

**ANÁLISIS DOCUMENTAL DEL DECRETO 1915 DE 2017: FORMAS DE
EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO –
OBRAS POR IMPUESTOS**

PABLO SANTIAGO MEJIA CHACON

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SAN JUAN DE PASTO
2019**

**ANÁLISIS DOCUMENTAL DEL DECRETO 1915 DE 2017: FORMAS DE
EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO –
OBRAS POR IMPUESTOS**

PABLO SANTIAGO MEJIA CHACON

**Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de
Contador Público**

**Asesor
Mg. CARLOS ANDRES PANTOJA R.**

**UNIVERSIDAD DE NARIÑO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURÍA PÚBLICA
SAN JUAN DE PASTO
2019**

NOTA DE RESPONSABILIDAD

Las ideas y conclusiones aportadas en este Trabajo de Grado son Responsabilidad de los autores.

Artículo 1 del Acuerdo No. 324 de octubre 11 de 1966, emanado por el Honorable Concejo Directivo de la Universidad de Nariño.

Nota de Aceptación:

Firma del presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

San Juan de Pasto, Noviembre de 2019.

RESUMEN

Después de la firma del acuerdo de paz, el estado Colombiano afronta retos como la desigualdad y la reparación de las víctimas, problemas como la corrupción y la falta de institucionalidad en zonas muy marginadas del país, han hecho que estas no cuenten con infraestructura básica para mejorar su calidad de vida. El gobierno lanza como contramedida Obras por impuestos, un mecanismo que permita a los contribuyentes pagar sus impuestos con obras de trascendencia social.

Este trabajo de grado, pone en cuestión el mecanismo de pago de impuestos implementado por primera vez en Colombia. En este, se realiza un análisis normativo del decreto 1915 de 2017 el cual, reglamenta el mecanismo en mención, esto con el fin de determinar los puntos críticos de mayor relevancia teniendo en cuenta su impacto en la sociedad.

Se determinan puntos positivos del mecanismo como su eficacia a la hora de redistribuir los recursos de la nación, pero también pone en tela de juicio los factores que pueden evitar su aplicación y generar mayor impacto social, como sus deficiencias financieras para los contribuyentes haciéndolo menos atractivo y disminuyendo su aplicación.

Lo cual deja en claro que hay que mejorar la norma existente en cuanto a este mecanismo de extinción de la obligación tributaria.

Palabras claves: conflicto armado, impuestos, trascendencia social, infraestructura, mecanismo de pago.

ABSTRACT

After the signing of the peace agreement, the Colombian state faces challenges such as inequality and the reparation of victims, problems such as corruption and the lack of institutionality in very marginalized areas of the country, have caused them not to have basic infrastructure for Improve your quality of life. The government launches as a countermeasure Works for taxes, a mechanism that allows taxpayers to pay their taxes with works of social significance.

This degree work calls into question the tax payment mechanism first implemented in Colombia. In this, a normative analysis of decree 1915 of 2017 is carried out which regulates the mechanism in question, this in order to determine the most important critical points taking into account their impact on society.

Positive points of the mechanism are determined as its effectiveness in redistributing the nation's resources, but it also calls into question the factors that can prevent its application and generate greater social impact, such as its financial deficiencies for taxpayers making it less attractive and decreasing its application.

This makes it clear that the existing norm has to be improved as regards this mechanism of extinction of the tax obligation.

Keywords: armed conflict, taxes, social significance, infrastructure, payment mechanism.

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	12
1. ASPECTOS GENERALES.....	14
1.1 TÍTULO.....	14
1.2 TEMA.....	14
1.3 LÍNEA Y SUBLÍNEA DE INVESTIGACIÓN.	14
1.3.1 Línea de investigación.	14
1.3.2. Sublínea de investigación.	14
1.4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	14
1.4.1 Descripción de la situación actual.....	14
1.4.2 Formulación del problema.	16
1.4.3 Sistematización del problema.	16
1.5 OBJETIVOS	16
1.5.1 Objetivo general.....	16
1.5.2 Objetivos específicos.....	16
1.6 JUSTIFICACIÓN.....	16
1.7 DELIMITACIÓN	17
1.7.1 Temática.....	17
1.7.2 Espacial.....	18
1.7.3 Temporal.	18
2. MARCOS REFERENCIALES	19
2.1 MARCO CONTEXTUAL	19
2.1.1 Acuerdos de paz.....	19
2.1.1.1 Reforma rural integral.	19
2.1.1.2 Participación política.....	22
2.1.1.3 Fin del conflicto.....	25
2.1.1.4 Solución al problema de las drogas ilícitas.....	25
2.1.1.5 Acuerdo sobre las víctimas del conflicto.....	25
2.1.2. Zonas más afectadas por el conflicto armado: decreto 1650 de 2017.....	25
2.1.3.2 Determinación de las ZOMAC	33
2.1.3.3 Listado de municipios ZOMAC.	34

2.2 MARCO TEÓRICO.....	45
2.2.1 Critica en la investigación contable.....	45
2.2.2 Inversión social como principal gasto publico.....	46
2.2.3 Sistema tributario nacional.	47
2.2.3.1Obligación formal y sustancial.	48
2.2.3.2 Elementos de la obligación tributaria.	48
2.2.3.3 Principios del sistema tributario.	49
2.2.4 Impuesto de renta y complementarios.....	50
2.2.4.1 Impuesto a la renta.	50
2.2.4.2 Impuesto de ganancias ocasionales.....	52
2.2.5 Mecanismo de pago: obras por impuestos.	52
2.2.5.1 Proyectos financiables bajo el mecanismo obras por impuestos.....	53
2.2.5.2 Procedimiento para aplicar el mecanismo de pago Obras por Impuestos	53
2.2.6 Antecedentes.....	59
2.3 MARCO LEGAL.....	62
2.3.1 Constitución política de Colombia.....	63
2.3.2 Leyes.	65
2.3.3 Decretos.	69
2.3.4 Estatuto tributario.....	70
2.4 MARCO CONCEPTUAL.....	75
3. PROCESOS METODOLÓGICOS.....	78
3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.	78
3.1.1 Tipo.....	78
3.1.2 Enfoque.	78
3.1.3 Paradigma.	78
3.2 FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN.	78
3.2.1 Fuentes primarias.	78
4. RECURSOS.....	80
4.1 PRESUPUESTO.....	80
4.2 CRONOGRAMA	80

5. ANÁLISIS DEL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS.....	81
5.1. OBRAS POR IMPUESTOS – ANÁLISIS DESCRIPTIVO DE LA NORMA. .	81
5.2. OBRAS POR IMPUESTOS – LECTURAS.	101
5.2. APLICACIÓN DURANTE EL AÑO 2018 (PERIODO GRAVABLE 2017)...	105
5.3 FACTORES CRÍTICOS DEL DECRETO 1915 DE 2017.....	107
5.3. LAS FALENCIAS FINANCIERAS DE LA MODALIDAD DE PAGO 2 DE OBRAS POR IMPUESTOS.	108
CONCLUSIONES	112
RECOMENDACIONES.....	113
BIBLIOGRAFÍA.....	114
NETGRAFÍA	116

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Variables del índice de incidencia del conflicto armado.	29
Tabla 2. Municipios ZOMAC.	34
Tabla 3. Tarifas del impuesto de renta.	51
Tabla 4. Sobretasa al impuesto de renta.	51
Tabla 5. Modelo ficha de lectura.	79
Tabla 6. Análisis descriptivo del decreto 1915 de 2017.	81
Tabla 7. Lectura 1.	101
Tabla 8. Lectura 2.	103
Tabla 9. Lectura 3.	104
Tabla 10. Aplicación del mecanismo para el periodo gravable 2017.	106
Tabla 11. Factores críticos del decreto 1915 de 2017.	107
Tabla 12. Amortización de la extinción de la obligación tributaria.	109

LISTA DE GRÁFICAS

Pág.

Gráfica 1. Línea de tiempo en la extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad número 2.	110
---	-----

INTRODUCCIÓN

Este Trabajo tiene como objetivo realizar un análisis documental del decreto 1915 de 2017 el cual reglamenta el mecanismo Obras por Impuestos, una nueva manera de extinguir la obligación tributaria, para lo cual se necesita revisar los acontecimientos previos a la creación de la norma, como el acuerdo de paz y la reforma tributaria, que dio origen al mencionado mecanismo.

La firma del acuerdo de paz, lo cual puso punto final al conflicto armado que tenía más de 50 años con el grupo FARC-EP, dio pie a que la perspectiva del país cambiara y que los problemas como la desigualdad, la vulnerabilidad y el retraso de las zonas donde más duro golpeó la guerra o conflicto armado, se evidenciaran, por lo cual el mejorar la situación de dichas zonas, se convierte en un aspecto imperativo del posconflicto. Debido a esto el gobierno toma acciones como empezar a localizar, estudiar, enumerar y registrar estos municipios, veredas y pueblos como ZOMAC Zonas más Afectadas por el Conflicto, que con la Iniciativa de la Agencia Nacional de Infraestructura y de la mano del ministerio de Hacienda¹ se concretan, en la Reforma Tributaria Estructural, beneficios tributarios para contribuyentes que mejoren las condiciones de las ZOMAC, con la creación de nuevas empresas para la generación de empleo y mejorar su economía, también establece el impulso con obras de trascendencia social para las ZOMAC por parte de las sociedades, mediante la creación del Mecanismo Obras por Impuestos.

