

PASIVO PENSIONAL - Estampilla pro desarrollo Universidad Surcolombiana. Posibilidad de constituir un patrimonio autónomo para cubrir el pasivo pensional / UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA - Pasivo pensional

La señora Ministra de Educación Nacional, a petición de la Universidad Surcolombiana, solicita el concepto de esta Sala sobre la posibilidad de destinar parte del recaudo del impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana, en el Departamento del Huila, a financiar el pasivo pensional de dicho ente universitario. Aun cuando la Universidad Surcolombiana no está obligada legalmente a constituir un patrimonio autónomo para cubrir su pasivo pensional, puede hacerlo voluntariamente como un mecanismo de normalización pensional, de acuerdo con lo previsto en las normas legales y reglamentarias citadas. Se precisa que, independientemente de que se constituya dicho patrimonio autónomo, el pago de las obligaciones pensionales actuales de la Universidad y de aquellas que llegue a asumir en el futuro, debe efectuarse en la forma que establezcan las respectivas sentencias judiciales, acuerdos o actos administrativos que consagren tales obligaciones. Una vez cubierto el pasivo pensional de la Universidad Surcolombiana, los recursos correspondientes al 20% de los ingresos generados por el impuesto de estampillas, deben entregarse al Departamento del Huila para financiar su pasivo pensional, en el evento de que dicho pasivo exista. Si el Departamento del Huila carece de pasivo pensional o éste es inferior al 20% del recaudo del impuesto de estampillas, dicho porcentaje, o la parte de él que exceda del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse a la Universidad para que lo destine exclusivamente a los fines señalados en los artículos 1º de la ley 367 de 1997 y 95 de la ley 633 de 2000, así como en las ordenanzas departamentales vigentes. NOTA DE RELATORIA: Sobre impuesto de estampillas tributo de destinación específica ver el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado número 1770 del 26 de octubre de 2006. C.P.: Flavio Augusto Rodríguez Arce. Levantada la reserva legal mediante oficio No. 2013EE56190 del 30 de agosto de 2013.

FUENTE FORMAL: LEY 367 DE 1997 / LEY 863 DE 2003 - ARTICULO 47 / LEY 1371 DE 2009 - ARTICULO 1 / LEY 100 DE 1993 - ARTICULO 131 / LEY 100 DE 1993 - ARTICULO 133 / DECRETO 2337 DE 1996 - ARTICULO 3 / LEY 549 DE 1999 - ARTICULO 1 / CODIGO SUSTANTIVO DEL TRABAJO - ARTICULO 267 / LEY 197 DE 2003 - ARTICULO 9 / DECRETO 3798 DE 2003 - ARTICULO 17 / DECRETO 1887 DE 1994 - ARTICULO 2 / LEY 633 DE 2000 - ARTICULO 95

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero ponente: AUGUSTO HERNANDEZ BECERRA

Bogotá, D.C., dos de agosto (02) de dos mil trece (2013)

Radicación número: 11001-03-06-000-2013-00339-00(2153)

Referencia: ESTAMPILLA PRO DESARROLLO DE LA UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA. PASIVO PENSIONAL

La señora Ministra de Educación Nacional, a petición de la Universidad Surcolombiana, solicita el concepto de esta Sala sobre la posibilidad de destinar parte del recaudo del impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana, en el Departamento del Huila, a financiar el pasivo pensional de dicho ente universitario.

ANTECEDENTES

Plantea la consulta que el Congreso de la República, mediante la ley 367 de 1997, autorizó el cobro de un impuesto de estampillas, cuyo producto debe destinarse a los programas de construcción y adecuación de la planta física de las sedes y subsedes de la Universidad Surcolombiana en los municipios de Neiva, Garzón, Pitalito y La Plata, en el Departamento del Huila, y a los programas de dotación y mantenimiento de materiales y equipos.

Con base en dicha autorización legal, la Asamblea del Huila expidió la ordenanza N° 077 de 1997, que estableció el tributo en esa entidad territorial. Esta ordenanza fue modificada por la N° 006 de 1998, y ambas fueron derogadas y sustituidas, posteriormente, por la ordenanza N° 049 de 2002.

Comenta la Ministra que, posteriormente, la ley 863 de 2003, en su artículo 47, estableció una retención del 20% del producto del impuesto de estampillas autorizado por el legislador a las entidades territoriales, con fin de cubrir el pasivo pensional de las instituciones destinatarias de dicho tributo y, a falta de este pasivo, para financiar el pasivo pensional de los respectivos departamentos y municipios. En desarrollo de dicha norma, la Asamblea del Huila expidió la ordenanza N° 034 de 2008, la cual establece y regula la citada retención.

Por otra parte, la consultante recuerda que la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-006 de 1996, declaró inexecutable algunos apartes del artículo 73 de la ley 30 de 199, que regulaban la forma de vinculación de los profesores de cátedra a las universidades, mediante contrato de prestación de servicios, dejando claro que la relación de dichos docentes con las universidades es de tipo laboral, por lo cual deben gozar de los mismos derechos, beneficios y prestaciones sociales que el resto de trabajadores, aunque de manera proporcional al tiempo por el cual prestan sus servicios.

En esa medida, a partir de dicha sentencia las universidades debían afiliar a sus profesores de cátedra al sistema general de seguridad social y pagar las cotizaciones o aportes respectivos. No obstante, la Universidad Surcolombiana solamente cumplió con este deber a partir del año 2010, quedando, por lo tanto, un lapso comprendido entre 1996 y 2010, en el cual la Universidad no afilió a sus profesores de cátedra ni pagó las respectivas cotizaciones a la seguridad social.

Por tal razón la Universidad Surcolombiana, aunque no es una entidad que legalmente tenga a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, antes o después de la ley 100 de 1993, enfrenta el riesgo de ser obligada a cubrir total o parcialmente las pensiones de sus profesores de cátedra que adquieran el derecho a pensionarse. Adicionalmente, la Universidad se ha visto obligada a asumir algunas cuotas partes pensionales, de ex-empleados que han sido pensionados por diferentes entidades de previsión social, y fue condenada judicialmente a pagar una pensión sanción a un ex-funcionario.

