

Pasivos estimados NICSP 19 y su afectación a los municipios de sexta categoría

Diana Rodríguez Amórtegui

Julia Zapata Lemus

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría

Bogotá, D.C., 2015

Pasivos estimados NICSP 19 y su afectación a los municipios de sexta categoría

Diana Rodríguez Amórtegui

Julia Zapata Lemus

Trabajo de Grado para optar al título de Especialista en Estándares Internacionales de
Contabilidad y Auditoría

Tutor

Edison Fredy León Paime

Universidad de Bogotá Jorge Tadeo Lozano

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas

Especialización en Estándares Internacionales de Contabilidad y Auditoría

Bogotá, D.C., 2015

A Daniela ser maravilloso que motiva cada día de mi vida y de quien espero tome este ejemplo de superación personal como propio.

Diana Rodríguez Amórtegui

A los profundos y hermosos ojos de mi madre que aun puedo contemplar, al entusiasmo y motivación que mi hijo me brinda y al apoyo incondicional de mi Esposo.

Julia Arminda Zapata Lemus

Contenido

Resumen 5

Abstract 6

Introducción 7

Planteamiento del problema 8

Marco teórico 10

Metodología 21

Exposición de argumentos a favor 23

Exposición de argumentos en contra 26

Conclusiones 32

Referencia 35

Resumen

En el presente ensayo se propuso analizar dentro del sector público territorial, si al contabilizar bajo NICSP 19 los pasivos estimados sobre bonos pensionales y las cuotas partes pensionales y armonizarlos al presupuesto, se vería afectado el cumplimiento del indicador de Ley 617 de 2000, en los municipios de sexta categoría en el Departamento de Cundinamarca dado que en la presentación presupuestal la cuenta de pasivos estimados está ubicada en la parte de gastos de funcionamiento.

Para obtener resultados al respecto, se revisó minuciosamente el contenido de la Ley 617 de 2000 y sus decretos reglamentarios, textos y normas que contenían material complementario al tema presentado el cual nos llevó a argumentar que no se vería afectado desde el punto de vista presupuestal el cálculo del límite de gasto de funcionamiento en los municipios de sexta categoría, y concluir que esta cuenta no haría parte de la base del cálculo del indicador de ley 617 de 2000.

Palabras clave: Bonos pensionales, Ley 617 de 2000, Municipios de sexta categoría, NICSP 19, Pasivos estimados

Abstract

The purpose of this essay is to analyze, within the territorial public sector, whether or not under IPSAS 19, the recording of contingent liabilities over pension bonds, the pension quota-parts and harmonize them with budget, would affect the compliance of indicator of Law 617/2000, in the category 6 municipalities in Cundinamarca department, since in the budget presentation, the contingent liabilities account is located under operating expenses.

In order to obtain some results on this matter, the content of law 617/2000 was thoroughly revised, as well as its ruling decrees, texts and norms containing complementary material on this subject. This led us to argue that, from the budget standpoint, the expense limit calculation of the operations in 6 category municipalities would not be affected, and conclude that this account would not be part of the calculation base of indicator of law 617/2000.

Key words: Act 617 of 2000, Estimated liabilities, IPSAS 19, Municipalities sixth category, Pension bonuses.

Introducción

Son Municipios de sexta categoría aquellos que no superen una población de 10.000 habitantes y que sus ingresos corrientes de libre destinación anuales no sean superiores a 15.000 SMLMV.¹ En Colombia, para los municipios de sexta categoría del nivel territorial, la ley estableció como límite máximo de los gastos de funcionamiento un tope del 80% frente a sus ingresos corrientes de libre destinación.

En el presente documento el propósito fue abordar la NICSP 19 de pasivos estimados de bonos pensionales y cuotas partes pensionales, y se analizó dentro del sector público si al contabilizar bajo NICSP 19 los pasivos estimados sobre bonos pensionales y las cuotas partes pensionales y armonizarlos al presupuesto, se afectó el cumplimiento del indicador de Ley 617 de 2000 en los municipios de sexta categoría en el Departamento de Cundinamarca partiendo del hecho que en la presentación presupuestal la cuenta de pasivos estimados se encuentra dentro de la sección de gastos de funcionamiento.

Mediante este tipo de documento se abordó primero el planteamiento del problema luego el marco teórico seguido de argumentos y contraargumentos que conllevaron a obtener las conclusiones de la investigación y por último se acompañó la bibliografía.

¹ En Colombia los municipios se organizan por categorías, de acuerdo al nivel de población y monto de su presupuesto de ingresos. La Ley determina la categorización que limita y da montos para gastar en funcionamiento, deuda pública e inversión social. Durante cada vigencia fiscal, los gastos de funcionamiento de los distritos y municipios no podrán superar como proporción de sus ingresos corrientes de libre destinación, los siguientes límites: Categoría especial 50%, primera 65%, segunda y tercera 70%, cuarta, quinta y sexta 80%.

Planteamiento del problema

El interés de esta investigación fue determinar si al contabilizar los pasivos estimados de bonos pensionales y cuotas partes pensionales NICSP 19 y su armonización al presupuesto, se afectó desde el punto de vista presupuestal negativamente el límite del gasto de funcionamiento que para este caso es el 80% de los ingresos corrientes de libre destinación en los municipios de sexta categoría del Departamento de Cundinamarca, partiendo del hecho que en la presentación presupuestal los pasivos estimados se encuentran dentro de los gastos de funcionamiento.

Como punto de partida se verificó que La Contaduría General de la Nación ha reconocido públicamente, que avanzar hacia los Estándares Internacionales de Contabilidad es una tendencia de los diferentes países en el mundo que se deriva de los procesos integracionistas de las economías. En este sentido, uno de los retos que tiene hoy la contabilidad para fortalecerse desde el punto de vista disciplinar e instrumental, es la unificación de su lenguaje y, más importante aún, de los criterios existentes para reconocer los hechos económicos, financieros y sociales, de tal manera que el resultado del proceso contable sea una información que, además de confiable, sea comparable, no solo en el tiempo sino también de una entidad a otra, o de un país a otro. (Obando, Pulgarin, Franco, S.F, p. 7).