Este mecanismo de pago tiene antecedentes en Perú, nación donde es usado desde hace 8 años, y donde ha tenido gran acogida por parte de los contribuyentes de dicho país, siendo 285 los proyectos financiados con obras por impuestos, llegando a los 1.000 millones de dólares que los contribuyentes han invertido para pagar sus impuestos², dentro de los cuales más de 80 empresas privadas del sector energético, financiero, comercial y farmacéutico se han vinculado.

Con la ley 1819 de 2016 que estableció la Reforma Tributaria estructural, se introdujo obras por impuestos, siendo reglamentado con el decreto 1915 de 2017 que dispone de todas las normas a seguir que abordaremos para hacer un análisis

¹ AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA. Boletín de prensa – Oficina de comunicaciones ANI. Bogotá, 24 de agosto, 2016.

² SEMANA. Obras por impuestos, las nuevas reglas de la infraestructura. Julio, 2017. Disponible en línea: <https://www.semana.com/economia/articulo/el-decreto-de-obras-por-impuestos-saldra-en-las-proximas-semanas/543174>

descriptivo, analítico y crítico en cuanto a la forma en que se adopta este nuevo mecanismo de pago de impuestos en Colombia.

1. ASPECTOS GENERALES.

1.1 TÍTULO.

ANÁLISIS DOCUMENTAL DEL DECRETO 1915 DE 2017: FORMAS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO – OBRAS POR IMPUESTOS

1.2 TEMA.

“Los Impuestos en Colombia”

1.3 LÍNEA Y SUBLÍNEA DE INVESTIGACIÓN.

1.3.1 Línea de investigación.

Los Impuestos en Colombia: los impuestos representan los Ingresos del estado, a través de los cuales atiende el gasto público (educación, salud, seguridad, transporte, desarrollo). En esta línea se analiza desde una perspectiva crítica la normatividad existente actualmente en impuestos como: renta, ventas y retención en la fuente, y la incidencia que tiene cada una de las funciones empresariales sobre los impuestos del país.

1.3.2. Sublínea de investigación.

Legislación Tributaria: son el conjunto de normas que dan base jurídica a la estructura tributaria actual. En el presente proyecto se trabajará en esta sublínea de investigación teniendo en cuenta, que la normatividad actual en materia tributaria es un área importante para dar a conocer a estudiantes y profesionales de diversas disciplinas, en este caso, sobre una nueva manera de extinguir la obligación tributaria, las causas que originaron la aparición de este y la repercusión que sus bases legales y jurídicas podrían tener en el contribuyente y en el gasto público a lo largo de su aplicación.

1.4 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.4.1 Descripción de la situación actual.

El conflicto armado con el grupo FARC-EP, dejó una gran fracción del suelo Colombiano afectado, por lo cual esa parte del territorio nacional en este momento del post-conflicto, está atrasado no solo en términos de infraestructura básica como vías, acueductos, torres de energía y demás, también en aspectos sociales como lo

son la educación y la salud. El gobierno del presidente Juan Manuel Santos, que ha impulsado el acuerdo de Paz, debe entonces implementar estrategias que reparen a la población víctima del conflicto, en este orden de ideas, el plan del gobierno fue promover una estrategia que vincule al sector privado en la reparación, recuperación y desarrollo social de las Zonas más afectadas por el conflicto armado.

Con la Ley 1819 de 2016, que implementó la reforma tributaria estructural, introduce el concepto de ZOMAC “zonas más afectadas por el conflicto armado” y también trae consigo la estrategia que busca impulsar el desarrollo económico y social de estas, contenido en los artículos 235 al 238 de la mencionada reforma, la cual habla de “Incentivos tributarios para cerrar las brechas de desigualdad socioeconómica en las ZOMAC”, estos beneficios tributarios consisten en tarifas especiales del impuesto de renta, con duración de 10 años, siempre y cuando cumplan con mínimos de inversión y generación de empleo para las ZOMAC. La reforma tributaria también introduce un nuevo mecanismo de extinguir la obligación tributaria llamado Obras por Impuestos.

El novedoso mecanismo, busca que el contribuyente pague su impuesto de renta, mediante la ejecución directa de una obra o proyecto de trascendencia social en las ZOMAC, también va encaminado a que dichas obras se ejecuten sin irregularidades, descentralizar la inversión, que los recursos se transfieran del contribuyente directamente a la obra, porque estas muchas veces se llevan a cabo pero con demoras, sobrecostos y con cuestionables índices de calidad, dándole de antemano un punto a favor a este nuevo mecanismo de pago, ya que el responsable de la obra, en este caso, es el contribuyente. A esta fecha el sector privado se ha mostrado interesado en acogerse a este mecanismo de pago, grandes empresas como Ecopetrol y Grupo EPM invertirán juntas más de 135 mil millones de pesos en la ejecución de obras en ZOMAC³.

Este mecanismo además de ser innovador también es una buena estrategia que intenta mitigar el daño del conflicto armado en el país, debido a que es un problema de carácter económico y social que, de no subsanarse, generaría más desigualdad en Colombia, sin mencionar que las víctimas del conflicto no se verían integralmente reparadas.

³ ACTUALÍCESE. Empresas nacionales ya le están haciendo el guiño al mecanismo de obras por impuestos. Mayo, 2018. Disponible en Línea: <https://actualicese.com/actualidad/2018/05/01/empresas-nacionales-ya-le-estan-haciendo-el-guino-al-mecanismo-de-obras-por-impuestos/>

1.4.2 Formulación del problema.

¿Cuál es el Análisis del Decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos?

1.4.3 Sistematización del problema.

La formulación del anterior problema deriva los interrogantes que también han de servir como guía para plantear los objetivos del presente trabajo:

- ¿Cuál es el Análisis descriptivo del decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos?
- ¿Qué factores Críticos se pueden identificar en el decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos?
- ¿Qué falencias financieras se derivan de la aplicación del decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el mecanismo de Pago – Obras por Impuestos, para los contribuyentes?

1.5 OBJETIVOS

1.5.1 Objetivo general.

Analizar el decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos.

1.5.2 Objetivos específicos.

1. Realizar un Análisis descriptivo del decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos.
2. Identificar los Factores Críticos del decreto 1915 de 2017: Formas de extinguir la Obligación Tributaria en el Mecanismo de Pago – Obras por Impuestos.
3. Demostrar las falencias financieras que se derivan de la aplicación del decreto 1915 de 2017 para los contribuyentes.

1.6 JUSTIFICACIÓN

Los Impuestos son la principal fuente de ingresos para una nación, mediante estos el estado puede financiar el gasto público, sin embargo, una buena redistribución

de los Impuestos es un Índice que vale la pena tener en cuenta a la hora de Hacer un análisis de cualquier tema tributario, por lo cual en el presente Trabajo se toma como base que para superar la desigualdad en zonas del país que tienen índices de incidencia del conflicto altos, se debe tener en cuenta que estos impuestos deben llegar ahí, de manera sistemática, sin burocracia y sin exceso de intermediarios, esto se cita debido a que Colombia enfrenta un reto grande en distribución de los ingresos públicos debido a muchos factores, entre ellos la corrupción.

Esta investigación pretende abordar el tema del nuevo mecanismo de pago que trae la Ley 1819 de 2016 con la reforma tributaria, realizar una recopilación documental que permita analizar toda su base jurídica para que sea divulgada, de esta manera estudiantes y profesionales de la Contaduría Pública, Administración y Economía Tengan conocimiento sobre el nuevo Mecanismo de pago. También se tiene como fin clarificar sus puntos positivos y negativos para la redistribución de los ingresos públicos, que en este caso se haría para reducir la brecha de desigualdad en Zonas golpeadas por el Conflicto Armado.

La presente serviría de apoyo documental para los estudiantes, docentes o profesionales en ejercicio de las ciencias contables y económicas para hacer futuras investigaciones sobre temas tributarios o bien para ilustrarse acerca del mencionado tema.

Con los objetivos planteados en esta investigación, se tiene una visión objetiva de la ley 1819 de 2016 y del decreto 1915 de 2017, que no dista de los impactos sociales de las normas en mención, de lo cual se pretende dar un punto de vista crítico con visiones a mejorar el sistema jurídico en materia tributaria, como el principal cambio que se debe dar a la hora de iniciar un paso tan grande como lo es el proceso de paz, que señala el camino hacia una nación que dejo atrás la guerra pero que debe enfrentar ahora los problemas grandes y graves como la desigualdad.

1.7 DELIMITACIÓN

1.7.1 Temática.

El alcance temático de esta Investigación abarca todos los hechos documentados referentes al Mecanismo de Pago mencionado en el artículo 238 de la ley 1819 de 2016, Obras por Impuestos conllevando a un respectivo análisis de cada referencia del tema en mención.

1.7.2 Espacial.

Al ser una análisis documental de un mecanismo de pago que se aplicará a escala nacional, atendiendo el hecho de que las obras de trascendencia social, como establece el decreto 1915 de 2017, se deban realizar en Zonas más Afectadas por el Conflicto ZOMAC, acoge a todos los contribuyentes a nivel nacional siempre y cuando cumplan con los requisitos de ingresos que se imponen en el mencionado decreto, por lo cual esta investigación es de escala nacional.

1.7.3 Temporal.

El análisis en esta investigación se hace a partir de la entrada en vigencia de la ley 1819 de 2016, aunque hay que aclarar que hay hechos anteriores a esta ley que tuvieron importancia para el surgimiento del mecanismo de pago y que se tendrán en cuenta a la hora de hacer el respectivo análisis.