De todo lo anterior surge la duda de si la Universidad Surcolombiana tiene actualmente un pasivo pensional; si forman parte de dicho pasivo las sumas que la Universidad pueda verse forzada a pagar en el futuro, como resultado de la omisión administrativa descrita, y si dicho pasivo, en caso de existir, puede cubrirse con parte del recaudo del impuesto de estampillas creado por la ley 367 de 1997, como lo dispone el artículo 47 de la ley 863 de 2003, teniendo en cuenta, además, que sobre estos puntos existen posiciones contradictorias de la Contraloría General de la República, en las auditorías que ha realizado a la Universidad, según lo que se informa en la consulta.

Con base en las razones expuestas, la Ministra de Educación Nacional formula a la Sala las siguientes cuestiones y preguntas:

- “1. Se sirva determinar si dentro del concepto de pasivo pensional se puede incluir la omisión de pago de aportes al sistema de seguridad social en pensiones de docentes de cátedra de la Universidad Surcolombiana, teniendo en cuenta que dicha omisión podrá acarrear a la Universidad obligaciones derivadas del sistema pensional, a favor de docentes de cátedra al momento de ellos reclamar su pensión de jubilación.
2. Se determine si el pago de cuotas partes pensionales y pensiones de jubilación sanción a las cuales se ve obligada la Universidad Surcolombiana pueden ser considerados como pasivo pensional.
3. Si la respuesta a los dos cuestionamientos anteriores se tiene por afirmativa, se aclare si en virtud del principio de gestión fiscal y de eficiencia que orientan el servicio público esencial de la seguridad social, dicho pasivo pensional puede ser cancelado con los recursos generados por la estampilla creada por la Ley 367 de 1997 y cuya destinación se especificó por el artículo 47 de la Ley 863 de 1997 (sic).
4. Si respecto del pago de aportes pensionales de docentes de cátedra, para el manejo integral de los recursos de destinación específica a que se hace referencia se debe constituir un patrimonio autónomo o fiducia, o si por el contrario, puede ser cancelado como título pensional en la forma regulada en el artículo 33 de la Ley 100 de 1993.
5. En el evento que el Honorable Consejo de Estado determine que frente al caso de los catedráticos de la Universidad Surcolombiana no nos encontramos frente a un pasivo pensional, debe la Universidad entregar dichos recursos al departamento del Huila, así esta entidad territorial tampoco tenga pasivo pensional o aun en el caso que dichos recursos excedan el total del valor del pasivo pensional del Departamento?”

II. CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a las preguntas formuladas, la Sala considera pertinente abordar, en su orden, los siguientes puntos: 1) el concepto de pasivo pensional y el caso de la Universidad Surcolombiana; 2) el impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana, y 3) la posibilidad de constituir un patrimonio autónomo para cubrir dicho pasivo pensional.

A. El concepto de pasivo pensional y el caso de la Universidad Surcolombiana

El concepto de pasivo pensional

En primer lugar, es del caso observar que no existe en la ley una definición universal y unívoca del concepto “pasivo pensional”, que sea aplicable, por ende, a todas las personas y entidades de derecho público o privado.

Sin embargo, existen algunas disposiciones que han definido el pasivo pensional para determinados efectos o dentro de ciertos ámbitos, así como opiniones y orientaciones técnicas de las autoridades públicas en materia fiscal y contable, a partir de las cuales es posible construir una idea general de lo que debe entenderse por “pasivo pensional”.

Por cercanía al tema que se consulta vale la pena señalar lo que dispone el artículo 1º de la ley

1371 de 200, en su parte pertinente:

“Artículo 1. Objeto. La Nación concurrirá en el pago del pasivo pensional de las universidades estatales del orden nacional que con anterioridad al 23 de diciembre de 1993 tenían a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones directamente o a través de una caja con o sin personería jurídica...

“(...

“El pasivo al que se refiere esta ley incluye los bonos pensionales, las cuotas partes pensionales, las pensiones de vejez o jubilación, de invalidez, de sobrevivientes o sustitución pensional reconocidas antes de la Ley 100 de 1993, las pensiones que se reconozcan o se hayan reconocido por efecto de la aplicación de la Ley 100 de 1993 y las demás obligaciones pensionales derivadas del régimen pensional vigente”. (Subraya la Sala).

Para establecer el monto del pasivo pensional objeto de la concurrencia prevista en dicha ley, el artículo 4º dispone que debe tenerse en cuenta el valor del cálculo actuarial legalmente reconocido, por las obligaciones descritas en el artículo 1º, de acuerdo con los estándares y especificaciones técnicas establecidas.

Es importante aclarar que la ley 1371 de 2009 no es aplicable al caso de la Universidad Surcolombiana, pues, según la información aportada en la consulta, dicho ente universitario no tenía a su cargo, como empleador, el reconocimiento y pago de pensiones antes de la entrada en vigencia de la ley 100 de 1993, directamente o por intermedio de una caja de previsión, que es la situación a la que se refiere la ley 1371, que complementa y desarrolla en este punto lo dispuesto en el artículo 131 de la ley 100 de 199.

Sin embargo, el concepto de “pasivo pensional” que maneja esta ley resulta útil para la consulta, especialmente porque reitera lo que han dispuesto otras normas anteriores sobre la materia.

En efecto, según el artículo 3º del decreto 2337 de 199, los fondos que deben constituir, por mandato del artículo 131 de la ley 100, las universidades oficiales y las instituciones oficiales de educación superior de naturaleza territorial que reconocían y pagaban pensiones antes de dicha ley, deben destinarse exclusivamente a pagar el pasivo pensional de tales entidades, “esto es, pensiones de vejez o jubilación, de invalidez, de sobrevivientes o sustitución y demás obligaciones pensionales derivadas del régimen pensional vigente, legal o extralegal válidamente definidas o pactadas”.

De manera similar, el párrafo 1º del artículo 1º de la ley 549 de 199 preceptúa lo siguiente: “Entiéndase 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 pensiones”.