Uno de los objetivos de la Contaduría General de la Nación es ajustar las normas de contabilidad pública a estándares internacionales con el fin de “mejorar la calidad de la información contable y estadística pública reportada por los entes para suministrar una información razonable y socialmente útil” (Obando, S.F, p 78), contribuyendo al mismo tiempo con la transparencia fiscal y un adecuado manejo de los recursos públicos. Dentro de las 21 normas expedidas por la IFAC, se contempló la denominada PROVISIONES, PASIVOS Y ACTIVOS CONTINGENTES, NICSP 19 la cual hizo parte del objeto de la investigación.

La complejidad de este proceso de investigación radicó en que el Sector Público tiene su propia normatividad jurídica lo que hizo que la adopción de estas normas fuera analizada minuciosamente para evitar incurrir en errores que conllevaran a los Municipios a sobrepasar el límite de gasto permitido.

De acuerdo a lo expresado anteriormente se enfocó el presente documento hacia los Municipios de sexta categoría del Departamento de Cundinamarca por ser éstos los implicados dentro del límite materia de análisis en cuanto a la incertidumbre que se tuvo si al contabilizar los pasivos estimados sobre bonos pensionales y cuotas partes pensionales y armonizarlos a presupuesto pudieran afectar el cálculo del indicador del límite de gastos de la ley 617 de 2000. (Ministerio de Hacienda y crédito público, SF, 2002).

Marco teórico

Considerando que existía un gran número de criterios y prácticas contables en las agencias o entidades del Sector Público, (gobierno nacional, descentralizado y local) con fines de la presentación de su información financiera, el Consejo de la Federación Internacional de Contadores – IFAC, siglas provenientes de la International Federation of Accountants (IFAC), a través de su Comité del Sector Público, ha considerado necesario emitir las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP) estandarizando los criterios en materia financiera, contable y auditoría. De esta forma, incrementarán tanto la calidad como la comparabilidad de la información financiera presentada por las entidades del Sector Público de los diversos países del mundo.

La Contaduría General de la República de Colombia dentro de su estrategia de convergencia hacia normas internacionales contempló que las normas NIC37, NICSP 19, y la sección 21 del modelo NIIF PYMES señalan que las provisiones corresponden a los pasivos sobre los cuales existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento, que son obligaciones que están a cargo de la entidad contable pública, que son originadas en circunstancias ciertas, cuya exactitud del valor depende de un hecho futuro, que deben ser justificables y cuya medición monetaria es confiable (*Arias M, 2013, p 63*).

Dentro de las 21 normas expedidas por la IFAC, se encontró la denominada PROVISIONES, PASIVOS Y ACTIVOS CONTINGENTES, NICSP 19 que establece los requisitos para el reconocimiento de provisiones y la revelación de obligaciones contingentes y activos contingentes. Dicha norma fue el motivo de la investigación enfocada hacia los pasivos estimados de bonos pensionales y cuotas partes pensionales armonizadas al presupuesto público.

Antes de la Ley 100 de 1993, las entidades territoriales reconocían y pagaban las pensiones de sus servidores públicos directamente o a través de Cajas o Entidades de Previsión Social, pero debido a los costosos regímenes pensionales que reconocían y a la insuficiente información de las historias laborales, se hizo insostenible el pago de las obligaciones pensionales y condujo posteriormente, en virtud de la Ley 100 de 1993, a incorporar a los empleados al nuevo Sistema General de Seguridad Social en Pensiones. La Ley 100 de 1993 dispuso, además de lo anterior, que las entidades territoriales debían estimar la magnitud de la deuda con sus trabajadores activos, pensionados y retirados, con el fin de evidenciar el tamaño de su pasivo Pensional y poder comenzar a provisionar las respectivas reservas Pensionales, pues no tener definido este pasivo Pensional les implicaba correr elevados riesgos frente a su viabilidad financiera.

En relación con lo anterior y para remediar la compleja situación se creó el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (FONPET), a través de la Ley 549 de 1999, como un fondo sin personería jurídica administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de patrimonios autónomos, constituidos en sociedades fiduciarias, compañías de seguros y fondos de pensiones obligatorias; que si bien no sustituye a las entidades territoriales en su responsabilidad frente a sus pasivos pensionales, si ha constituido un instrumento de apoyo importante en el proceso de definir, organizar y financiar el pago de las obligaciones Pensionales territoriales (*Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Cartilla Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales, S.F, p 7*). Dentro de este grupo de pasivos se encuentran los bonos pensionales que en el artículo 113 de la ley 100 manifestó que son *títulos de deuda pública calculados con base en los aportes realizados por los afiliados con anterioridad a la afiliación a los fondos privados, o el traslado a cualquier entidad que administraba pensiones*”(*Congreso de la República, 1993, p 44*) y cuotas partes pensionales que es la parte del valor de la pensión que

debió cancelar la entidad a la cual el servidor público prestó sus servicios; el cruce y pago de cuotas partes pensionales hasta la fecha se encuentra en reglamentación para ser cubierto con los recursos provenientes del FONPET. De acuerdo a lo anterior La Corte Constitucional se pronunció:

En el régimen de seguridad social del sector público anterior a la Ley 100 de 1993, se instituyó la figura de las cuotas partes pensionales como un mecanismo que le permitía a la última entidad oficial empleadora o entidad de previsión que estuviera a cargo del reconocimiento y pago de la pensión de vejez, repartir el costo del derecho pensional con las demás entidades públicas o administradoras del sistema a las cuales había estado afiliado el servidor público en proporción al tiempo que éste laboró o realizó aportes a cada una de ellas (Corte Constitucional Sala Octava, 2011, p 1).