2. MARCOS REFERENCIALES

2.1 MARCO CONTEXTUAL

2.1.1 Acuerdos de paz.

La culminación bilateral del conflicto armado entre el Gobierno nacional y las FARC-EP, significa que bilateralmente se quieren evitar más víctimas, lo que supone también empezar a pensar en una inclusión social para aquellas personas que han vivido marginadas del desarrollo y sometidas a las consecuencias del conflicto armado. Los acuerdos que fueron resultado de las negociaciones iniciadas desde agosto de 2012 en la Habana, Cuba, buscan garantizar los derechos constitucionales reconociendo la diversidad de etnias, género, cultura, situación económica y social, mediante una participación ciudadana con el plebiscito, después del cual todos los partidos y movimientos sociales serían convocados a un acuerdo político nacional, para que juntos y en consenso, se realice las reformas a los acuerdos de la Habana. Los acuerdos giran básicamente entorno a seis puntos claves: la reforma rural integral; participación política; cese al fuego y de hostilidades bilateral y definitivo y la dejación de las armas; solución al problema de las drogas ilícitas; víctimas; mecanismos de implementación y verificación⁴.

2.1.1.1 Reforma rural integral.

La reforma rural integral busca básicamente, subsanar una de las causas del conflicto armado que es la tierra, debido a que la propiedad de terrenos rurales está concentrada, generando desigualdad y marginación de los campesinos y de la comunidad rural. También busca que se les dé un buen uso a las tierras promoviendo la restitución y la buena distribución de esta.

2.1.1.1.1 Fondo de tierras para la reforma rural integral.

Este fondo de Tierras tiene la finalidad de distribuir tierras gratuitas a los campesinos que no han tenido acceso a ellas, para que se les dé un adecuado uso, generen producción, incentiven la industria agrícola y sirva para combatir la desigualdad generada por la concentración de tierras⁵. Las tierras que se distribuyan provienen de distintas fuentes:

- Tierras con extinción judicial de dominio

⁴ COLOMBIA. GOBIERNO NACIONAL Y FARC-EP. Acuerdo Final (24, Agosto, 2016). Acuerdo Final para la terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera. p 7.

⁵ *Ibíd.* p 12. “El fondo de tierras, que tiene un carácter permanente, dispondrá de 3 millones de hectáreas durante sus primeros 10 años de creación”

- Tierras recuperadas por el estado
- Tierras que provengan de la ampliación de la reserva forestal
- Tierras adquiridas o expropiadas en progresividad del interés social
- Tierras donadas al Estado

2.1.1.1.2 Mecanismos para promover el acceso a las tierras.

Como mecanismos alternativos para facilitar el acceso a tierras para campesinos que no tienen las condiciones para comprarla, se otorgará subsidios o créditos dependiendo de la situación socioeconómica del beneficiario.

2.1.1.1.3 Beneficiarios.

Los beneficiarios de los mencionados mecanismos y del fondo de tierras son los campesinos dando prioridad a las mujeres y a la comunidad desplazada, que no tengan tierra o que tengan tierra, pero esta sea insuficiente para trabajar.

2.1.1.1.4 Formalización masiva de la pequeña y mediana propiedad rural.

Para evitar que se vuelva a incurrir en un conflicto armado por tierras y también para evitar el despojo indebido, el gobierno tiene planeado formalizar la tenencia de 7 millones de hectáreas de la población campesina, garantizando que el proceso de adjudicación y saneamiento sean gratuitos y que se creen los conductos necesarios para proteger la propiedad de los terrenos.

2.1.1.1.5 Formación y actualización del catastro e impuesto predial.

Se implementará un sistema de información catastral que permita recopilar toda la información de bienes inmuebles rurales de acuerdo con la autonomía municipal, en aquellos municipios donde ya exista un catastro rural el gobierno propiciará el apoyo técnico para su actualización. En todo los procesos mencionados se tendrá en cuenta una amplia participación ciudadana, también se atenderá de una adecuada normatividad para fijar una tarifa de impuesto predial rural, que incluya exenciones para la población vulnerable que está en programas de acceso de tierras⁶.

2.1.1.1.6 Cierre de la frontera agrícola y protección de zonas de reserva.

Se desarrollará un plan que delimite las zonas agrícolas y las zonas que por su importancia ecológica, deban tener un tratamiento especial como lo son las reservas forestales, fuentes hídricas, zonas con alta biodiversidad y los demás ecosistemas

⁶ Ibíd. p 15.

frágiles, también se incluirán estrategias para integrar y apoyar a las comunidades que están dentro de las zonas de tratamiento especial⁷.

2.1.1.1.7 Programas de desarrollo con enfoque territorial PDET.

Estos buscan lograr una equidad de desarrollo y brindar a los habitantes de los sectores rurales, las mismas oportunidades de desarrollo que se tendrían en el sector urbano, teniendo como objetivo garantizar: el bienestar y buen vivir de la comunidad rural; la protección de la riqueza cultural pluriétnica; el desarrollo económico de la economía campesina; el desarrollo de las regiones más golpeadas por el conflicto armado; el reconocimiento y la promoción de las organizaciones dentro de las comunidades.

2.1.1.1.8 Mecanismos de participación.

Para tomar decisiones administrativas territoriales se tendrá en cuenta la participación de la comunidad rural que junto con los respectivos órganos de control garantizarán⁸:

- que a la hora de elaborar PDET se tengan en cuenta las necesidades de la población como vías, riego, infraestructura, servicios que sean importantes para el desarrollo rural.
- participación ciudadana en las obras
- los medios adecuados para ejercer control sobre los proyectos

2.1.1.1.9 Planes nacionales para la reforma rural integral.

Los planes nacionales se laboran con el fin de ayudar a ejecutar la reforma rural, con el ánimo de disminuir la desigualdad entre el desarrollo de las ciudades y el campo, de esta manera se contribuye a mejorar el estado de los campesinos colombianos y de impulsar los cultivos lícitos.

2.1.1.1.9.1 Infraestructura y adecuación de tierras.

- **Vías terciarias:** ayudará de esta manera a conectar a las poblaciones y sectores rurales con las ciudades capitales, de esta manera reducir el costo de transporte de los alimentos e impactar positivamente en el ingreso de la población campesina.

⁷ Ibíd. p 16-17. “apoyara a las comunidades... en planes para su desarrollo tales como: prestación de servicios ambientales; sistemas de producción alimentaria sostenible y silvopastoriles; reforestación; Zonas de reserva Campesina (ZRC)”

⁸ Ibíd. p 19.

- **Infraestructura de riego:** para garantizar el fácil acceso al agua de los campesinos, elemento vital para el desarrollo de sus actividades agropecuarias, el gobierno nacional tiene el plan nacional de riego y drenaje para la economía campesina.
- **Infraestructura eléctrica y conectividad:** se pondrá en marcha un plan de electrificación y conectividad rural, consiste en infraestructura que logre ampliar la cobertura eléctrica y ofrezca acceso comunitario a internet a la población rural, también capacitación para su uso eficiente.

2.1.1.1.9.2 Desarrollo social: salud, educación, vivienda, erradicación de la pobreza.

- **Salud:** se buscará mejorar la oferta de servicios de salud pública para las comunidades sin distinción de su género, orientación sexual o cultura étnica, mediante la construcción y el mejoramiento de la infraestructura física⁹, la adopción de un enfoque diferencial y de género hecho a la medida de las mujeres y sus casos especiales y la creación de un modelo de salud pública para zonas rurales alejadas de poblaciones.
- **Educación rural:** para garantizar la educación y la calidad de esta a la población rural infantil, a través de la construcción y mejoramiento de la infraestructura educativa rural y la dotación de tecnologías de Informática y personal docente permanente.
- **Vivienda y agua potable:** se otorgarán subsidios de vivienda para la población vulnerable, de igual manera se dará aplicación a la tecnología para instalar acueductos.

2.1.1.2 Participación política.

Como uno de los puntos importantes dentro del acuerdo de paz se incluye espacios en la participación política con el objetivo de abrir nuevos debates sobre las problemáticas del país, de impulsar el pluralismo político, demostrar que la política debe ser una práctica que evite el conflicto y no que lo genere, se dará participación política a las FARC-EP, de esta manera se establecen algunos puntos clave para ello.

⁹ Ibíd. p 21. “La construcción y el mejoramiento de la infraestructura sobre la base de un diagnóstico amplio y participativo que permita atender al mayor número de usuarios y usuarias en cada región, la dotación de equipos, incluyendo la adopción de nuevas tecnologías para mejorar la atención (ej. Telemedicina), y la disponibilidad y permanencia de personal calificado”

2.1.1.2.1 Derechos y garantías para la oposición política en general.

Se aclara en primera instancia que la participación política se extiende tanto a las FARC-EP como a los nuevos movimientos sociales que puedan surgir del acuerdo y busquen hacer oposición al gobierno nacional, y se deben dar los espacios participativos para que estos grupos sociales que no hacen oposición dentro de los canales de representación sino mediante actividades sociales, tengan las debidas garantías.

Garantías para la oposición: se considera que el acuerdo de paz puede dar surgimiento a nuevos partidos políticos por lo cual, se realizará una comisión que busque incluir a los partidos existentes y formalizados que se declaren en oposición para recibir sus propuestas, también se convocará a voceros de movimientos sociales, esto para elaborar el proyecto de ley dentro de los tres meses siguientes de recibir las propuestas de la comisión integrada por las partes mencionadas.