Sobre esta definición, la Contaduría General de la Nación, en el documento intitulado “Aspectos conceptuales, jurídicos y contables relacionados con el pasivo pensional de las entidades contables públicas–www.contaduria.gov.co, explica lo siguiente:

“6.3. Conceptos que hacen parte del cálculo actuarial del pasivo pensional

“Los conceptos que hacen parte del cálculo actuarial del pasivo pensional son aquellos que ha considerado la Ley 100 de 1993 y la Ley 549 de 1999, es decir, pensiones, cuotas partes de

pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de bonos pensionales. Estos conceptos se reflejan en las cuentas y subcuentas creadas para reconocer y revelar el pasivo pensional, aunque ellos se encuentran clasificados tanto para las entidades empleadoras como para los fondos de reserva”.

Igualmente, en el glosario del mismo documento se define la expresión “cálculo actuarial del pasivo pensional de empleadoras” as: “Valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública empleadora deberá realizar a sus pensionados actuales, o a quienes hayan adquirido derechos, de conformidad con las condiciones definidas en las disposiciones legales vigentes, por concepto de pensiones, bonos pensionales y cuotas partes de pensiones y de bonos pensionales. También corresponde al valor presente de los pagos futuros que la entidad contable pública deberá realizar a favor del personal activo, cuando la entidad reconoce y paga la pensión, teniendo en cuenta que existen incertidumbres probables y remotas en relación con la materialización de la obligación de pago y la exactitud de la cuantía a pagar”.

Debe aclararse que los términos “pasivo pensional” y “cálculo actuarial del pasivo pensional” no son sinónimos, ya que, como explica la Contaduría General en el documento citado, el pasivo pensional puede ser “estimado” o “real”. El primero corresponde al valor presente de todas las obligaciones pensionales futuras que, con certeza o con una razonable probabilidad, va a tener que asumir la entidad contable pública, mientras que el pasivo real es aquel conformado por las obligaciones pensionales que ya se han causado y dicha entidad debe pagar. Sólo el primero, es decir, el pasivo estimado, es el que debe ser objeto del cálculo actuarial, mientras que el pasivo real, cuando se genera, amortiza (disminuye) el valor del cálculo actuarial.

En todo caso, los conceptos y obligaciones que deben tenerse en cuenta para determinar el cálculo actuarial pensional son ilustrativos para aclarar qué tipo de obligaciones forman parte del pasivo pensional, pues, como se indicó, el cálculo actuarial representa el valor estimado de las obligaciones futuras del pasivo pensional.

De todo lo anterior se desprende que el pasivo pensional está constituido por obligaciones presentes y futuras, pero en todo caso ciertas, cuyo valor se conoce actualmente o se puede estimar razonablemente con técnicas y fórmulas conocidas de matemáticas financieras y actuariales, tal como sucede con las pensiones, las cuotas partes pensionales, los bonos pensionales, los títulos pensionales y sus respectivas cuotas o partes.

En principio, esto sólo ocurre con las entidades que, en su calidad de empleadoras, tenían a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, antes de la ley 100 de 1993, ya sea directamente o por intermedio de sus propias cajas de previsión social, y con los fondos de reservas de las entidades que actualmente administran los recursos del sistema general de pensiones, tanto en el régimen solidario de prima media con prestación definida como en el de ahorro individual con solidaridad.

Sin embargo, puede suceder, excepcionalmente, que una entidad pública o privada se vea obligada, en su condición de empleadora, a reconocer y pagar una pensión después de entrada en vigencia la ley 100 de 1993, como sucede con la denominada “pensión sanción”, consagrada en el artículo 267 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por los artículos 37 de la ley 50 de 199 y 133 de la ley 100; o deba asumir la obligación de pagar cuotas partes pensionales, o de emitir títulos o bonos pensionales (o parte de estos), en aplicación de lo dispuesto igualmente en la ley 100 de 1993 y sus normas modificatorias y reglamentarias.

También puede suceder que la entidad tuviera un régimen especial de pensiones, autorizado por

la ley 100, o hubiese otorgado de forma extralegal beneficios pensionales, ya sea unilateralmente o mediante convenciones colectivas, durante el tiempo en que tales excepciones estuvieron permitidas por el sistema general de pensiones.

En todos estos casos, una entidad pública o privada que no sea una caja o fondo de pensiones, ni una institución autorizada para reconocer y pagar directamente pensiones antes de la ley 100 de 1993, podría tener que asumir obligaciones pensionales después de entrada en vigencia dicha ley, ya sea por concepto de pensiones, cuotas partes pensionales, títulos o bonos pensionales.

En esa medida debe admitirse que, excepcionalmente, entidades que no son administradoras del sistema general de pensiones en ninguno de sus dos regímenes, ni estaban autorizadas legalmente para reconocer y pagar directamente pensiones antes de la ley 100, podrían tener un pasivo pensional y, por lo tanto, estar obligadas a efectuar el cálculo actuarial de dicho pasivo, así como a reservar los recursos financieros necesarios para cubrirlo.

Sin embargo, la mera posibilidad de una pérdida o de tener que asumir una obligación de carácter contingente, esto es, que puede surgir o no como resultado de la materialización de un riesgo, no puede considerarse técnicamente como un pasivo pensional, pues, como se indicó, el pasivo pensional está conformado por obligaciones presentes y futuras, cuyo nacimiento se conoce con certeza o con razonable probabilidad, aunque no sea viable establecer con certidumbre su valor (en la medida en que depende de acontecimientos futuros).

Para esa otra clase de situaciones, como sucede con las obligaciones derivadas de litigios judiciales, los principios y las normas contables establecen otro tipo de soluciones, como la constitución de provisiones específica

. A este respecto, el Consejo de Estado, en sentencia del 6 de marzo de 200, manifestó:

“El reconocimiento contable de los pasivos estimados debe realizarse cuando como resultado de un hecho económico **se genera una obligación de hacer o de dar a cargo del ente**, pero que por razones temporales o por depender de un hecho futuro, **no se conoce con certeza su cuantía definitiva, aunque se poseen suficientes elementos para calcular de forma razonable su valor, como ocurre con las obligaciones pensionales.**

“Todas las entidades, públicas o privadas, que tengan a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, así como la emisión de bonos pensionales están obligadas a calcular y registrar en sus estados financieros los pasivos por este concepto.

