**CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN**

**CONCEPTO JURÍDICO No. 02011 DE 2012**

(febrero 08)

**Tema 1.1** Normas técnicas relativas a los soportes, comprobantes y libros de contabilidad / Soportes de contabilidad

**2.1** Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados.

**ANTECEDENTES**

Me refiero a su comunicación radicada el pasado 13 de enero con el expediente 201 2-550- 0000872-2, en la cual informa el procedimiento que viene aplicando la Gobernación del Tolima para la actualización y la amortización del cálculo actuarial, e indica, que al cierre de cada periodo contable no se dispone del valor actualizado del cálculo actuarial, toda vez que el Fondo Territorial de Pensiones-FONPET suministra dicha información únicamente en abril del año siguiente.

Como consecuencia de lo anterior, cuando se entregan los estados contables a la Contraloría Departamental y ésta inicia su proceso auditor, ya el Ministerio de Hacienda ha publicado la nueva cifra y automáticamente el valor cambia, pese a que se da la explicación correspondiente a la contraloría se deja la observación y se exige que este tema sea incorporado en el plan de mejoramiento a los estados Contables.

Por lo anterior consulta si el procedimiento que viene aplicando la gobernación es el correcto y si es procedente que se presente dicha diferencia.

Sobre el particular le comento lo siguiente:

**CONSIDERACIONES**

Los párrafos 337 y 338 contenidos en el Plan General de Contabilidad Pública del Régimen deContabilidad Pública, respecto a los documentos soporte, señalan:

“337. Noción. Los documentos soporte comprenden las relaciones, escritos o mensajes de datos que son indispensables para efectuar los registros contables de las transacciones, hechos y operaciones que realicen las entidades contables públicas. Deben adjuntarse a los comprobantes de contabilidad, archivarse y conservarse en la forma y el orden en que hayan sido expedidos, bien sea por medios físicos, ópticos o electrónicos.

338. Los documentos soporte pueden ser de origen interno o externo. Son documentos soporte de origen interno los producidos por la entidad contable pública, que explican operaciones o hechos que no afectan directamente a terceros, tales como provisiones, reservas, amortizaciones, depreciaciones y operaciones de cierre. Son de origen externo los documentos que provienen de terceros y que describen transacciones tales como comprobantes de pago, recibos de caja, facturas, contratos o actos administrativos que generen registros en la contabilidad.”

Adicionalmente, el numeral 3.7 de la Resolución 357 de 2008, por la cual se adopta el Procedimiento de control interno contable y de reporte del informe anual de evaluación a la Contaduría General de la Nación, establece:

“3.7. Soportes documentales.

La totalidad de las operaciones realizadas por la entidad contable pública deben estar respaldadas en documentos idóneos, de tal manera que la información registrada sea susceptible de verificación y comprobación exhaustiva o aleatoria. Por lo cual, no podrán registrarse contablemente los hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados.

(…)

En cada caso, el documento soporte idóneo deberá cumplir los requisitos que señalen las disposiciones legales que le apliquen, así como las políticas y demás criterios definidos por la entidad contable pública”. (Subrayados fuera de texto)

Con relación a los registros aplicables al cálculo actuarial, los numerales 2,3, 5 y 6 del Procedimiento contable para el reconocimiento y revelación del pasivo pensional, de la reserva financiera que lo sustenta y de los gastos relacionados, del Manual de procedimientos del Régimen

de Contabilidad Pública, establece lo siguiente:

“2. REGISTRO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE ENTIDADES CONTABLES PÚBLICAS EMPLEADORAS.

(…)

El valor del cálculo actuarial debe actualizarse anualmente en la contabilidad de las entidades contables públicas empleadoras, por lo menos al cierre del período contable.

(…)

Las entidades territoriales y sus descentralizadas revelarán el cálculo actuarial suministrado por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cumplimiento de lo señalado en el artículo 9º de la [Ley 549 de 1999](http://www.noticieroficial.com/leyes/LEY549-1999.htm), el cual es la base

para determinar el monto de la reserva financiera actuarial y las actualizaciones que sean necesarias de acuerdo con las disposiciones vigentes.