Garantías de seguridad: respeto por los derechos de quienes se convertirán en opositores al gobierno y al acuerdo de paz, buscar solucionar las diferencias por las vías de la democracia, incentivando también el respeto por las diferencias políticas se buscará brindar protección a los miembros del partido político que surja de las FARC-EP, a los líderes sociales y defensores de los derechos humanos y a la oposición¹⁰.

2.1.1.2.2 Mecanismos de participación ciudadana.

Para los movimientos y organizaciones sociales: se lanzará un proyecto de ley que promocióne garantías y participación ciudadana, el cual tendrá en cuenta discusiones con voceros de movimientos sociales sobre el acceso a la información sobre la normatividad en la aplicación de los acuerdos; reglamentación de derecho a réplica; el registro de organizaciones sociales formales y no formales; asistencia legal para la creación y fortalecimiento de organizaciones sociales; canales de difusión; mecanismos de financiación.

2.1.1.2.3 Medidas efectivas para promover la participación en política nacional.

Promoción del pluralismo político: con el fin de dar oportunidad de participación a los partidos o movimientos políticos: se redefinirán los requisitos de la obtención y conservación de la personería jurídica para los partidos políticos de tal manera que superar el umbral de votos en elecciones para congreso no sea un impedimento para obtenerla. En cuanto a los recursos se buscará una distribución más equitativa

¹⁰ Ibíd. p 32-36.

de estos para los partidos que tengan representación en el congreso y de esta manera proponer espacios donde tengan igualdad de condiciones entre los partidos políticos.

Promoción de la participación electoral: se busca estimular la participación ciudadana de las poblaciones más vulnerables, marginadas o golpeadas por el conflicto armado, de manera que se facilite el acceso a los puestos de votación y se brinde la información adecuada para que estas poblaciones puedan sufragar sin impedimentos.

2.1.1.2.4 Promoción de la transparencia.

En los procesos Electorales se proponen estrategias que incluye atender las denuncias ciudadanas; la conformación de tribunales especializados en zonas donde sea más probable que ocurra fraude electoral; ejercer un control estricto que esté compuesto por un sistema que investigue y sancione; la realización de una auditoria al proceso del censo electoral.

2.1.1.2.5 Reforma del régimen y de la organización electoral.

En este punto se propone la creación de una Misión Electoral Especial integrada por 7 expertos delegados de entidades e instituciones universitarias como la Misión de Observación Electoral, el Centro Carter, la Universidad Nacional de Colombia, la Universidad de los Andes y el Instituto Holandés para la democracia multipartidaria. Esta Misión Electoral Especial se encargará dar garantía y transparencia al consejo nacional electoral.

2.1.1.2.6 Promoción de la representación política de poblaciones afectadas por el conflicto.

Con el objetivo de proporcionar escenarios donde las zonas más afectadas por el conflicto o más abandonadas por las instituciones del estado, tengan participación en la política, se otorgará a estas 16 curules en la Cámara de Representantes, estas tendrán una duración de dos periodos electorales y contarán con normas especiales para su postulación y elección, de manera que el candidato a elegir provenga de esa población vulnerable y pueda ser elegido por los habitantes de dichas poblaciones¹¹.

¹¹ Ibíd. p 45-49

2.1.1.3 Fin del conflicto.

Dar fin a un conflicto armado que ha durado más de 50 años es el meollo del acuerdo de paz, por lo que ambas partes del conflicto han acordado dar cese al fuego de hostilidades bilaterales y definitivas que junto a la dejación de las armas por parte de las FARC-EP le darán fin al conflicto.

2.1.1.4 Solución al problema de las drogas ilícitas.

Dentro del cual se plantea los programas de sustitución de cultivos ilícitos, con participación de las comunidades para que ayuden en el diseño de dichos programas, con el fin de garantizar el bienestar de los campesinos que subsisten gracias a esos cultivos, de lo cual debe surgir una solución sostenible y definitiva.

2.1.1.5 Acuerdo sobre las víctimas del conflicto.

Con el cual se crea el sistema integral de verdad, justicia, reparación y no repetición, la jurisdicción especial para la paz y el compromiso sobre los derechos humanos, dentro del cual se establece que las víctimas tienen derecho a ser resarcidas por los daños que sufrieron a causa del conflicto armado. Restablecer los derechos de las víctimas y mejorar sus condiciones de vida.

2.1.2. Zonas más afectadas por el conflicto armado: decreto 1650 de 2017.

El artículo 236 de la ley 1819 de 2016, define ZOMAC como las Zonas más Afectadas por el Conflicto, además de disponer que el Ministerio de Hacienda, el departamento nacional de Planeación y la Agencia Nacional para la Renovación ART, sean los entes encargados de definir el conjunto de municipios que constituirían las ZOMAC. Por lo cual se expide el Decreto 1650 de 2017 para reglamentar la materia.

En este decreto se determina el régimen de tributación especial para las nuevas empresas o sociedades que inicien actividades en las Zonas más afectadas por el Conflicto, además se menciona la metodología utilizada para la definición de las Zonas más Afectadas por el Conflicto y el listado de dichos municipios.

2.1.2.1 Metodología para la definición de las ZOMAC.

Para saber cuáles son las Zonas que fueron más afectadas por el conflicto en Colombia se tuvo que determinar variables, dentro de estas variables se consideraron el Índice de Pobreza Multidimensional y el Índice de Desempeño Fiscal, aclarando que las variables no solo indicarían un grado de afectación frente

al conflicto armado, también que tan vulnerable es el municipio ante este. Dado lo anterior se establecieron las siguientes variables¹²:

- Índice de pobreza multidimensional
- Índice de desempeño fiscal
- Aglomeraciones del sistema de Ciudades
- Índice de Incidencia del Conflicto Armado
- Municipios priorizados en los programas de Desarrollo con Enfoque Territorial
- Tiempo en Vehículo a la Capital del Departamento
- Categorías de ruralidad
- Población

2.1.2.1.1 Índice de pobreza multidimensional.

Este Indicador mide, por medio de cinco dimensiones, que tan privada está una persona de atender sus necesidades y mantener una vida digna, en este caso se usó el nivel de pobreza multidimensional de cada municipio de Colombia remitiéndose a la información que ofrece el Departamento Administrativo Nacional de Estadística DANE para hacer el debido estudio, por lo cual este índice se calcularía con base al censo del año 2005 que ofrece información con cobertura nacional para cada municipio¹³.

Para esto se analizaron 15 variables que están clasificadas en cinco dimensiones:

Condiciones educativas del hogar:

1. Privación por logro educativo: una persona se considera con bajo logro educativo si en un su hogar la educación promedio de las personas mayores de 15 años es menor a 9 años de estudios.
2. Privación por analfabetismo: una persona se considera analfabeta si tiene más de 15 años y no sabe leer y escribir.

¹² COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 1650 (9, octubre, 2017). Por el cual se adiciona un artículo a la Parte 1 del libro 1; la Sección 1 al Capítulo 23 del Título 1 de la Parte 2 del libro 1 y los Anexos No. 2 y 3, al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar los artículos 236 y 237 de la ley 1819 de 2016. Bogotá D.C.: El ministerio, 2017. p 10.

¹³ Ibíd. p 11. “se utiliza el índice de pobreza multidimensional a nivel municipal por las siguientes razones: (i) existe información para todos los municipios existentes en el país en el año 2005; (ii) es la información más reciente con cobertura para todos los municipios que existe; y (iii) da cuenta del nivel de privación al que se enfrentan los hogares en cada uno de los municipios.”

3. Privación por inasistencia escolar: se considera privada una persona que tiene entre 6 y 16 años y no asiste a una institución educativa.

Condiciones de la niñez y la juventud:

4. Privación por rezago escolar: una persona se considera con rezago escolar, si esta tiene entre 7 y 17 años con número de años escolares aprobados inferiores a la norma nacional.
5. Privación por acceso a servicios para el cuidado de la primera infancia: se considera privada si la persona tiene entre 0 y 5 años y no tiene acceso a los servicios de salud, nutrición y cuidado.
6. Privación por trabajo infantil: se considera privada si una persona tiene entre 12 y 17 años y está trabajando.

Salud:

7. Privación por falta de aseguramiento en salud: se considera a una persona sin aseguramiento en salud cuando tiene más de 5 años y no está asegurada en salud.
8. Privación por barreras de acceso a la salud: se considera privada si la persona en los últimos 30 días tuvo una enfermedad que no implicara hospitalización y que para tratar dicha enfermedad no acudió al profesional de la salud correspondiente.

Acceso a los servicios públicos domiciliarios:

9. Privación por acceso a fuente de agua mejorada: se considera privada si en el hogar de esta persona no tiene servicio de acueducto.
10. Privación por inadecuada eliminación de excretas: se considera privada si no cuenta con servicio de alcantarillado.

Condiciones de la vivienda:

11. Privación por material inadecuado de pisos: se considera privada si una persona pertenece a un hogar con pisos de tierra.
12. Privación por material inadecuado de paredes exteriores: se considera privada una persona que pertenece a un hogar que tiene paredes de material vegetal, cartón, zinc, tela o cualquier otro material que no sea ladrillo.
13. Privación por hacinamiento crítico: se considera privada una persona si en su hogar hay más de 3 personas por cuarto.