“El pasivo pensional está representado por **las pensiones de jubilación que el ente económico deberá hacer a favor de personas que tengan o vayan a adquirir ese derecho, de conformidad con normas legales o contractuales.**

“(…)

“**También deben ser reconocidas contablemente, a través de provisiones, las contingencias de pérdidas probables, es decir, aquellas condiciones que implican duda respecto a una posible pérdida del ente económico y que sólo se resuelve cuando uno o más eventos futuros ocurran o dejen de ocurrir.** (Art. 52 del D.R. 2649/93).

“En la fecha en que se conozca información que indique la probable ocurrencia de contingencias y estas puedan estimarse razonablemente, deberán reconocerse contablemente con sujeción a la

regla básica de la prudencia. (art. 81 del D.R. 2649/93)”. (Negrillas fuera del texto original).

Desde el punto de vista contable, como se aprecia, una cosa son los pasivos estimados, dentro de los cuales se incluye el pasivo pensional futuro o estimado, y otra son las contingencias o riesgos de pérdidas, aun cuando en uno y en otro eventos las normas y los principios contables, como el de prudencia, impliquen la necesidad de constituir provisiones.

El caso particular de la Universidad Surcolombiana

En la consulta se informa que la Universidad Surcolombiana no es una entidad que, en su calidad de empleadora, tuviera a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones antes de la ley 100 de 1993, ya sea directamente o por conducto de una caja de previsión propia. Sin embargo, por diferentes circunstancias y, principalmente, por la omisión en la afiliación de sus profesores de cátedra durante el período comprendido entre 1996 y 2010, dicha Universidad ha asumido y posiblemente tenga que asumir en el futuro algunas obligaciones pensionales.

A este respecto la consulta hace referencia a tres situaciones en particular: (i) una pensión sanción cuyo pago se ordenó a la Universidad Surcolombiana mediante sentencia judicial; (ii) algunas cuotas partes pensionales impuestas a la Universidad por entidades de previsión que reconocieron pensiones a ex funcionarios de dicha institución, y (iii) las sumas de dinero que la institución puede tener que pagar, en el futuro, como consecuencia de la omisión en la afiliación y en el pago de las cotizaciones para pensiones de sus profesores de cátedra.

En relación con las dos primeras situaciones, no cabe duda alguna de que las respectivas obligaciones constituyen un pasivo pensional a cargo de la citada Universidad, por las razones explicadas en el acápite anterior de este concepto.

En relación con la tercera situación, el análisis resulta más complejo, ya que es necesario establecer si el cálculo que se haga sobre los efectos financieros que pueda tener en el futuro la afiliación extemporánea de los profesores de cátedra de la Universidad Surcolombiana al sistema general de pensiones, constituye un verdadero pasivo estimado (en este caso, pensional), o se trata de una simple contingencia, para lo cual la Universidad podría constituir una provisión contable de carácter especial.

La Sala considera que la situación descrita corresponde, en principio, a una contingencia o riesgo, ya que resulta casi imposible determinar, con algún grado de certeza, los efectos jurídicos que esta situación pueda generar para la Universidad Surcolombiana y, por ende, la valoración o cuantificación económica de tales consecuencias. En efecto, las obligaciones o responsabilidades que la Universidad pueda tener que afrontar en el futuro dependen principalmente de las circunstancias individuales de cada profesor de cátedra, teniendo en cuenta factores tales como la fecha en la que cada uno de ellos empezó a laborar, su edad, el número de semanas cotizadas o el tiempo trabajado como servidores públicos, la naturaleza jurídica de los empleadores para los cuales hayan laborado o se encuentren laborando, el tipo de régimen que hayan seleccionado al momento de su afiliación y los traslados que hayan efectuado entre tales regímenes, la fecha de retiro de la Universidad, la eventual vinculación simultánea a otros empleadores y/o administradoras de pensiones, etc.

A lo anterior se suma la cantidad excesiva de normas legales y reglamentarias que se han dictado en esta materia, las cuales resultan, a veces, contradictorias, así como las diferentes interpretaciones y criterios jurisprudenciales y doctrinales; todo lo cual hace que, cuando cada uno de los profesores de cátedra solicite el reconocimiento y pago de su pensión de vejez, u otra clase de pensión, según el caso, las respectivas entidades administradoras (tanto del régimen de prima media como del régimen de ahorro individual), o las autoridades judiciales competentes, impongan a la Universidad Surcolombiana diferentes tipos de obligaciones pecuniarias, tales como el pago de las cotizaciones dejadas de efectuar con sus respectivos intereses de mora, el reconocimiento y pago directo de alguna(s) pensión(es), la asunción de cuotas partes pensionales, la emisión de títulos pensionales e, incluso, la emisión de bonos pensionales (o partes de ellos).

Sin perjuicio de lo anterior, el estudio jurídico, administrativo y financiero que realice la Universidad de cada caso particular, podría identificar algunos eventos individuales o grupos de eventos en los que, de acuerdo con las normas y la jurisprudencia pertinentes, más que una simple contingencia o riesgo, exista para la Universidad Surcolombiana una verdadera obligación derivada del sistema general de pensiones, la cual podría ser considerada y contabilizada, por tanto, como un pasivo pensional, de acuerdo con lo explicado en este concepto, independientemente de que la misma deba ser pagada inmediatamente o en el futuro.

Así, por ejemplo y a título ilustrativo, vale la pena recordar lo que dispone, en su parte pertinente, el artículo 33 de la ley 100 de 1993, modificado por el artículo 9 de la ley 797 de 200, sobre los requisitos para obtener la pensión de vejez en el régimen de prima media con prestación definida:

“Artículo 33. Requisitos para obtener la pensión de vejez. Para tener el derecho a la pensión de vejez, el afiliado deberá reunir las siguientes condiciones:

1. Haber cumplido cincuenta y cinco (55) años de edad si es mujer o sesenta (60) años si es hombre. (...)
2. Haber cotizado un mínimo de mil (1000) semanas en cualquier tiempo. (...)