La circular 064 de noviembre 2 de 2004 de la Procuraduría General de la Nación instó a las entidades del sector público competentes para la emisión y pago de bonos, cuotas partes de bonos pensionales y cuotas partes de pensión, con el fin de que se emitieran y pagaran dentro de los términos legalmente establecidos. Igualmente, en caso de proceder y si hubiere lugar a ello, iniciar las actuaciones disciplinarias correspondientes, ya que una de las principales causas de morosidad o retardo para el reconocimiento y pago de prestaciones económicas es la no emisión del bono pensional.

En proceso de cobro coactivo se encuentran 287 entidades deudoras, correspondientes a 1838 casos de Bonos Pensionales, que adeudan \$33,204 millones de pesos correspondientes a 266 de ellas. Igual ocurre con las cuotas partes de pensiones, en donde 404 entidades adeudan al ISS la suma de \$74.410 millones de pesos por dicho concepto. En vista de lo anterior:

Se solicita a los Procuradores Regionales: adelantar las diligencias de Intervención preventiva y disciplinaria que consideren necesarias conforme a lo establecido en el artículo 75 y siguientes del Decreto ley 262 de 2000, ante las entidades del orden territorial que adeudan dinero por concepto de bonos y cuotas partes al Seguro Social, con el fin de que se proceda a las emisiones y pago de los bonos que fueron emitidos. El objetivo de esta intervención es efectuar el seguimiento a las situaciones críticas de congestión con el fin de defender los derechos y garantías mínimas de los pensionados y/o trabajadores, la observancia del ordenamiento jurídico y la protección del patrimonio público (Maya Villazón, 2004, p 3).

Por otro lado la ley 617 de 2000 entre otras dictó normas para la racionalización del gasto público nacional y por la vía de la fijación de límites a los gastos de funcionamiento dependiendo de la categoría a la cual pertenecieran las entidades territoriales, de forma que tales gastos debieran financiarse con sus ingresos corrientes de libre destinación, de manera que estos fueran suficientes para atender sus obligaciones corrientes, provisionar el pasivo prestacional y pensional, y financiar al menos parcialmente, la inversión pública autónoma.

Como el tema de investigación se orientó a los Municipios de sexta categoría el decreto reglamentario 4515 de 2007 en su artículo 2 manifestó que para el cumplimiento de los límites al gasto, las oficinas de Planeación Departamental o los organismos que hagan sus veces tendrían en cuenta las certificaciones de cumplimiento que expidan los alcaldes municipales respecto a la vigencia inmediatamente anterior a la fecha de presentación de las mismas, las cuales deberían ser comparadas con la información proveniente de la Contaduría General de la Nación. Para tal efecto los alcaldes expedirán la certificación dentro de la semana siguiente al cierre presupuestal.

La Contraloría General de la República concibió que adecuar la categoría de las entidades territoriales a la capacidad de generación de rentas de libre destinación, era operativamente la

mejor forma de controlar los gastos y hacer sostenible la gestión de departamentos, distritos y municipios. Anualmente realiza una verificación al cumplimiento de las reglas fiscales numéricas a nivel territorial, a través de la consolidación, publicación y certificación de cifras referentes a la ejecución presupuestal de departamentos, distritos y municipios, incluyendo sus respectivas secciones presupuestales y/u órganos autónomos. La base oficial para dicho proceso la constituye la información de la contabilidad presupuestal que reportan las entidades territoriales, a través del aplicativo Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes (SIRECI). El reporte realizado por las entidades territoriales, de conformidad con lo previsto en la Resolución Orgánica 001 de 2014, constituye la contabilidad presupuestal oficial y por tanto, es sobre ella que se realiza la certificación de categorización y análisis de indicador para cada Municipio. Aquí se presentó la incertidumbre de si al contabilizar y armonizar a presupuesto los pasivos de bonos pensionales y cuotas partes pensionales, cuenta ubicada en el sector de gastos de funcionamiento, por su relevancia puede incrementar el gasto y afectar el cálculo del indicador de ley 617 de 2000.

Ahora bien, cuando una entidad territorial reporta la información de la contabilidad presupuestal debe tener en cuenta que la metodología que adoptó la Contraloría General de la República para la tipificación de los ICLD, no sólo depende del registro de una determinada cuenta del ingreso, sino que esta última debe estar acompañada del diligenciamiento de una serie de atributos diseñados para reflejar las fuentes y usos en el presupuesto, además de facilitar el cálculo automático de los indicadores de gasto en materia de Ley 617 de 2000. La regla general es que si una entidad territorial financia un gasto de funcionamiento (aquellos que empiezan por 2.1), con una renta ICLD, la cuenta presupuestal debe ser diligenciada en la variable destinación del Recurso con el código ciento seis (106).

La anterior regla tiene unas excepciones, pues algunos gastos que presentan naturaleza de erogaciones de funcionamiento y, no obstante estar siendo financiados con ingresos corrientes de libre destinación, las normas legales han señalado que no computan para efectos de la Ley 617 de 2000, por lo que el diligenciamiento en la variable destinación del recurso debe ser con un código distinto a 106, casos que están previamente establecidos y que serán explicados a continuación.

La cuenta del gasto 2.1.03.02.03.03 Cuotas partes pensionales (independientemente de su fuente de financiación), debe ser diligenciada con código de destinación de recurso 105.