Trabajo:

14. Privación por desempleo de larga duración: una persona se considera con desempleo de larga duración si, esta persona es económicamente activa y está desempleada por más de un año.
15. Privación por empleo formal: se considera privada la persona que estando trabajando no está afiliada al sistema de seguridad social¹⁴.

2.1.2.1.2 Índice de desempeño fiscal.

Este índice mide la gestión de la administración pública, como lo son los alcaldes y gobernadores, en las finanzas de sus municipios. Para esto se utilizan los cinco indicadores de desempeño fiscal¹⁵ y se los analiza mediante la puntuación obtenida según los criterios establecidos de la siguiente manera:

Solvente: es cuando el municipio o entidad territorial obtiene una calificación superior a 80, lo cual significa que esta goza de unas finanzas que les permiten cumplir el límite de gastos de la ley 617 de 2000, dando lugar a que puedan ahorrar, tienen ingresos propios altos lo que les permitiría mejorar su capacidad de endeudamiento, estos municipios o entidades territoriales tienen mejores condiciones financieras que el resto.

Sostenible: aplica para los municipios que obtienen un indicador de desempeño fiscal entre 70 y 80 puntos, su situación financiera es similar a la de los municipios solventes pero sus indicadores son menores.

Vulnerable: Corresponde para aquellos municipios en los que el indicador de desempeño fiscal se ubica entre 70 y 60 puntos, esto se traduce en que aunque pueden cumplir con los límites de gastos y generar ahorros propios, dependen de manera significativa de los ingresos que provienen de transferencias, esto quiere decir que no generan los ingresos propios suficientes para tener una situación financiera sostenible.

Riesgo: son los municipios para los cuales el indicador de desempeño fiscal esta entre 40 y 60 puntos, estos tienen un riesgo potencial de no cumplir el límite de

¹⁴ COLOMBIA. DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO NACIONAL DE ESTADISTICA. Boletín Técnico. Pobreza Monetaria y Multidimensional en Colombia 2016. Bogotá D.C, 2017. p 40.

¹⁵ COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 1650 (9, octubre, 2017). p 11. “i) capacidad de autofinanciamiento en los gastos de funcionamiento; ii) respaldo de la deuda, iii) dependencia del Sistema General de Participaciones (SGP) y del Sistema General de Regalías (SGR); iv) generación de recursos propios; v) magnitud de la inversión; y vi) capacidad de ahorro.”

gastos y de presentar déficit corriente por la insuficiencia de recursos propios lo que los hace altamente dependientes de las transferencias.

Deterioro: estos son los municipios que presentan un indicador de desempeño fiscal menor o igual a 40, lo cual quiere decir que este municipio no tiene capacidad de ahorro, tiene un nivel muy alto de dependencia de las transferencias por lo cual la sitúa en una situación muy precaria si se habla de situación financiera¹⁶.

2.1.2.1.3 Aglomeraciones del sistema de ciudades.

Las aglomeraciones de ciudades son un conjunto de ciudades o municipios, entre los cuales hay una ciudad que atrae la población trabajadora de los municipios cercanos, se tuvo en cuenta este parámetro debido a que existen municipios que no pertenecen a ningún Sistema de Aglomeraciones de Ciudades, por lo cual esto indicaría que este municipio no tiene integración económica, por lo cual se debe realizar esfuerzos que conecten económicamente a estos municipios con los centros económicos.

2.1.2.1.4 Índice de Incidencia del conflicto armado.

Este índice expresa cuantitativamente que municipios fueron afectados por el conflicto armado, este índice se calculó en promedio para los años 2002 al 2013, debido a que en ese rango de tiempo se tiene toda la información de fuente confiable que involucra todas las variables a analizar¹⁷.

Tabla 1. Variables del índice de incidencia del conflicto armado.

Variable	Definición	Fuente
Secuestro	Es la acción de arrebatarse, sustraer, retener u ocultar a una persona con cualquier propósito	Ministerio de Defensa
Minas antipersona	Corresponde al número de víctimas de los accidentes causados por Minas Antipersonal (MAP).	Dirección para la Acción Integral contra Minas Antipersonal

¹⁶ COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Desempeño fiscal de los departamentos y municipios 2015. Bogotá D.C, 2017. p 34-36.

¹⁷ COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Índice de Incidencia del Conflicto Armado. Bogotá D.C, 2016. p 5.

Desplazamiento forzado	Acción en la que una persona o comunidad se ve forzada a migrar dentro del territorio nacional abandonando su localidad de residencia o actividades económicas habituales, porque su vida, su integridad física, su seguridad o libertad personales han sido vulneradas o se encuentran directamente amenazadas, con ocasión de cualquiera de las siguientes situaciones: conflicto armado interno, disturbios y tensiones interiores, violencia generalizada, violaciones masivas de los Derechos Humanos, infracciones al Derecho Internacional Humanitario u otras circunstancias emanadas de las situaciones anteriores que puedan alterar o alteren drásticamente el orden público	Unidad para la Atención y Reparación Integral a las Víctimas
Cultivos de coca	Áreas sembradas con cultivos de coca, componente primario para la producción de cocaína	Sistema Integrado de Monitoreo de Cultivos Ilícitos
Acciones armadas	Son acciones armadas ofensivas cometidas por	Observatorio Derechos Humanos (DDHH) y

	<p>grupos armados dentro del territorio de un estado que tienen como finalidad atacar y debilitar las estructuras militares del bando opuesto.</p> <p>Dentro de esta variable se incluyen las siguientes acciones: combates, bombardeos, emboscadas, hostigamientos, ataques a población, ataques a instalaciones de la fuerza pública y ataques contra infraestructura y bienes, y actos de terrorismo.</p>	<p>Derecho Internacional Humanitario (DIH), Comando General de las Fuerzas Militares, Policía</p>
Homicidio	<p>Es toda muerte violenta causada por cualquier tipo de arma a excepción de aquellos cometidos en accidentes de tránsito</p>	<p>Policía nacional de Colombia</p>

Fuente: COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Índice de Incidencia del Conflicto Armado. Bogotá D.C, 2016.

2.1.2.1.5 Municipios priorizados en los programas de desarrollo con enfoque territorial (PDET).

Con el objetivo de cumplir uno de los propósitos de los acuerdos de la Habana, el cual consiste en hacer una transformación estructural del campo y disminuir la desigualdad en este, de manera que la población del campo logre tener las mismas oportunidades y garantías que alguien que viva en la ciudad, se crean los Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial PDET, el cual debe cobijar a todas las zonas rurales del país como se pactó en el acuerdo final, sin embargo, fue necesario dar prioridad a ciertas zonas debido a que su situación amerita una atención más pronta por parte del gobierno, para asignar los municipios prioritarios

se tuvo en cuenta los niveles de pobreza, el grado de afectación por el conflicto, la debilidad institucional y administrativa, la presencia de cultivos ilícitos¹⁸.

“Las zonas priorizadas se caracterizan por presentar una incidencia de la pobreza multidimensional de 72,8%, mayor al nivel nacional que se ubica en 49,0%, según datos del Censo 2005. Asimismo, el 67,0% de los municipios presentan muy alta y alta incidencia del conflicto armado, según el índice de incidencia del conflicto armado del DNP, y concentraron el 94,2% de los cultivos de coca, según el Censo de SIMCI 2016. Por otra parte, los 170 municipios tienen un puntaje promedio de 56,4 en el componente de eficiencia en la evaluación de desempeño integral municipal del DNP del año 2015, frente a 59,8 del resto de municipios. Para el componente de eficacia el puntaje fue de 66,1 para los PDET frente a 75,3 del resto de municipios.”¹⁹

2.1.2.1.6 Tiempo en vehículo a la capital del departamento.

Este aspecto se tuvo en cuenta debido a que la distancia de los municipios con las ciudades capitales se relaciona con la capacidad institucional para mitigar los daños del conflicto por lo cual se infiere que los municipios alejados de los centros ciudadanos son vulnerables frente al conflicto²⁰.

2.1.2.1.7 Categorías de ruralidad.

Para clasificar a las zonas o municipios rurales, se establecieron 4 categorías teniendo en cuenta las interacciones entre el campo y la ciudad bajo los criterios de sistemas de ciudades, densidad poblacional y relación de población urbano-rural, lo cual se define en las siguientes clasificaciones:

Ciudades y aglomeraciones: se refiere a las ciudades capitales y municipios cercanos a ellas, generalmente tienen acceso a muchos bienes y servicios y suelen ser el centro económico a nivel regional, su población excede a los 100 mil habitantes, para el año 2014 se cuenta con 117 ciudades y municipios que se consideran dentro de esta categoría.

¹⁸ COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 893 (28, mayo, 2017). Por el cual se crean los Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial - PDET. Bogotá D.C.: El ministerio, 2017.

¹⁹ Ibíd. p 6.

²⁰ COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Definición de Categorías de Ruralidad. Bogotá D.C, 2014. p 4-9.

Intermedios: son municipios que tienen acceso a muchos bienes y servicios, tienen una importancia relativamente regional y tienen entre 25 mil y 100 mil habitantes, para el año 2014 lo conforman 314 municipios.

Rural: se refiere a aquellos municipios donde no se tiene acceso a varios bienes y servicios y la población es menor a 25 mil habitantes. Para el año 2014 lo conforman 373 municipios.

Rural disperso: corresponde a las Áreas no Municipalizadas ANM que tiene una densidad poblacional mínima que está por debajo de 50 habitantes por Kilómetro cuadrado, dentro de esta categoría existen 318 territorios.