“Parágrafo 1º. Para efectos del cómputo de las semanas a que se refiere el presente artículo, se tendrá en cuenta:

a) El número de semanas cotizadas en cualquiera de los dos regímenes del sistema general de pensiones;

b) El tiempo de servicio como servidores públicos remunerados...

(...)

d) El tiempo de servicios como trabajadores vinculados con aquellos empleadores que por omisión no hubieren afiliado al trabajador.

e) El número de semanas cotizadas a cajas previsionales del sector privado...

“En los casos previstos en los literales b), c), d) y e), el cómputo será procedente siempre y cuando el empleador o la caja, según el caso, trasladen, con base en el cálculo actuarial, la suma correspondiente del trabajador que se afilie, a satisfacción de la entidad administradora, el cual

estará representado por un bono o título pensional...” (Subraya la Sala).

A este respecto, el artículo 17 del decreto 3798 de 200, que modificó el artículo 57 del decreto reglamentario 1748 de 1995, estatuye en su parte pertinente:

“Artículo 17. El artículo 57 del Decreto 1748 de 1995, modificado por el artículo 15 del Decreto 1474 de 1997, quedará así:

"Artículo 57. Traslados...

“Para las entidades públicas que no cumplieron con lo ordenado por el literal c) del artículo 92 del Decreto 692 de 1994, en concordancia con lo dispuesto en el literal d) del artículo 9° de la Ley 797 de 2003, es decir, que no afiliaron al Sistema General de Pensiones a los servidores que se vincularon con posterioridad al 1° de abril de 1994, deberá calcularse una reserva actuarial según lo ordenado por el artículo 3° del Decreto 1887 de 1994 por el tiempo transcurrido entre el 1° de abril de 1994 y la fecha de afiliación del servidor al Sistema General de Pensiones. (...)” (Se resalta).

Por su parte, el artículo 2 del decreto 1887 de 199 establece cuál es el valor de la reserva actuarial que debe constituirse en estos casos; el artículo 3° ibídem determina la fórmula matemática y los factores que deben tenerse en cuenta para realizar dicho cálculo, y el artículo 6° del mismo prescribe el plazo y la forma de pago del valor correspondiente a la reserva actuarial, por parte de los empleadores o las cajas de previsión obligadas.

Es pertinente aclarar que el hecho de no haberse efectuado el traslado de los recursos correspondientes a esta reserva actuarial dentro de los plazos indicados en el decreto 1887 de 1994 y los demás que lo han modificado, no significa que los empleadores del sector público y privado y las cajas de previsión obligadas a ello, hubieran quedado liberados o exonerados de seguir dicho procedimiento, pues tal obligación subsiste y debe ser cumplida en cualquier tiempo y, a más tardar, cuando el empleado o ex-empleado cumpla los requisitos legales para adquirir su pensión de vejez, como lo explica el Consejo de Estado en sentencia del 11 de marzo de 201:

“El marco normativo del título pensional se aplica igualmente a aquellos eventos en que el empleador haya omitido la afiliación del trabajador al sistema general de pensiones. En efecto, ese cálculo actuarial se establece bajo la misma legislación y metodología prevista para los títulos pensionales, tal y como lo señala el artículo 17 del Decreto 3798 de 2003, que modificó el artículo 57 del Decreto 1748 de 1995, modificado a su vez por el artículo 15 del Decreto 1474 de 1997...”

“Del plazo para pagar los títulos pensionales.

“Inicialmente el Gobierno Nacional mediante el Decreto 1887 de 1994, concretamente en su artículo 6°, señaló al empleador privado como máximo seis (6) meses, contabilizados a partir de la entrada en vigencia de la norma, para cumplir con la obligación de pagar el título pensional. Al respecto, dispuso como forma de cancelación, directamente la entrega del valor del cálculo actuarial, el cual, debía ser previamente aprobado por la Superintendencia de Sociedades, o, la constitución de un título valor –pagaré-, a efectos de que el tiempo laborado por sus trabajadores que se afiliaron al régimen de prima media pudiera ser computado por el Seguro Social al momento de proceder a reconocerles la pensión de vejez.

“Este término fue nuevamente materia de consagración normativa, según se lee en el texto del artículo 17 del Decreto 1474 de 1997...

“Sin embargo, si el empleador no efectuó la emisión del título dentro de la fecha señalada, no puede afirmarse que por ello queda exonerado de cumplir con este cometido, pues tal obligación permanece vigente y, en todo caso, debe realizar el traslado de la suma que corresponda antes de que sus trabajadores que se acogieron al régimen de prima media con prestación definida –que en la actualidad administra el Seguro Social-, acrediten los requisitos para tener derecho a la pensión de vejez.” (La subraya es del texto original; las negrillas son añadidas).

Como se aprecia, entonces, las normas legales y reglamentarias citadas establecen, para el caso de los empleadores públicos y privados que omitieron afiliar oportunamente a sus empleados al sistema general de pensiones y luego los afiliaron a dicho sistema, en el régimen de prima media con prestación definida, además de la obligación de constituir una reserva actuarial, calculada en la forma indicada por el decreto 1887 de 1994, la obligación de transferir los recursos correspondientes a las entidades administradoras de dicho régimen a las que hubieran afiliado a sus servidores o ex-servidores, ya sea en dinero o bien mediante la emisión de uno o varios títulos pensionales, a satisfacción de cada administradora.

Por lo tanto, la reserva actuarial mencionada no es simplemente una provisión para amparar una contingencia o riesgo, sino que representa una auténtica obligación para el respectivo empleador, que éste asume frente a cada una de las administradoras y que debe ser pagada actualmente o en el futuro, según el caso.