Partiendo de todas estas particularidades que se originan por normas legales tales como el artículo 7 del Decreto 192 de 2001, a partir de los datos y las cifras que reportan las alcaldías (quienes son responsables del correcto diligenciamiento de las cuentas presupuestales y del código de destinación del recurso), la Contraloría General de la República, a través de un aplicativo interno lista y totaliza los recaudos netos de ingresos corrientes de libre destinación y las obligaciones netas (detallado los ingresos y agrupados los gastos), que hacen parte de la alcaldía, expresados en miles de pesos y a través de una consulta web que calcula la fracción (porcentaje) y la diferencia entre el porcentaje límite para la vigencia (en virtud a la categoría proyectada) y el porcentaje obtenido. “*Contraloría General de la República, 2014, p 38, 39,45*”

A continuación se muestra una imagen del aplicativo, con los datos obtenidos para un municipio sin especificar:

Modelo de Cálculo de cumplimiento Indicador de Ley 617 de 2000

Caso 1. Si se reporta en debida forma:

Departamento	Cundinamarca
Nombre del Municipio o Departamento	
Vigencia	2014
Categoría	Sexta
Límite del Gasto	80%

Ingresos Corrientes de Libre Destinación (ICLD)

NIC SP	Destinación del recurso Contraloría General de la República	Descripción	Ejecución (miles de pesos)
001		Circulación y Tránsito por Transporte Público	286
001		Impuesto Predial Unificado	302,734
001		Impuesto de Industria y Comercio	156,789
001		Avisos y Tableros	3,538
001		Impuesto por ocupación de vías.	2,348
001		Sobretasa consumo a la gasolina motor Libre Destinación.	341,476
001		Registro de Marcas y Herretes.	547
001		Otros impuestos indirectos}	642
001		Plaza de Mercado.	3,712
001		Matadero Publico	23,523
001		Licencias para transporte de ganado.	3,505
001		Expedición de Certificados y paz y salvos.	6,325
001		Publicaciones	7,836
001		Alquiler de Maquinaria y Equipo	162
001		Intereses Moratorios	68,108

NIC SP	Destinación del recurso Contraloría General de la República	Descripción	Ejecución (miles de pesos)
	001	Sistema General de Participaciones Propósito General Libre Destinación.	642,584
	001	Otros Ingresos Tributarios no especificados	7,801
		TOTAL ICLD	1,571,916
		TOTAL ICLD NETO	1,571,916

Gastos de Funcionamiento Neto (GF)

NIC SP	Destinación del recurso Contraloría General de la República	Descripción	Ejecución (miles de pesos)
	106	Déficit de Funcionamiento	27081
	106	Transferencias Corrientes	74338
NIC SP 19	105	Bonos Pensionales	80000
NIC SP 19	105	Cuotas partes pensionales	284000
	106	Gastos Generales	114517
	106	Gastos de Personal	771793
		Total Gastos de Funcionamiento Neto	987729
		Indicador de Ley 617 de 2000 (GF/ICLD)	62.84 %
		Límite de Gasto (-) Indicador de Ley 617/00 (GF/ICLD)	17.16 %

Fuente: Contraloría General de la Republica, 2014, p 49 Elaborado por: Julia Zapata y Diana Rodríguez

Caso 2. Si se reporta en forma errada

Departamento	Cundinamarca
Nombre del Municipio o Departamento	
Vigencia	2014
Categoría	Sexta
Límite del Gasto	80%

Ingresos Corrientes de Libre Destinación (ICLD)

NIC SP	Destinación del recurso	Descripción	Ejecución (miles de pesos)
	Contraloría General de la República		
	001	Circulación y Tránsito por Transporte Público	286
	001	Impuesto Predial Unificado	302,734
	001	Impuesto de Industria y Comercio	156,789
	001	Avisos y Tableros	3,538
	001	Impuesto por ocupación de vías.	2,348
	001	Sobretasa consumo a la gasolina motor Libre Destinación.	341,476
	001	Registro de Marcas y Herretes.	547
	001	Otros impuestos indirectos }	642
	001	Plaza de Mercado.	3,712
	001	Matadero Publico	23,523
	001	Licencias para transporte de ganado.	3,505
	001	Expedición de Certificados y paz y salvos.	6,325
	001	Publicaciones	7,836
	001	Alquiler de Maquinaria y Equipo	162
	001	Intereses Moratorios	68,108

Destinación del recurso		Ejecución
NIC SP	Contraloría General de la República	(miles de pesos)
	Descripción	
	001	Sistema General de Participaciones Propósito General Libre Destinación.
		642,584
	001	Otros Ingresos Tributarios no especificados
		7,801
		TOTAL ICLD
		1,571,916
		TOTAL ICLD NETO
		1,571,916

Gastos de Funcionamiento Neto (GF)

Destinación del recurso		Ejecución
NIC SP	Contraloría General de la República	(miles de pesos)
	Descripción	
	106	Déficit de Funcionamiento
		27,081
	106	Transferencias Corrientes
		74,338
NIC SP 19	106	Bonos Pensionales
		80,000
NIC SP 19	106	Cuotas partes pensionales
		284,000
	106	Gastos Generales
		114,517
	106	Gastos de Personal
		771,793
		Total Gastos de Funcionamiento Neto
		1,351,729
		Indicador de Ley 617 de 2000 (GF/ICLD)
		85.99%
		Límite de Gasto (-) Indicador de Ley 617/00 (GF/ICLD)
		(5.99)%

Fuente: Contraloría General de la Republica, 2014, p 49 Elaborado por: Julia Zapata y Diana Rodríguez

Con el anterior ejercicio práctico se evidenció que al clasificar dentro de los códigos establecidos por la Contraloría General de la República no hay riesgo de sobrepasar dicho límite

pero si se presenta erradamente la información se puede incurrir en el error de sobrepasar el límite de gasto del indicador de Ley 617.

Metodología

El desarrollo del presente trabajo se realizó mediante revisión documental estructurada bajo el modelo Position Paper y se llevó a cabo de la siguiente manera:

- a) Estudio bibliográfico de textos que retoman temas sobre la implementación de normas internacionales en el sector público como son las NICSP (Normas Internacionales de Contabilidad Sector Público), así mismo textos relacionados con pasivo pensional de las entidades contables públicas y tendencias en cuanto a presupuesto público, encaminados a la armonización del presupuesto a la contabilidad.
- b) Diapositivas de apoyo relacionadas con bonos y cuotas partes pensionales utilizadas por la Contaduría General de la Nación, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Contraloría General de la República y Planeación Departamental.
- c) Conceptos provenientes de entrevistas informales que fueron dirigidas a profesionales idóneos en las áreas: contable, presupuestal, financiera y de informática que constaron de 7 preguntas y enmarcaron el objetivo del informe. Como resultado de las entrevistas se extractaron respuestas importantes que fortalecieron la parte argumental del trabajo y a su vez reforzaron el objetivo propuesto. Para facilitar el manejo de la entrevista, se planteó la siguiente tabulación.