2.1.3.2 Determinación de las ZOMAC

Para determinar las zonas o municipios que serían catalogados como zonas más afectadas por el conflicto armado, primero se tomó los municipios que presentaron un índice de pobreza multidimensional por encima del promedio nacional o bien que su indicador de desempeño fiscal se encontrara en la categoría de deterioro, riesgo o vulnerable.

Después debido a que se podrían presentar irregularidades a la hora de aplicar el régimen de tributación de las nuevas sociedades que inicien actividades en las ZOMAC²¹, debido a que las nuevas sociedades podrían iniciar actividades dentro de las aglomeraciones de ciudades “*vía traslado de inversiones*”. Por lo cual después de haber seleccionado a los municipios del grupo anteriormente seleccionado, se sustrajeron aquellos que pertenecían a un sistema de aglomeración de ciudades.

Acto seguido se identificaron e incluyeron aquellos municipios y zonas que se encontraban masivamente afectados por el conflicto armado, es decir, aquellos que arrojaran un índice de incidencia del conflicto armado medio, alto y muy alto. Para seguir la coherencia de los acuerdos de paz, se agregaron a todos los municipios priorizados en los programas de desarrollo con enfoque territorial.

Por último, se excluyeron a las ciudades que contaban con más de 450 mil habitantes y también aquellas que se encontraban a menos de 60 minutos de la

²¹ COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 1819. (29, diciembre, 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá, D.C., 2016. no. 50101. p 134-135.

capital del departamento, siempre y cuando la capital no estuviese dentro de los municipios priorizados, dando como resultado 344 municipios²².

2.1.3.3 Listado de municipios ZOMAC.

Tabla 2. Municipios ZOMAC.

No.	Código DANE	Departamento	Municipio
1	05002	ANTIOQUIA	ABEJORRAL
2	05004	ANTIOQUIA	ABRIAQUÍ
3	05021	ANTIOQUIA	ALEJANDRÍA
4	05031	ANTIOQUIA	AMALFI
5	05038	ANTIOQUIA	ANGOSTURA
6	05040	ANTIOQUIA	ANORÍ
7	05045	ANTIOQUIA	APARTADÓ
8	05055	ANTIOQUIA	ARGELIA
9	05107	ANTIOQUIA	BRICEÑO
10	05120	ANTIOQUIA	CÁCERES
11	05125	ANTIOQUIA	CAICEDO
12	05134	ANTIOQUIA	CAMPAMENTO
13	05147	ANTIOQUIA	CAREPA
14	05154	ANTIOQUIA	CAUCASIA
15	05172	ANTIOQUIA	CHIGORODÓ
16	05197	ANTIOQUIA	COCORNÁ
17	05206	ANTIOQUIA	CONCEPCIÓN
18	05234	ANTIOQUIA	DABEIBA
19	05250	ANTIOQUIA	EL BAGRE
20	05284	ANTIOQUIA	FRONTINO
21	05313	ANTIOQUIA	GRANADA
22	05315	ANTIOQUIA	GUADALUPE
23	05361	ANTIOQUIA	ITUANGO

²² COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 1650 (9, octubre, 2017). p 13.

24	05467	ANTIOQUIA	MONTEBELLO
25	05475	ANTIOQUIA	MURINDÓ
26	05480	ANTIOQUIA	MUTATÁ
27	05483	ANTIOQUIA	NARIÑO
28	05495	ANTIOQUIA	NECHÍ
29	05490	ANTIOQUIA	NECOCLÍ
30	05579	ANTIOQUIA	PUERTO BERRÍO
31	05604	ANTIOQUIA	REMEDIOS
32	05642	ANTIOQUIA	SALGAR
33	05647	ANTIOQUIA	SAN ANDRÉS DE CUERQUÍA
34	05649	ANTIOQUIA	SAN CARLOS
35	05652	ANTIOQUIA	SAN FRANCISCO
36	05660	ANTIOQUIA	SAN LUIS
37	05665	ANTIOQUIA	SAN PEDRO DE URABÁ
38	05667	ANTIOQUIA	SAN RAFAEL
39	05042	ANTIOQUIA	SANTA FÉ DE ANTIOQUIA
40	05690	ANTIOQUIA	SANTO DOMINGO
41	05736	ANTIOQUIA	SEGOVIA
42	05756	ANTIOQUIA	SONSÓN
43	05790	ANTIOQUIA	TARAZÁ
44	05819	ANTIOQUIA	TOLEDO
45	05837	ANTIOQUIA	TURBO
46	05842	ANTIOQUIA	URAMITA
47	05847	ANTIOQUIA	URRAO
48	05854	ANTIOQUIA	VALDIVIA
49	05858	ANTIOQUIA	VEGACHÍ
50	05873	ANTIOQUIA	VIGIA DEL FUERTE
51	05885	ANTIOQUIA	YALÍ
52	05887	ANTIOQUIA	YARUMAL
53	05890	ANTIOQUIA	YOLOMBÓ
54	05893	ANTIOQUIA	YONDÓ

55	05895	ANTIOQUIA	ZARAGOZA
56	81001	ARAUCA	ARAUCA
57	81065	ARAUCA	ARAUQUITA
58	81220	ARAUCA	CRAVO NORTE
59	81300	ARAUCA	FORTUL
60	81591	ARAUCA	PUERTO RONDÓN
61	81736	ARAUCA	SARAVENA
62	81794	ARAUCA	TAME
63	13042	BOLÍVAR	ARENAL
64	13160	BOLÍVAR	CANTAGALLO
65	13212	BOLÍVAR	CÓRDOBA
66	13244	BOLÍVAR	EL CARMEN DE BOLÍVAR
67	13248	BOLÍVAR	EL GUAMO
68	13442	BOLÍVAR	MARÍA LA BAJA
69	13458	BOLÍVAR	MONTECRISTO
70	13473	BOLÍVAR	MORALES
71	13600	BOLÍVAR	RÍO VIEJO
72	13654	BOLÍVAR	SAN JACINTO
73	13657	BOLÍVAR	SAN JUAN NEPOMUCENO
74	13670	BOLÍVAR	SAN PABLO
75	13688	BOLÍVAR	SANTA ROSA DEL SUR
76	13744	BOLÍVAR	SIMITÍ
77	13810	BOLÍVAR	TIQUISIO
78	13894	BOLÍVAR	ZAMBRANO
79	15236	BOYACÁ	CHIVOR
80	15377	BOYACÁ	LABRANZAGRANDE
81	15518	BOYACÁ	PAJARITO
82	15533	BOYACÁ	PAYA
83	15550	BOYACÁ	PISBA
84	17042	CALDAS	ANSERMA
85	17088	CALDAS	BELALCÁZAR

86	17446	CALDAS	MARULANDA
87	17495	CALDAS	NORCASIA
88	17524	CALDAS	PALESTINA
89	17541	CALDAS	PENSILVANIA
90	17614	CALDAS	RIOSUCIO

No.	Código DANE	Departamento	Municipio
91	17616	CALDAS	RISARALDA
92	17662	CALDAS	SAMANÁ
93	18029	CAQUETÁ	ALBANIA
94	18094	CAQUETÁ	BELÉN DE LOS ANDAQUÍES
95	18150	CAQUETÁ	CARTAGENA DEL CHAIRÁ
96	18205	CAQUETÁ	CURILLO
97	18247	CAQUETÁ	EL DONCELLO
98	18256	CAQUETÁ	EL PAUJÍL
99	18001	CAQUETÁ	FLORENCIA
100	18410	CAQUETÁ	LA MONTAÑITA
101	18460	CAQUETÁ	MILÁN
102	18479	CAQUETÁ	MORELIA
103	18592	CAQUETÁ	PUERTO RICO
104	18610	CAQUETÁ	SAN JOSÉ DEL FRAGUA
105	18753	CAQUETÁ	SAN VICENTE DEL CAGUÁN
106	18756	CAQUETÁ	SOLANO
107	18785	CAQUETÁ	SOLITA
108	18860	CAQUETÁ	VALPARAÍSO
109	85010	CASANARE	AGUAZUL
110	85015	CASANARE	CHÁMEZA
111	85125	CASANARE	HATO COROZAL
112	85136	CASANARE	LA SALINA
113	85139	CASANARE	MANÍ

114	85162	CASANARE	MONTERREY
115	85250	CASANARE	PAZ DE ARIPORO
116	85263	CASANARE	PORE
117	85279	CASANARE	RECETOR
118	85300	CASANARE	SABANALARGA
119	85315	CASANARE	SÁCAMA
120	85400	CASANARE	TÁMARA
151	20228	CESAR	CURUMANÍ
152	20238	CESAR	EL COPEY
153	20383	CESAR	LA GLORIA
154	20400	CESAR	LA JAGUA DE IBIRICO
155	20621	CESAR	LA PAZ
156	20443	CESAR	MANAURE BALCÓN DEL CESAR
157	20517	CESAR	PAILITAS
158	20550	CESAR	PELAYA
159	20570	CESAR	PUEBLO BELLO
160	20750	CESAR	SAN DIEGO
161	27006	CHOCÓ	ACANDÍ
162	27073	CHOCÓ	BAGADÓ
163	27077	CHOCÓ	BAJO BAUDÓ
164	27099	CHOCÓ	BOJAYÁ
165	27150	CHOCÓ	CARMEN DEL DARIÉN
166	27205	CHOCÓ	CONDOTO
167	27245	CHOCÓ	EL CARMEN DE ATRATO
168	27250	CHOCÓ	EL LITORAL DEL SAN JUAN
169	27361	CHOCÓ	ISTMINA
170	27425	CHOCÓ	MEDIO ATRATO
171	27450	CHOCÓ	MEDIO SAN JUAN
172	27491	CHOCÓ	NÓVITA
173	27001	CHOCÓ	QUIBDÓ

