,872,974.00	11,555,397.00	27,428,371.00		0	1,246,131.90	317,026.30
CASUR	17,833,000.00	12,331,715.00	30,164,715.00		0	1,449,842.20	302,859.90
FONDO DE RESERVAS PENSIONALES SUPERFINANCERA	183,477.00	70,062.00	253,539.00		0	29,155.00	216,478.80
CAJA DE PREVISION SOCIAL DE COMUNICACIONES	182,295.60	0.00	182,295.60	X	87,417.70	725,798.80	1,256,895.40
UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA	2,963,949.20	14,983.00	2,978,932.20		0	211,279.20	2,695,733.60
INSTITUTO DE SEGUROS SOCIALES	4,130,291.00	0.00	4,130,291.00	2006	2,421,724.40	30,054.60	1,875,351.80
FONDO DE PREVISION SOCIAL DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA	0.00	0.00	0.00	2010	0.00	0.00	5,145.80
FONPRECON - INVALIDEZ	23,129.70	11,069.90	34,199.60	2010	0.00	0.00	7,486.60
FONPRECON - SOBREVIVENTES	446,593.40	309,535.20	756,128.60	2010	0.00	0.00	81,864.10
FONDO NACIONAL DE PRESTACIONES SOCIALES DEL MAGISTERIO	60,102,277.40	0.00	60,102,277.40	2008 POR ACTUARIO DIFIERE CON EL DE MHCP Y ESTA SIN APROBACION *	0.00	0.00	47,169.70
FONDO DE PASIVO SOCIAL DE FERROCARRILES NACIONALES DE COLOMBIA	2,915,551.50	0.00	2,915,551.50	2007 SE ACTUALIZO CON EL IPC 3.17% y	1,841,110.10	352,842.70	168,340.40
CAJA NACIONAL DE PREVISION SOCIAL - EN LIQUIDACION	0.00	0.00	0.00	*	0.00	0.00	87,140.10
TOTALES	104,653,538.80	24,292,762.10	128,946,300.90		4,350,252.20	4,045,104.40	7,060,692.50

Fuente: Formato CGN 001 sistema Chip y Estados Financieros a 31 de diciembre de 2010



CONTRALORÍA
GENERAL DE LA REPÚBLICA

Contabilización Cálculo actuarial A 31 de diciembre de 2010

Cifras expresadas en millones de pesos

PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES	ÚLTIMO CÁLCULO ACTUARIAL			VALOR AMORTIZADO	Mesadas	Valor
	(1) CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES	(2) CUENTAS DE ORDEN	TOTAL CÁLCULO ACTUARIAL (1)+(2)			
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DE CAPRECOM	0.00	0.00	0.00	Saldo Cuenta 2720	Pagadas 2010	Activos a 2010
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DEL FONDO DE PREVISION SOCIAL DEL CONGRESO DE LA REPUBLICA	2,139,602.80	1,410,534.90	3,550,137.70	0.00	237,613.70	1,365,270.80
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DE INVALIDEZ DEL ISS	4,951,767.10	2,801,210.00	7,752,977.10	2,531,283.60	543,079.40	34,282.40
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DE SOBREVIVIENTES DEL ISS	10,758,329.80	10,309,314.60	21,067,644.40	5,566,947.10	1,047,975.50	130,753.40
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DE VEJEZ DEL ISS *(GARANTÍA ESTATAL EN EL RÉGIMEN DE PRIMA MEDIA CON PRESTACIÓN DEFINIDA \$139,012,221.00)	99,388,879.20	139,012,221.00	238,401,100.20	43,408,893.60	11,344,508.50	4,222,421.80
PATRIMONIO AUTÓNOMO DE PENSIONES DE CAJANAL (*Mesadas según fuente FORPEP)	32,425,281.80	0.00	32,425,281.80	0.00	1,010.80	456,932.90
PATRIMONIO AUTÓNOMO CAJANAL ARCHIVO	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	140,116.00
PAPAPAT - PATRIMONIO AUTÓNOMO DE REMANENTES DE TELECOMUNICACIONES	6,031,552.00	0.00	6,031,552.00	6,031,552.00	0.00	4,849,624.20
TOTALES	155,695,412.70	153,533,280.50	309,228,693.20	57,538,676.30	13,174,187.90	12,207,819.90

Fuente: Formato CGN 001 sistema Chip y Estados Financieros a 31 de diciembre de 2010