Personal entrevistado

Código	Cargo	Entidad
EN01	Profesional Universitario 01	Planeación Departamental- área de finanzas publicas
EN02	Profesional Universitario 02	Planeación Departamental- área de finanzas publicas
EN03	Tesorera Municipal.	Alcaldía Macheta Cundinamarca.
EN04	Contador Público	Varios Municipios de Cundinamarca.

Fuente: Elaboración propia.

Así mismo se toma información relacionada con la ley 617 de 2000 y la certificación de cumplimiento de ley que emite la Contraloría General de la República hacia cada Municipio la cual efectúa el cálculo de los ingresos corrientes de libre destinación sobre los gastos de funcionamiento y como resultado emite el porcentaje de gasto que debe ser inferior o igual al 80%; conceptos en materia tributaria y financiera territorial emitidos por el Ministerio de Hacienda y crédito público relacionados con cumplimiento de ley 617, textos de contabilidad pública de la Contaduría General de la Nación relacionados con la adopción de la norma NICSP 19 y, la cartilla FONPET del Ministerio de Hacienda y crédito público sobre bonos y cuotas partes pensionales.

Exposición de argumentos a favor

Posiciones que permitieron determinar si al contabilizar y armonizar al presupuesto la NICSP 19 de pasivos estimados de bonos y cuotas partes pensionales no afectaron el cálculo del límite de gasto de la ley 617 de 2000 a los Municipios de sexta categoría del Departamento de Cundinamarca.

1. La NICSP 19 sobre Provisiones, Pasivos y Activos Contingentes determinó que una provisión deberá reconocerse cuando la entidad tenga una obligación presente (legal o implícita) como resultado de un suceso pasado. Es probable que la entidad tenga que desprenderse de recursos que incorporen beneficios económicos para cancelar tal obligación y se pueda hacer una estimación fiable del importe de la obligación.

Andrés Arthunduaga Valencia elaboró un trabajo sobre el tema de seguridad social relacionado con bonos y cuotas partes pensionales donde argumentó que esta figura se reguló en normas de carácter especial, que reglamentan de una parte las relaciones laborales entre los trabajadores y sus empleadores, y de otra las relaciones patrimoniales existentes entre las entidades de derecho público obligadas a concurrir en el pago de la pensión. *“La caja de previsión obligada al pago de pensiones de jubilación, tendrá derecho a repetir contra los organismos no afiliados a ellas o contra las respectivas cajas de previsión a prorrata del tiempo que el pensionado hubiere servido o aportado a ellos”* (Arthunduaga Valencia A, 2012, p 4.) A causa de lo expuesto anteriormente se generaron los pasivos en los municipios de sexta categoría por cuotas partes pensionales al no haber cancelado en su oportunidad la cuota parte del tiempo laborado a la entidad que está pagando la pensión.

2. El Gobierno Nacional autorizó la creación del Fondo Nacional de Pensiones Territoriales (FONPET), que aunque no sustituye a las entidades territoriales en su responsabilidad frente a sus pasivos pensionales, si ha constituido un instrumento de apoyo importante en el proceso de definir, organizar y financiar el pago de las obligaciones pensionales territoriales.

A través de la Ley 549 de 1999, se creó el Fondo Nacional de Pensiones Territoriales FONPET el cual tiene por objeto recaudar y asignar los recursos a las cuentas de las entidades territoriales para coadyuvar a la financiación del pasivo pensional de los mismos. El Gobierno Nacional ha establecido cubrir este pasivo en un término no mayor a 30 años. Para alcanzar esta meta la ley determinó varias fuentes de ingresos del orden departamental, distrital y municipal, complementándolas con aportes de la Nación originados en rubros específicos de ingresos, los cuales constituyen un complemento de los recursos que cada entidad territorial pueda tener como reserva destinada para atender sus obligaciones pensionales por medio de los Fondos Territoriales de Pensiones o de Patrimonios Autónomos.²

3. El profesional Universitario 01 de la Oficina de Planeación Departamental, dentro de su opinión frente a la entrevista formulada, manifestó que “(...) *al lograr incremento en el recaudo de ingresos corrientes de libre destinación se pueda apalancar la erogación de este tipo de pasivos*” (EN01).

Al ampliar la argumentación dada anteriormente se pretendió dar a entender que a mayor ingreso corriente de libre destinación habría mayor flexibilidad en el gasto de funcionamiento previniendo un posible incremento de este frente a la exigibilidad en el pago de bonos o cuotas

² Ley 549 de 1999 crea el Fondo Nacional de Pensiones de las Entidades Territoriales (FONPET) como un fondo sin personería jurídica administrado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

partes pensionales. *“Una forma de obtener este incremento de ingresos es hacer gestión de cobro de impuesto predial, actualización catastral para el incremento de los avalúos, modificaciones al estatuto de rentas en la creación de nuevos rubros esto con el fin de evitar sobrepasar el límite del gasto del 80%, incumpliendo lo establecido en la Ley 617 de 2000”* (EN01).

4. La Tesorera General del Municipio de Macheta Cundinamarca manifestó frente al tema que: *“(…) La certificación de ley 617 se basa en ejecuciones presupuestales de ingresos corrientes y gastos de funcionamiento. La Contraloría General de la Nación ha dispuesto los códigos para su presentación y posterior calculo. Así las cosas mientras se informe en debida forma no se presentaran cambios sustanciales al momento de adoptar las NIIF.”* Esta apreciación conllevó a justificar la posición de armonizar a presupuesto las NICSP, en este caso NICSP 19. (EN03)

De acuerdo al artículo 7 del decreto reglamentario 192 del 7 de febrero de 2001 se pudo determinar que *“Para efectos de la ley 617 de 2000, no se consideraran gastos de funcionamiento los destinados a cubrir el déficit fiscal, el pasivo laboral y el pasivo prestacional, existentes a 31 de diciembre de 2000, ni las indemnizaciones al personal en programas de saneamiento fiscal y financiero”*

(Congreso de la República, 2001, p 4) *“Tampoco se considerarán gastos de funcionamiento las obligaciones correspondientes al pasivo pensional definido en el párrafo primero del artículo primero de la ley 549 de 1999”* entiendase por pasivo pensional las obligaciones compuestas por los bonos pensionales, el valor correspondiente a las reservas matemáticas de pensiones y las cuotas partes de bonos y de pensiones (Congreso de la República, 1999, p 1).