174	27615	CHOCÓ	RIOSUCIO
175	27660	CHOCÓ	SAN JOSÉ DEL PALMAR
176	27745	CHOCÓ	SIPI
177	27787	CHOCÓ	TADÓ
178	27800	CHOCÓ	UNGUÍA
179	23466	CÓRDOBA	MONTELÍBANO
180	23580	CÓRDOBA	PUERTO LIBERTADOR
181	23682	CÓRDOBA	SAN JOSÉ DE URÉ
182	23807	CÓRDOBA	TIERRALTA
183	23855	CÓRDOBA	VALENCIA
184	25120	CUNDINAMARCA	CABRERA
185	25168	CUNDINAMARCA	CHAGUANÍ
186	25258	CUNDINAMARCA	EL PEÑÓN
187	25328	CUNDINAMARCA	GUAYABAL DE SÍQUIMA
188	25335	CUNDINAMARCA	GUAYABETAL
189	25394	CUNDINAMARCA	LA PALMA
190	25438	CUNDINAMARCA	MEDINA
191	25530	CUNDINAMARCA	PARATEBUENO
192	25580	CUNDINAMARCA	PULÍ
193	25743	CUNDINAMARCA	SILVANIA
194	25823	CUNDINAMARCA	TOPAIPÍ
195	25878	CUNDINAMARCA	VIOTÁ
196	95015	GUAVIARE	CALAMAR
197	95025	GUAVIARE	EL RETORNO
198	95200	GUAVIARE	MIRAFLORES
199	95001	GUAVIARE	SAN JOSÉ DEL GUAVIARE
200	41006	HUILA	ACEVEDO
201	41020	HUILA	ALGECIRAS
202	41078	HUILA	BARAYA
203	41206	HUILA	COLOMBIA
204	41349	HUILA	HOBO

205	41359	HUILA	ISNOS
206	41799	HUILA	TELLO
207	44090	LA GUAJIRA	DIBULLA
208	44110	LA GUAJIRA	EL MOLINO
209	44279	LA GUAJIRA	FONSECA
210	44420	LA GUAJIRA	LA JAGUA DEL PILAR
211	44430	LA GUAJIRA	MAICAO
212	44001	LA GUAJIRA	RIOHACHA
213	44650	LA GUAJIRA	SAN JUAN DEL CESAR
214	44855	LA GUAJIRA	URUMITA
215	44874	LA GUAJIRA	VILLANUEVA
216	47053	MAGDALENA	ARACATACA
217	47288	MAGDALENA	FUNDACIÓN
218	50110	META	BARRANCA DE UPÍA
219	50223	META	CUBARRAL
220	50245	META	EL CALVARIO
221	50251	META	EL CASTILLO
222	50270	META	EL DORADO
223	50287	META	FUENTE DE ORO
224	50313	META	GRANADA
225	50350	META	LA MACARENA
226	50400	META	LEJANÍAS
227	50325	META	MAPIRIPÁN
228	50330	META	MESETAS
229	50450	META	PUERTO CONCORDIA
230	50568	META	PUERTO GAITÁN
231	50577	META	PUERTO LLERAS
232	50590	META	PUERTO RICO
233	50683	META	SAN JUAN DE ARAMA
234	50686	META	SAN JUANITO
235	50689	META	SAN MARTÍN

236	50370	META	URIBE
237	50711	META	VISTAHERMOSA
238	52079	NARIÑO	BARBACOAS
239	52233	NARIÑO	CUMBITARA
240	52250	NARIÑO	EL CHARCO

No.	Código DANE	Departamento	Municipio
241	52254	NARIÑO	EL PEÑOL
242	52256	NARIÑO	EL ROSARIO
243	52520	NARIÑO	FRANCISCO PIZARRO
244	52356	NARIÑO	IPIALES
245	52385	NARIÑO	LA LLANADA
246	52390	NARIÑO	LA TOLA
247	52405	NARIÑO	LEIVA
248	52411	NARIÑO	LINARES
249	52418	NARIÑO	LOS ANDES
250	52427	NARIÑO	MAGÚÍ
251	52435	NARIÑO	MALLAMA
252	52473	NARIÑO	MOSQUERA
253	52490	NARIÑO	OLAYA HERRERA
254	52540	NARIÑO	POLICARPA
255	52573	NARIÑO	PUERRES
256	52612	NARIÑO	RICAUARTE
257	52621	NARIÑO	ROBERTO PAYÁN
258	52678	NARIÑO	SAMANIEGO
259	52835	NARIÑO	SAN ANDRÉS DE TUMACO
260	52696	NARIÑO	SANTA BÁRBARA
261	54109	NORTE DE SANTANDER	BUCARASICA
262	54206	NORTE DE SANTANDER	CONVENCIÓN

263	54245	NORTE DE SANTANDER	EL CARMEN
264	54250	NORTE DE SANTANDER	EL TARRA
265	54261	NORTE DE SANTANDER	EL ZULIA
266	54344	NORTE DE SANTANDER	HACARÍ
267	54398	NORTE DE SANTANDER	LA PLAYA
268	54670	NORTE DE SANTANDER	SAN CALIXTO
269	54680	NORTE DE SANTANDER	SANTIAGO
270	54720	NORTE DE SANTANDER	SARDINATA
271	54800	NORTE DE SANTANDER	TEORAMA
272	54810	NORTE DE SANTANDER	TIBÚ
273	86001	PUTUMAYO	MOCOA
274	86320	PUTUMAYO	ORITO
275	86568	PUTUMAYO	PUERTO ASÍS
276	86569	PUTUMAYO	PUERTO CAICEDO
277	86571	PUTUMAYO	PUERTO GUZMÁN
278	86573	PUTUMAYO	PUERTO LEGUIZAMO
279	86757	PUTUMAYO	SAN MIGUEL
280	86865	PUTUMAYO	VALLE DEL GUAMUEZ
281	86885	PUTUMAYO	VILLAGARZÓN
282	63302	QUINDÍO	GÉNOVA
283	63548	QUINDÍO	PIJAO
284	63690	QUINDÍO	SALENTO
285	66075	RISARALDA	BALBOA
286	66456	RISARALDA	MISTRATÓ
287	66572	RISARALDA	PUEBLO RICO
288	66594	RISARALDA	QUINCHÍA

289	68101	SANTANDER	BOLÍVAR
290	68169	SANTANDER	CHARTA
291	68255	SANTANDER	EL PLAYÓN
292	68377	SANTANDER	LA BELLEZA
293	68385	SANTANDER	LANDÁZURI
294	68444	SANTANDER	MATANZA
295	68615	SANTANDER	RIONEGRO
296	68655	SANTANDER	SABANA DE TORRES
297	68773	SANTANDER	SUCRE
298	68780	SANTANDER	SURATÁ
299	70230	SUCRE	CHALÁN
300	70204	SUCRE	COLOSÓ
No.	Código DANE	Departamento	Municipio
301	70418	SUCRE	LOS PALMITOS
302	70473	SUCRE	MORROA
303	70508	SUCRE	OVEJAS
304	70523	SUCRE	PALMITO
305	70713	SUCRE	SAN ONOFRE
306	70823	SUCRE	TOLÚ VIEJO
307	73026	TOLIMA	ALVARADO
308	73043	TOLIMA	ANZOÁTEGUI
309	73067	TOLIMA	ATACO
310	73124	TOLIMA	CAJAMARCA
311	73152	TOLIMA	CASABIANCA
312	73168	TOLIMA	CHAPARRAL
313	73236	TOLIMA	DOLORES
314	73347	TOLIMA	HERVEO
315	73408	TOLIMA	LÉRIDA
316	73461	TOLIMA	MURILLO
317	73504	TOLIMA	ORTEGA

318	73555	TOLIMA	PLANADAS
319	73563	TOLIMA	PRADO
320	73616	TOLIMA	RIOBLANCO
321	73622	TOLIMA	RONCESVALLES
322	73624	TOLIMA	ROVIRA
323	73675	TOLIMA	SAN ANTONIO
324	73686	TOLIMA	SANTA ISABEL
325	73861	TOLIMA	VENADILLO
326	73870	TOLIMA	VILLAHERMOSA
327	73873	TOLIMA	VILLARRICA
328	76041	VALLE DEL CAUCA	ANSERMANUEVO
329	76054	VALLE DEL CAUCA	ARGELIA
330	76100	VALLE DEL CAUCA	BOLÍVAR
331	76109	VALLE DEL CAUCA	BUENAVENTURA
332	76122	VALLE DEL CAUCA	CAICEDONIA
333	76126	VALLE DEL CAUCA	CALIMA
334	76233	VALLE DEL CAUCA	DAGUA
335	76243	VALLE DEL CAUCA	EL ÁGUILA
336	76246	VALLE DEL CAUCA	EL CAIRO
337	76250	VALLE DEL CAUCA	EL DOVIO
338	76275	VALLE DEL CAUCA	FLORIDA
339	76563	VALLE DEL CAUCA	PRADERA
340	76616	VALLE DEL CAUCA	RIOFRÍO
341	76622	VALLE DEL CAUCA	ROLDANILLO
342	76890	VALLE DEL CAUCA	YOTOCO
343	97161	VAUPÉS	CARURÚ
344	99773	VICHADA	CUMARIBO

Fuente: COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 1650 (9, octubre, 2017).