Como obligación que es, derivada de la aplicación de las normas que regulan el sistema general de pensiones, la Sala considera que ésta constituye un verdadero pasivo pensional, conforme a las normas y a los criterios técnicos explicados en el acápite anterior de este concepto.

Sin embargo, como puede suceder que no todos los casos de los profesores de cátedra de la Universidad Surcolombiana correspondan a la hipótesis descrita, dicha entidad es la que debe analizar y determinar en cuáles eventos se genera la obligación que se ha indicado, en cuáles se originan otras obligaciones pensionales y, finalmente, en qué casos no se puede determinar con certeza el tipo de obligación que podría causarse y se trata, en consecuencia, de una simple contingencia.

B. El impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana

Vale la pena recordar que el Congreso de la República, desde hace varias décadas, ha venido autorizando a los departamentos, municipios y distritos la aprobación, en sus respectivos territorios, de impuestos que se recaudan mediante la adquisición de una estampilla que se adhiere obligatoriamente a determinados documentos, y cuyo producto debe destinarse a ciertos fines, generalmente asociados a la inversión social en educación, salud, recreación, cultura etc

Uno de dichos impuestos es el que creó y autorizó el Congreso de la República mediante la ley 367 de 199, con la denominación de “estampilla pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana”, y cuyo producto, según lo dispuesto en el artículo 1º ibídem, debía destinarse exclusivamente a “los programas de construcción y adecuación de la planta física de las sedes y subsedes de Neiva, Garzón, Pitalito y La Plata, y para los programas de dotación y

mantenimiento de materiales y equipos”.

Con base en esta autorización legal, la Asamblea del Departamento del Huila impuso el tributo en su respectivo territorio, mediante la ordenanza 077 de 1997, modificada por la N° 006 de 1998 y sustituida más adelante por la ordenanza 049 de 2002.

La ley 367, junto con otras que autorizan el cobro de impuestos de estampillas para otras entidades, fue declarada exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-873 del 15 de octubre de 2000, al considerar que en esta clase de tributos el legislador puede señalar directamente todos los elementos del impuesto o, por el contrario, dar una autorización general a los departamentos y municipios para que sus asambleas y concejos complementen y precisen tales elementos, y que, en ambos casos, el Congreso puede señalar la destinación que las entidades territoriales deben dar a los ingresos recaudados.

Por otra parte, el artículo 95 de la ley 633 de 2000 dispuso:

“Artículo 95. Las instituciones universitarias que tengan vigente ley de Estampilla Universitaria, que hayan terminado la construcción de sus sedes o subsedes, destinarán a partir de la vigencia de la presente ley sus recursos de la siguiente forma: Treinta por ciento (30%) para adquisición de equipos de laboratorio, recursos educativos, apoyo a la investigación, transferencia de tecnología y dotación, treinta por ciento (30%) para mantenimiento y servicios, 20% para contribuir al pasivo pensional de la Universidad respectiva y veinte por ciento (20%) para futuras ampliaciones.

“Parágrafo. Se excluyen de este artículo las instituciones cuya construcción de sedes o subsedes, amortización de créditos y las futuras ampliaciones se encuentren vigentes, las cuales una vez hayan cumplido se aplicará lo establecido en el presente artículo. “(...)”

Con base en esta norma legal, la Asamblea del Huila, mediante la ordenanza 049 de 2002, modificó parcialmente la destinación del impuesto, sin incluir en dicho momento el pago del pasivo pensional de la Universidad.

Posteriormente, el artículo 47 de la ley 863 de 2000 consagró una retención para el impuesto de estampillas, en los siguientes términos:

“Artículo 47. Retención por estampillas. Los ingresos que perciban las entidades territoriales por concepto de estampillas autorizadas por la ley, serán objeto de una retención equivalente al veinte por ciento (20%) con destino a los fondos de pensiones de la entidad destinataria de dichos recaudos. En caso de no existir pasivo pensional en dicha entidad, el porcentaje se destinará al pasivo pensional del respectivo municipio o departamento”.

Esta disposición, demandada por el cargo de violación al principio de autonomía de las entidades territoriales, fue declarada exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-910 de 2004 con la siguiente argumentación:

“A partir de las anteriores consideraciones, considera la Corte que el artículo demandado no desconoce la autonomía de las entidades territoriales en el manejo de sus recursos, por cuanto la previsión allí contenida se orienta a atender un problema que no solamente tiene un enorme impacto sobre las finanzas públicas sino que plantea un problema social de graves proporciones, que afecta no solo a quienes están llamados a ser beneficiarios directos de la destinación especial prevista en la ley, sino a todos los habitantes del territorio nacional, en la medida en que la

cobertura del pasivo pensional compromete al Estado en su integridad, situación que constituye una clara amenaza para el presupuesto nacional, compromete la estabilidad económica, y responde a una cuestión social que trasciende el ámbito meramente regional o local”.

Queda claro, entonces, que el Congreso de la República, mediante las leyes 633 de 2000 y 863 de 2003 modificó parcialmente la destinación que las entidades territoriales pueden darle a los ingresos recaudados mediante los impuestos de estampillas autorizados por el legislador en forma previa, impuestos entre los cuales se encuentra el de la Universidad Surcolombiana, creado por la ley 367 de 1997.

En lo que atañe específicamente al pasivo pensional, es importante señalar que tanto el artículo 95 de la ley 633 de 2000 como el 47 de la ley 863 de 2003, disponen (de diferentes maneras) que una suma equivalente al 20% del recaudo del impuesto de estampillas debe destinarse a cubrir o financiar el pasivo pensional de las entidades beneficiarias (en este caso, la Universidad Surcolombiana).

Dado que, como se indicó en el punto primero de este concepto, la Universidad Surcolombiana tiene pasivo pensional, las sumas obtenidas con el impuesto de estampillas autorizado por la ley 367 de 1997, en una cuantía de hasta el 20% de dicho recaudo, deben destinarse a cubrir este pasivo.