Exposición de argumentos en contra

Posiciones que difieren sobre el supuesto de que al contabilizar y armonizar los pasivos estimados de bonos y cuotas partes pensionales bajo NICSP 19 no afectarían el cálculo del indicador de ley 617 de 2000.

1. La Nación ha destinado para el sector público el manejo de dos contabilidades una Contabilidad Presupuestal la cual está a cargo del Contralor General de la República y la Contabilidad Financiera, la cual está a cargo del Contador General de la Nación. (Constitución Política Nacional, 1991, Art.354). Al existir los dos tipos de contabilidad, es diferente su manejo, pues la contabilidad presupuestal se maneja bajo el modelo de contabilidad de caja y la contabilidad financiera por causación. En el momento de la adopción NIC SP 19 puede existir la misma diferencia.

En sentencia de la Corte Constitucional C-557- 2009 se afirma que “las competencias del Contador General de la Nación y del Contralor General de la República, ante una demanda de inconstitucionalidad en la que se expuso que el Contralor General de la República no era competente para uniformar y centralizar la contabilidad del presupuesto, que sólo era competente para consolidar el presupuesto conforme a lo dispuesto en el Estatuto Orgánico del Presupuesto” (Texto de contabilidad pública, 2009, p 59).

Desde este punto de vista, con relación a los bonos pensionales frente a la armonización contable y presupuestal solo se puede dar en el momento de su exigibilidad y las cuotas partes pensionales que ya son exigibles deben armonizarse en su totalidad.

2. Falta de preparación frente al tema de las NICSP, de los funcionarios de las Entidades del Sector Público, (Departamentos y Municipios) y de los usuarios de la información de este mismo sector. (*Contaduría General de la Nación, 2013,p 19*)

La Contaduría General de la Nación, en el análisis de las encuestas aplicadas a una muestra de entidades del Gobierno del sector central, del nivel nacional (Ministerios y Departamentos administrativos) y del nivel territorial (Gobernaciones y Alcaldías) frente a la convergencia hacia normas internacionales se evidenció que un 92% de las empresas consideraron que el conocimiento sobre normas internacionales de información financiera que poseen los funcionarios de los niveles directivos de su empresa es nulo o bajo; el 89% de las entidades que respondieron la encuesta no han capacitado a sus funcionarios en modelos internacionales de contabilidad, el 83% considera que la estructura administrativa y organizacional de su entidad no es adecuada para responder los requerimientos de información de las normas internacionales de contabilidad del sector público; el 67% considera que la herramienta tecnológica actualmente utilizada para procesar la información financiera no soportaría el proceso de implementación de las normas internacionales de contabilidad del sector público, el 95% de las entidades que respondieron la encuesta manifiestan que no han realizado ningún proceso de análisis y preparación de información con base en normas internacionales de contabilidad del sector público (*Contaduría General de la Nación, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2013, anexo 4*). Por otra parte el Profesional Universitario 02 de la Oficina de Finanzas Públicas de la Gobernación de Cundinamarca, manifestó que “*el tener en cuenta el valor de los pasivos contingentes como de los bonos pensionales en el gasto creería que si se elevaría el indicador lo cual perjudicaría notablemente el mismo*” (EN02).

En Colombia se continua aplicando el Plan General de Contabilidad Pública (PGCP), el Manual de Procedimiento (MP) y la Doctrina Contable Pública (DCP) hasta tanto la Contaduría General de la Nación (CGN) expida el modelo de contabilidad de norma internacional que le será aplicable (*Contaduría General de la Nación, 2013,p 19*).

El artículo 2 de la resolución 051 de 2013 establece el ámbito de aplicación para las Empresas del grupo 1(Contaduría General de la Nación, 2013, p 3) el cual manifiesta: “a) Que tengan valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE). b) Que hagan parte de un grupo económico cuya matriz tenga valores inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE). c) Que sea una sociedad fiduciaria. d) Que corresponda a negocios fiduciarios cuyo fideicomitente, sea una empresa pública que cumpla las condiciones establecidas en los literales a) o b) precedentes. e) Que corresponda a negocios fiduciarios cuyos títulos estén inscritos en el Registro Nacional de Valores y Emisores (RNVE), y su fideicomitente sea directa o indirectamente una o más empresas públicas”. Y en su párrafo primero resuelve quienes deben continuar aplicando el Plan General de Contabilidad Pública, para lo cual precisa: “las Empresas industriales y comerciales que deben adoptar y las empresas que deben esperar hasta tanto la Contaduría General de la Nación se pronuncie mediante nueva circular”(Contaduría General de la Nación, 2013, p 3), dentro de éstas no se mencionan municipios ni gobernaciones.

3. Para el Sector público (Gobernaciones y Municipios), la entidad que no cumpla con los requisitos mínimos exigidos por el FONPET para el pago de los bonos pensionales no podrá acceder a estos recursos y deberán ser cubiertos con sus ingresos corrientes de libre destinación.