(…)

3. RECONOCIMIENTO DEL CÁLCULO ACTUARIAL DE PENSIONES.

El registro del cálculo actuarial de pensiones se realiza afectando la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES. Se debitan las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006- Futuras pensiones por amortizar (DB) y 272008-Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db) y se acreditan las subcuentas 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, 272005-Cálculo actuarial de futuras pensiones y 272007-Cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, según corresponda.

(…)

5. REGISTRO DE LA AMORTIZACIÓN DEL CÁLCULO ACTUARIAL.

(…)

El monto de la amortización corresponde al valor que resulta de dividir el total del cálculo actuarial

pendiente de amortizar por el número de años que faltan para culminar el plazo previsto en las disposiciones legales vigentes, que apliquen a cada entidad en particular, contados a partir de la fecha de corte del cálculo actuarial realizado.

El valor de la amortización anual debe cubrir el pasivo pensional exigible del año siguiente.

(…)

6. REGISTROS CONTABLES DE PENSIONES.

La amortización se registra con un débito a las subcuentas 510209-Amortización cálculo actuarial de pensiones actuales, 510210-Amortización cálculo actuarial de futuras pensiones y 510211- Amortización cálculo actuarial de cuotas partes de pensiones, de la cuenta 5102-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS, la subcuenta 520310-Amortización cálculo actuarial futuras pensiones, de la cuenta 5203-CONTRIBUCIONES IMPUTADAS y/o las subcuentas denominadas Contribuciones Imputadas, de las cuentas pertenecientes a los grupos de la Clase 7-COSTOS DE PRODUCCIÓN, cuando la amortización corresponde a futuras pensiones de personal que participa en las actividades productivas de la entidad contable pública empleadora, y un crédito a las subcuentas 272004-Pensiones actuales por amortizar (Db), 272006-Futuras pensiones por amortizar (Db) y 272008- Cuotas partes de pensiones por amortizar (Db), de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES, según corresponda”

Adicionalmente, el mismo procedimiento en el numeral 9, define los criterios para el reconocimiento de los pasivos reales de la siguiente manera:

“9. RECONOCIMIENTO DE LOS PASIVOS REALES DE PENSIONES.

El pasivo real de pensiones lo constituye el valor de la nómina de pensionados y los demás pagos

relacionados que la entidad debe realizar.

La entidad contable pública empleadora reconoce el pasivo real mediante un crédito a las subcuentas 251001-Pensiones de jubilación patronales, 251002-Retroactivos y reintegros pensionales, 251003-Indemnización sustitutiva, 251004-Auxilio funerario, 251005-Mesadas pensionales no reclamadas, o 251090-Otras prestaciones económicas, según corresponda, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y un débito a la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720-PROVISIÓN PARA PENSIONES.”

CONCLUSIÓN

Atendiendo las anteriores consideraciones, se concluye que la Gobernación del Tolima no puede registrar contablemente hechos económicos, financieros, sociales y ambientales que no se encuentren debidamente soportados, razón por la cual, si al cierre del periodo contable no se cuenta con información actualizada por la Dirección de Regulación Económica de la Seguridad Social del Ministerio de Hacienda y Crédito Público-MHCP no procede realizar registro alguno. Dicho registro solamente se debe hacer cuando se disponga del soporte idóneo, es decir, en el mes de abril.

Por lo anteriormente expuesto, el valor registrado en los estados contables con corte a diciembre 31 necesariamente es diferente al valor actualizado en abril por el MHCP, independientemente que en el último reporte se indique que dicha actualización corresponda al calculo actuarial estimado con corte a 31 de diciembre.

Si se agrega a lo anterior el hecho de que el reconocimiento de la nómina de pensionados, entre la última actualización del cálculo y el cierre contable, se realiza acreditando las subcuentas que correspondan, de la cuenta 2510-PENSIONES Y PRESTACIONES ECONÓMICAS POR PAGAR, y debitando la subcuenta 272003-Cálculo actuarial de pensiones actuales, de la cuenta 2720- PROVISIÓN PARA PENSIONES, el saldo a 31 de diciembre de esta última debe ser inferior al del valor inicialmente actualizado.