Una vez cubierto totalmente dicho pasivo, el porcentaje mencionado debe destinarse a financiar el pasivo pensional del Departamento del Huila, si tal pasivo existe. En la medida en que la entidad territorial no tenga pasivo pensional, o que el valor del mismo sea inferior al 20% del recaudo del impuesto, tal porcentaje, o la parte de éste que exceda la cuantía del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse, junto con los demás recursos obtenidos con el tributo, a los fines señalados en los artículos 1º de la ley 367 de 1997 y 95 de la ley 633 de 2000, y en las ordenanzas respectivas.

Sobre este particular la Sala considera importante aclarar que, por ser el impuesto de estampillas un tributo de destinación específica, de acuerdo con lo previsto en la ley que autoriza su cobro y en los acuerdos u ordenanzas que lo imponen en cada entidad territorial, los ingresos obtenidos con el mismo no pueden destinarse a ningún otro fin distinto del señalado en tales normas, so pena de incurrir en una desviación en el uso de tales recursos, que puede generar responsabilidades disciplinarias, fiscales y penales.

En relación con esta cuestión la Sala de Consulta y Servicio Civil expresó lo siguiente, en el concepto N° 1996 de 2010, antes citado, mediante el cual se revisó el concepto N° 1770 de 200:

“Las sumas retenidas tienen, por expresa disposición de la norma que se analiza, una única destinación: el pago del pasivo pensional, pero en cabeza de varios destinatarios: en primer término, esos recursos deben atender los fondos pensionales de las entidades beneficiarias de los ingresos por estampillas; en segundo término y sólo si esas beneficiarias no tienen pasivo pensional, los recursos irán a cubrir el pasivo pensional del departamento o municipio, esto es, de la entidad territorial que percibe los ingresos”.

Es evidente, por tanto, que si el Departamento del Huila no tiene pasivo pensional, los ingresos generados por el impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana no podrían destinarse en ningún caso y en ninguna proporción a dicho Departamento, pues no podría darse a tales recursos una finalidad diferente de la señalada en las leyes 367 de 1997, 633 de 2000 y 863 de 2003, así como en las ordenanzas respectivas.

C. Posibilidad de constituir un patrimonio autónomo para cubrir el pasivo pensional

El artículo 283 de la ley 100 de 1993 preceptúa, en su segundo inciso, que “los recursos destinados para el pago de las prestaciones diferentes a las consagradas en la presente ley para el sector público, se constituirán como patrimonios autónomos administrados por encargo fiduciario, cuando las reservas requeridas para dichas prestaciones excedan las proporciones de activos que para el efecto establezca el Gobierno Nacional”. (Se resalta).

Lo anterior significa que la obligación de constituir patrimonios autónomos con los recursos destinados al pago de prestaciones sociales por parte del sector público, existe solamente para cubrir o garantizar el pago de prestaciones distintas de las consagradas en la ley 100, siempre que las reservas requeridas para tales fines excedan los montos señalados por el Gobierno Nacional, además de algunos otros casos especiales previstos en la ley 100 de 1993 y en las normas que la han modificado y reglamentado.

En el caso que nos ocupa es claro que las obligaciones pensionales que tiene y llegue a tener a su cargo la Universidad Surcolombiana, corresponden a prestaciones previstas en la ley 100 de 1993 y sus normas modificatorias y reglamentarias, y dichas obligaciones han surgido durante su vigencia, razón por la cual lo dispuesto en el artículo 283 no resulta aplicable.

Por otro lado, el artículo 2º de la ley 1371 de 2009 ordena que “las universidades objeto de la aplicación de la presente ley” deben constituir un fondo para el pago del pasivo pensional, cuyos recursos deben ser administrados por una sociedad fiduciaria “mediante patrimonio autónomo”. Dado que, como se explicó previamente, dicha ley solamente rige para las universidades oficiales que con anterioridad al 23 de diciembre de 1993 tenían a su cargo el reconocimiento y pago de pensiones, directamente o a través de una caja de previsión, con o sin personería jurídica, la norma citada tampoco resulta aplicable en este caso, pues la Universidad Surcolombiana no es una entidad que, como empleadora, tuviera a su cargo legalmente el reconocimiento y pago de pensiones.

Por las razones anteriores, la Sala considera que la Universidad Surcolombiana no está obligada a constituir un patrimonio autónomo para garantizar y/o pagar su pasivo pensional.

Cuestión distinta es la relativa a si puede hacerlo voluntariamente, situación prevista en el artículo 39 de la ley 1151 de 200, norma cuya vigencia fue ratificada por el artículo 276 de la ley 1450 de 201, el cual establece:

“... los mecanismos de normalización pensional previstos en las Leyes 550 de 1999 y 1116 de 2006 y desarrollados por el Gobierno Nacional mediante decretos reglamentarios, podrán ser implementados de manera voluntaria por todos los empleadores públicos y privados que tengan a su cargo pasivos pensionales.” (La Sala resalta).

A este respecto el artículo 41 de la ley 550 de 199 dispone, en su parte pertinente:

“Artículo 41. Normalización de los pasivos pensionales. Los acuerdos de reestructuración en que el empleador deba atender o prever el pago de pasivos pensionales, deben incluir las cláusulas sobre normalización de pasivos pensionales de conformidad con la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional...”

“Para tal fin, se acudirá a mecanismos tales como la constitución de reservas adecuadas... y

constitución de patrimonios autónomos. Estos mecanismos **podrán aplicarse en todos los casos en que se proceda a la normalización del pasivo pensional, aún cuando ésta no haga parte de un acuerdo de reestructuración...**” (La Sala resalta).

El artículo 126 de la ley 1116 de 2006 establece que, a partir de la promulgación de dicha ley, se prorroga por seis meses la vigencia de la ley 550 de 1999 y que, vencido este plazo, la ley 550 se aplicará de forma permanente sólo a las entidades de que trata el artículo 125 de la ley 1116, entre las cuales se encuentran las universidades estatales del orden nacional y territorial. Por lo tanto, el artículo 41 de la ley 550 de 1999 permanece vigente en relación con dichas instituciones educativas.

Adicionalmente, el parágrafo primero del artículo 3

de la ley 1116 de 2006 incluye una disposición similar a la contenida en el artículo 41 de la ley 550.