Los requisitos mínimos exigidos por el Fondo Nacional de Prestaciones Territoriales (FONPET) para atender las deudas por pasivos de bonos pensionales son: 1. Cumplir con las normas relativas al Régimen Pensional³, 2. Cumplir con el envío de información al programa PASIVOCOL⁴ y 3. Realizar los aportes al FONPET y entregar información sobre reservas y pasivos.⁵ Si los municipios o gobernaciones incumplen con estos requisitos mínimos, el FONPET, no hará desembolso de recursos para cancelar el valor correspondiente a los bonos, y si su exigibilidad es de inmediato, los municipios deben cancelar con recursos propios del presupuesto general y utilizar otros mecanismos, como acuerdos de pago para evitar castigar en una sola vigencia fiscal el valor total del bono pensionales.

4. El Decreto 4810 del 2010 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público reglamentó el cruce y pago de cuotas partes pensionales, únicamente entre entidades territoriales (departamentos, municipios y distritos). (*Decreto 4810, 2011, p 2*).

Aunque la creación del FONPET, la ley lo estableció para financiar el pago de pasivos pensionales (pensiones, cuotas partes de pensiones y bonos pensionales) antes de la entrada en

³ Cartilla FONPET, S.F, p 15 “Las entidades territoriales deben entregar anualmente, a más tardar el 28 de febrero, certificación firmada por el representante legal sobre el cumplimiento de las obligaciones con el Régimen Pensional, en cuanto a: a) Afiliar a los empleados a las administradoras de Fondos de Pensiones. b) Realizar las cotizaciones de la Seguridad Social en Pensiones correspondiente a los empleados de que trata el numeral anterior”.

⁴Cartilla FONPET, S.F, p 17 “ Las entidades territoriales deben cumplir con el envío de la información requerida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público al programa PASIVOCOL, por medio del cual se captura la información de las historias laborales de la entidad territorial para generar los cálculos actuariales”.

⁵ Cartilla FONPET, S.F, p 17 “Adicionalmente, las entidades territoriales deben cumplir con: a) Efectuar los aportes al FONPET. b) Realizar los trámites de normalización de pasivos pensionales de las entidades descentralizadas, cuando a ello hubiere lugar. c) Suministrar información sobre la existencia o no de recursos administrados en Fondos Territoriales de Pensiones (encargos fiduciarios, patrimonios autónomos, cuentas bancarias, etc.)”.

vigencia de la Ley 100, en la actualidad el Ministerio de Hacienda y Crédito público no está financiando a los municipios con el pago de las cuotas partes pensionales que se adeuden correspondientes al recobro que tienen que efectuar las Cajas, Fondos de Previsión Social o la entidad reconocedora de una prestación pensional, con cargo a las entidades en las cuales el trabajador cotizó o prestó sus servicios, de conformidad con lo señalado en los Decretos 2921 de 1948, 1848 de 1969, y en las Leyes 33 de 1985 y 71 de 1988 , pues el Ministerio se apoya en que el decreto reglamentario no fue amplio en el alcance de su artículo primero el cual manifiesta que: *“El presente decreto tiene por objeto regular los mecanismos relativos al pago y compensación de cuotas partes pensionales entre entidades públicas, en aquellos eventos en que las entidades territoriales con cuenta en el FONPET tengan la calidad de acreedoras o deudoras”*. (Decreto 4810, 2011, p 2). Pero no tuvo en cuenta que existían este tipo de pasivos entre los fondos de reservas pensionales como cajas de previsión social y fondos de pensiones públicas.

5. Si se incumplen los límites establecidos, la entidad debe presentar un programa de saneamiento fiscal con el fin de intentar recuperar los porcentajes autorizados.

De acuerdo a la posición anterior se evidenció en hallazgo de auditoría realizada por la CGR al Municipio de Puerto Libertador en el Departamento de Córdoba que la gestión y los resultados evaluados en los principios de economía, eficiencia y eficacia en los procesos que adelanta el Municipio fue desfavorable ya que para la vigencia fiscal 2011 superó el límite de gasto de funcionamiento de acuerdo al cálculo emitido por la comisión de la CGR destacada ante este municipio y los informes presupuestales presentados por el ente territorial, el cual obtuvo un

indicador del 108.8 % , sobrepasando en 28.8 puntos porcentuales el límite, incumpliendo lo establecido en la Ley 617 de 2000.

El incumplimiento de lo previsto en la ley mencionada, constituirá falta gravísima, sancionable disciplinariamente de conformidad con el artículo 23 de la Ley 734 de 2002. La Directora del Departamento Administrativo de Planeación de Antioquia, Profesional en finanzas públicas manifestó que *“quienes incumplen el indicador de ley 617, sufren el señalamiento público como municipios no viables y la disminución de los recursos del SGP de libre inversión girado como incentivo por eficiencia administrativa en la racionalización del gasto (Ley 715, artículo 79), el cual se calcula según la diferencia entre el límite establecido por la Ley 617 y el porcentaje de gastos de funcionamiento.” (Ramos Villa M, 2013).*

Luego de haber establecido los argumentos a favor y argumentos en contra, determinamos desde nuestra posición que es conveniente la adopción de la NICSP 19 de Pasivos estimados de bonos pensionales y cuotas partes pensionales en los municipios de sexta categoría, pues se podría armonizar al presupuesto público y como se tuvo claridad que en presentación en el presupuesto la cuenta está dentro de los gastos de funcionamiento, estos pasivos no se tendrán en cuenta para la base de la cifra matemática que hace el cálculo del indicador de ley 617 de 2000 (Ingresos corrientes de libre destinación sobre gastos de funcionamiento) por lo cual no se vería afectado el cálculo del indicador de Ley 617 de 2000 y así mismo , los municipios fijarían importancia sobre el tema de los pasivos sobre bonos pensionales y cuotas partes.

Conclusiones

Al culminar la etapa de investigación se pudo identificar que hay desconocimiento general en los funcionarios del sector público frente a las NICSP en especial la NICSP 19 Provisiones, Pasivos y Activos contingentes materia de este informe. Lo anterior se pudo evidenciar en el momento de realizar las entrevistas, en la justificación del segundo argumento en contra según encuestas aplicadas a una muestra de entidades del Gobierno del sector central, del nivel nacional y del nivel territorial (ver pág. 17 del presente ensayo), igualmente en el trayecto de la especialización, el tema NIC SP, fue demasiado breve sin demostrar relevancia.

Las entidades del Sector Público de Municipios de sexta categoría del Departamento de Cundinamarca ven como un impedimento para adoptar las NICSP que la estructura administrativa y organizacional de su entidad no es adecuada para responder los requerimientos de información de las normas internacionales de contabilidad del sector público; además que la herramienta tecnológica actualmente utilizada para procesar la información financiera no soportaría dicho proceso de implementación.

Que al adoptar bajo NICSP y armonizar el pasivo de bonos pensionales y cuotas partes pensionales al presupuesto público no se ve afectado el cálculo del indicador de ley 617 de 2000 por cuanto no hace parte de la base utilizada para la operación matemática.

En caso de exigibilidad de flujo de efectivo para cubrir cuotas partes pensionales se debe modificar el Estatuto tributario territorial en la creación y fortalecimiento de rentas de ingresos corrientes de libre destinación con el fin de apalancar la erogación de este tipo de pasivos.

Como contadores públicos en formación de nuevos conocimientos contables, fue importante el haber enfocado este aprendizaje al sector público, quienes presentan saldos relevantes en la cuenta de pasivos estimados por bonos Pensionales y cuotas partes Pensionales. Fue muy satisfactorio lograr con el resultado de este trabajo traer más claridad y generar confianza a los Alcaldes de los municipios de sexta categoría del Departamento de Cundinamarca mediante la socialización de esta investigación, motivar a los Municipios a darle aplicabilidad a la NICSP 19, pues habrá más transparencia en la presentación de esta cuenta dentro de los estados financieros.

El aprendizaje fue importante por haber tomado dicha cuenta en particular, ya que en el momento hay municipios del Departamento de Cundinamarca que poseen este tipo de pasivos, y se considera que con el aporte de las entidades educativas se va a retomar importancia frente al tema.

Durante el desarrollo de este trabajo se presentaron dificultades relacionadas con la elaboración del documento ya que por ser un tema específico del entorno laboral se dificultó su elaboración desde la perspectiva de un trabajo de ensayo que a su vez fuera percibido por terceras personas.

Como aporte a la especialización, se concluyó que a las instituciones de Educación les falta profundizar en el pensum académico sobre las NICSP, pues las normas internacionales de información financiera, deben unificar la parte contable y no separar un sector de otro; partiendo del punto de vista del sector público, esto genera desinterés en las entidades y desmotivación por realizar esta especialización al observar que no se tienen en cuenta temas que sean relacionados al sector.

Se sugirió que haya un enlace entre las universidades y el sector gobierno para que frente a las necesidades que se van presentando se fortalezca la enseñanza acerca de NICSP pues se debe tener en cuenta que ya muchas entidades de este sector deben aplicar y responder con la adopción de normas internacionales.

Así mismo se sugirió implementar capacitaciones frente al tema de las NICSP por parte de las entidades encargadas de difundir y regular normas en materia contable y presupuestal como lo son la Contaduría General de la Nación y la Contraloría General de la República.

Referencia

- (FONPET). (S.F.). Normas Legales y Reglamentarias Circulares Jurisprudencia. Bogotá.
- Arthunduaga, V.A, (S.F.). Concepto de Cuota parte pensional. Bogotá.
- Bohórquez Ramírez P. (2013). Resolución 051 11 de febrero. Bogotá.
- Congreso de la República. (1999). Ley 549 de diciembre 28. Bogotá Diario oficial.
- Constitución Política de Colombia. (2014). Artículo 286 del Título XI. Bogotá.
- Contaduría General de la Nación. (2009). Aspectos Conceptuales Jurídicos Y Contables Relacionados Con El Pasivo Pensional De Las Entidades Contables Públicas. Bogotá.
- Contaduría General de la Nación. (2013). Estrategia de Convergencia de la Regulación Contable Pública hacia Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Público (NICSP) Anexo 4: Análisis de las encuestas aplicadas. Bogotá.
- Contaduría General de la Nación. (2015). Recuperado de www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/.../contaduria-niif.» 25 de mayo de 2015.
- Contaduría General de la Nación. (2015). Recuperado de www.contaduria.gov.co/wps/portal/internetes/home/.../contaduria-niif.
- Contraloría General de la República. (2014). Metodología oficial de cálculo ingresos corrientes de libre de destinación e indicadores de gasto para entidades territoriales. Bogotá.

Escandón Castellanos M, Espitia Hernández D, Bravo Cuellar M. (2012) Conceptos en materia tributaria y financiera territorial tomo 39. Bogotá.

Ministerio de Comercio Industria y Turismo. (2012). Decreto 2784 Diario Oficial. Bogotá.

Ministerio De Hacienda y Crédito Público Fondo de Pensiones de las Entidades Territoriales

Ministerio de Hacienda y Crédito Público Grupo de Gestión. Fondo Nacional de Pensiones de las entidades territoriales-FONPET. (S.F.) Bogotá.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2004). Ley 617 de 2000 y decretos reglamentarios. Bogotá.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2010). Decreto 4810 Normas en relación con el Fondo Nacional de Pensiones Territoriales (FONPET). Bogotá.

Obando Cárdenas J. (2008). Armonización a Estándares Internacionales de Contabilidad Pública. Bogotá. Imprenta Nacional.

Ramos Villa M. (2015) Alcaldía de Concordia una oportunidad para servir. Recuperado de <https://es-la.facebook.com/AlcaldiaDeConcordia/posts/643047805718894> (último acceso: 25 de mayo de 2015).

Rodríguez Bernal Y & Zuleta Parra E. (S.F.) Metodología oficial de cálculo Ingresos Corrientes de Libre Destinación (ICLD) e indicadores de gasto para entidades territoriales. Bogotá.

Sastre Torregrosa E. (2014). Experiencia y Tendencias Internacionales en Presupuesto Público y Estructuras Presupuestarias únicas. Bogotá