Los mecanismos de normalización pensional han sido reglamentados por el Gobierno Nacional mediante los decretos 1260 de 2000, 941 de 2000, 4014 de 2000 y 1270 de 2000, entre otros. Merece la pena resaltar lo normado por el artículo 2º del decreto 1270 de 2000, que es del siguiente tenor:

“Artículo 2º. Normalización pensional voluntaria. Los empleadores públicos y privados de todo orden y naturaleza podrán aplicar los mecanismos de normalización pensional de manera voluntaria.

“Para estos efectos se entiende que procede la normalización pensional en todo evento en que el empleador que tenga pasivos pensionales a su cargo quiera garantizar o realizar el pago de dichos pasivos mediante los mecanismos de normalización previstos en las normas vigentes”. (Subrayas fuera del texto original).

De todo lo anterior se concluye que, aun cuando la Universidad Surcolombiana no está obligada legalmente a constituir un patrimonio autónomo para cubrir su pasivo pensional, puede hacerlo voluntariamente como un mecanismo de normalización pensional, de acuerdo con lo previsto en las normas legales y reglamentarias citadas.

Por último se precisa que, independientemente de que se constituya dicho patrimonio autónomo, el pago de las obligaciones pensionales actuales de la Universidad y de aquellas que llegue a asumir en el futuro, debe efectuarse en la forma que establezcan las respectivas sentencias judiciales, acuerdos o actos administrativos que consagren tales obligaciones.

Con base en lo expuesto,

La Sala RESPONDE:

1. Se sirva determinar si dentro del concepto de pasivo pensional se puede incluir la omisión de pago de aportes al sistema de seguridad social en pensiones de docentes de cátedra de la Universidad Surcolombiana, teniendo en cuenta que dicha omisión podrá acarrear a la Universidad obligaciones derivadas del sistema pensional, a favor de docentes de cátedra al momento de ellos reclamar su pensión de jubilación.

En principio, la estimación y cuantificación de los efectos jurídicos que podría generar en el futuro la citada omisión, no constituye, a juicio de la Sala, un verdadero pasivo pensional, sino

una contingencia o riesgo, dada la falta de certeza y la indeterminación de tales efectos.

Sin embargo, le corresponde a la Universidad efectuar el análisis jurídico, administrativo y financiero de cada caso en particular, con el fin de determinar en cuáles de ellos se genera una verdadera obligación que pueda ser calificada y contabilizada técnicamente como un pasivo pensional, de acuerdo con los criterios expuestos en este concepto y con los principios, orientaciones y normas contables que sean aplicables.

2. Se determine si el pago de cuotas partes pensionales y pensiones de jubilación sanción a las cuales se ve obligada la Universidad Surcolombiana pueden ser considerados como pasivo pensional.

El valor de las pensiones-sanción y de las cuotas partes pensionales que tenga a su cargo la Universidad Surcolombiana constituye ciertamente un pasivo pensional para dicha Universidad.

3. Si la respuesta a los dos cuestionamientos anteriores se tiene por afirmativa, se aclare si en virtud del principio de gestión fiscal y de eficiencia que orientan el servicio público esencial de la seguridad social, dicho pasivo pensional puede ser cancelado con los recursos generados por la estampilla creada por la Ley 367 de 1997 y cuya destinación se especificó por el artículo 47 de la Ley 863 de 1997 (sic).

De acuerdo con la ley, hasta el 20% de los recursos generados con el impuesto de estampillas pro desarrollo de la Universidad Surcolombiana debe destinarse a cubrir su pasivo pensional, determinado y calculado en la forma señalada en este concepto.

4. Si respecto del pago de aportes pensionales de docentes de cátedra, para el manejo integral de los recursos de destinación específica a que se hace referencia se debe constituir un patrimonio autónomo o fiducia, o si por el contrario, puede ser cancelado como título pensional en la forma regulada en el artículo 33 de la Ley 100 de 1993.

La Universidad Surcolombiana no está obligada a constituir un patrimonio autónomo para garantizar y/o pagar su pasivo pensional, pero puede hacerlo de manera voluntaria como un mecanismo de normalización pensional, de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes.

Sin perjuicio de lo anterior, el pago de sus obligaciones pensionales actuales y de aquellas que asuma en el futuro, debe hacerlo en la forma que establezcan las respectivas sentencias judiciales, acuerdos o actos administrativos que consagren tales obligaciones.

5. En el evento que el Honorable Consejo de Estado determine que frente al caso de los catedráticos de la Universidad Surcolombiana no nos encontramos frente a un pasivo pensional, debe la Universidad entregar dichos recursos al departamento del Huila, así esta entidad territorial tampoco tenga pasivo pensional o aun en el caso que dichos recursos excedan el total del valor del pasivo pensional del Departamento?

Una vez cubierto el pasivo pensional de la Universidad Surcolombiana, los recursos correspondientes al 20% de los ingresos generados por el impuesto de estampillas, deben entregarse al Departamento del Huila para financiar su pasivo pensional, en el evento de que dicho pasivo exista.

Si el Departamento del Huila carece de pasivo pensional o éste es inferior al 20% del recaudo del impuesto de estampillas, dicho porcentaje, o la parte de él que exceda del pasivo pensional del Departamento, debe entregarse a la Universidad para que lo destine exclusivamente a los fines señalados en los artículos 1º de la ley 367 de 1997 y 95 de la ley 633 de 2000, así como en las ordenanzas departamentales vigentes.

Envíese a la señora Ministra de Educación Nacional y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.

WILLIAM ZAMBRANO CETINA

Presidente de la Sala

AUGUSTO HERNÁNDEZ BECERRA

Consejero de Estado

ÁLVARO NAMÉN VARGAS

Consejero de Estado

OSCAR ALBERTO REYES REY

Secretario de la Sala



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma de la Administradora Colombiana de Pensiones - Colpensiones

ISSN 2256-1633

Última actualización: 5 de febrero de 2021 - Diario Oficial No. 51567 - Enero 24 de 2021