2.2 MARCO TEÓRICO.

Dentro del desarrollo de la presente investigación, es necesario conectar con teorías de apoyo que demuestren la importancia de la profesión contable a la hora de reflexionar sobre las normas en materia tributaria en el país, dado que el objetivo fundamental de la presente es el análisis de un mecanismo de pago sancionado por una reforma tributaria, encontrando los factores críticos acudiendo a las siguientes teorías:

2.2.1 Crítica en la investigación contable.

Para tener claro los objetivos de la investigación, es pertinente relacionar el tema de la crítica dentro de la investigación contable, esto debido a que la contabilidad es un conocimiento “socialmente emancipatorio al servicio de la comunidad y sus intereses fundamentales”, los contadores como profesionales tienen una responsabilidad con el interés colectivo, debido a que el contador público colombiano presta sus servicios para generar desarrollo económico, visto desde los puntos empresariales y fiscales, para lo cual el contador debe tener conocimiento en las normas que rigen el sistema económico y fiscal dentro de la sociedad en la que opera, siendo este un escenario para que el profesional al servicio de la contabilidad indague más allá de aplicar las normas, de esta manera se contribuye al saber contable, divulgando diferentes puntos de vista que puedan surgir de la aplicación del sistema legislativo actual, dado que sería una mala praxis el hecho de aplicar las leyes sin cuestionar y el saber contable entraría en crisis “mientras no se pronuncie sobre los problemas que nos agobian en la actualidad”²³, es necesario para la profesión investigar y divulgar responsablemente sobre los problemas que puedan surgir en esta.

Dentro de la corriente crítica se mencionan autores, que no refirieron sus aportes de la escuela crítica directamente a la contabilidad pero que también aplican para esta, como lo es Jürgen Habermas, que afirma que la finalidad de la ciencia es la construcción de una sociedad donde los individuos se consideren realmente personas²⁴, dada la afirmación anterior si se entiende que la contabilidad es “una ciencia social al servicio del interés común y la proyección del bienestar social”²⁵ entonces se puede establecer que la contabilidad se perfila como una ciencia capaz

²³ GONZALES, Luis. Teoría crítica y Contabilidad: Un espacio de reflexión. En: INNOVAR, Revista de ciencias administrativas y sociales. Julio, 1997. No. 10, p. 93.

²⁴ Ibíd. p. 96.

²⁵ VILLARREAL, José Luis. Bases conceptuales para la construcción de teoría contable. En: Criterio Libre. Diciembre, 2009. Vol. 7, No. 10, p. 189.

de pronunciarse acerca de temas de gran relevancia social como los son los impuestos y el sistema de normas que los regulan, para generar un debate responsable que busque el constante mejoramiento del sistema tributario y de la profesión.

También es importante señalar la teoría crítica de Frankfurt, en la cual se tiene que el conocimiento se origina a partir del estudio de los problemas de la sociedad, es decir, problemas reales, para lo cual se tiene que seguir un método científico, que no es un modelo lógico matemático, ya que por tratarse de una sociedad podría ser subjetiva por lo cual el camino para hacer estudio de los problemas de esta, es la razón crítica²⁶. Basado en la Corriente crítica de la investigación contable, el tema central de la investigación, el cual es un mecanismo de pago, será investigado para divulgar una opinión crítica que sea responsable, debido a que tendrá objetividad y los lectores podrán hacerse de sus propias conclusiones para que se continúe opinando sobre el mismo tema en cuestión.

2.2.2 Inversión social como principal gasto publico.

El análisis de un mecanismo de pago que tiene como fin, cerrar brechas de desigualdad, trae consigo un cuestionamiento de cómo se redistribuyen los ingresos públicos, por lo cual es necesario resaltar la categoría de los gastos que van encaminados a mejorar la calidad de vida de las personas que se encuentran en situación de vulnerabilidad. Dentro de la constitución política de Colombia en sus Artículos 350 y 366, se determina que, dentro de los gastos públicos, aquellos que están destinados para Inversión social²⁷ tienen prioridad sobre cualquier otro gasto de la nación. El primer artículo en mención es el que determina la prioridad del gasto público social dentro del presupuesto de gastos del estado, el cual debe ser asignado de tal manera que logre satisfacer las necesidades de las poblaciones vulnerables, que dentro del contexto de esta investigación son las ZOMAC (zonas más afectadas por el conflicto armado), el siguiente artículo establece las necesidades básicas para considerar un bienestar general y una buena calidad de vida, como lo son la salud, la educación, saneamiento ambiental y acceso al agua

²⁶ CALDERON, Gregorio. Aprender a investigar investigando. Errores más frecuentes en el proceso investigativo y como evitarlos: una aplicación en las ciencias de la administración. Manizales.: 2005 por universidad nacional de Colombia, sede Manizales. ISBN: 98521-2787563.

²⁷ La Sentencia C-151 de 1995 de la Corte Constitucional define la Inversión social como aquella que “se compone de aquellos recursos destinados a mejorar el bienestar general y satisfacer las necesidades de las personas, en especial de aquellos sectores sociales discriminados que, por no haber tenido una equitativa participación en los beneficios del desarrollo, presentan necesidades básicas insatisfechas”

potable, reafirmando también que estos tendrán prioridad sobre cualquier asignación.

Dentro del decreto 1915 de 2017, el cual regula el mecanismo de pago obras por impuestos, establece que las obras o proyectos, los cuales serán la forma de pago, deben ser de “trascendencia social” en las zonas más afectadas por el conflicto armado, puntualmente establece que deben tener el objetivo de proveer, construir o mejorar infraestructura o dotación requerida para garantizar agua potable, energía, salud, educación y vías, básicamente deben ser obras de inversión social, por lo cual el mecanismo ofrece una alternativa para que el gobierno pueda ejecutar el gasto público social mencionado anteriormente.

El libro publicado por el Banco Interamericano de Desarrollo, “Recaudar no Basta”, afirma que los impuestos son la mejor opción para financiar los presupuestos de gasto público, debido a que los impuestos establecen un vínculo entre los habitantes y el gobierno de un país, si un sistema tributario está bien diseñado, puede promover la transparencia y la rendición de cuentas. En el mencionado texto se ha analizado la tributación de América Latina y el Caribe, de lo cual se extrae una idea en principal, “América Latina y el Caribe se destaca por ser la región del mundo donde los ingresos fiscales han aumentado más en las dos últimas décadas. Los factores políticos e institucionales han desempeñado un rol clave en la definición de estas tendencias. Sin embargo, en general, en la mayoría de los países la tributación aún genera menos recaudos de lo que correspondería al nivel de desarrollo y a las necesidades no satisfechas de gasto en programas sociales y de inversiones en infraestructura.”²⁸

Para el caso puntual de obras por impuestos en Colombia, este se presenta como una propuesta para mejorar la corriente de los recursos públicos a las obras de inversión social, generando un vínculo más cercano entre el contribuyente, el gobierno y los ciudadanos que se beneficien del proyecto financiado como alternativa de pago de impuestos, se estima que el mecanismo promueva prácticas transparentes y que facilite la rendición de cuentas del contribuyente con la administración de impuestos nacionales a la hora de entregar la obra terminada.

2.2.3 Sistema tributario nacional.

El sistema tributario es el conjunto de tributos, que de manera coherente son establecidos bajo unos principios, en el cual los ciudadanos cumplen con las

²⁸ BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO – BID. Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo. Ana Corbacho, Vicente Fretes Cibils, Eduardo Lora, editores. 2012. ISBN 978-1-59782-166-7.

obligaciones que este les determina para que de esta manera se contribuya al sostenimiento financiero de la nación²⁹.

2.2.3.1 Obligación formal y sustancial.

La obligación dentro del sistema tributario nacional puede ser formal o sustancial, entendiéndose como una obligación formal todos los procesos o protocolos a seguir por parte de los contribuyentes, los cuales le permiten a la administración de impuestos llevar un control de los contribuyentes de esta manera este ente puede realizar labores como identificar las personas naturales y jurídicas que se encuentran obligadas a realizar el pago y la cuantía del impuesto a pagar, entre las obligaciones formales se pueden mencionar la inscripción del RUT, llevar contabilidad, expedir y entregar factura³⁰.

La obligación sustancial la determina el artículo 1 del estatuto tributario, “La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.” se entiende entonces que la obligación sustancial es el deber del contribuyente de pagar el impuesto.

2.2.3.2 Elementos de la obligación tributaria.

Dentro del sistema tributario nacional, la obligación tributaria se compone de cinco elementos:

Sujeto activo: “es el ente que cuenta con la facultad de establecer la obligación tributaria, exigir el pago a los contribuyentes y además es quien tiene la titularidad para administrar los recursos recaudados.” en el caso de la presente investigación el sujeto activo es el estado colombiano.

Sujeto pasivo: “son todas aquellas personas naturales o jurídicas obligadas al pago de tributos a favor del sujeto activo.” que en el mecanismo de obras por impuestos el sujeto pasivo es el contribuyente del impuesto de renta y complementarios que cumpla con los requisitos establecidos en el decreto 1915 de 2017.

²⁹ MORA, María y BERNAL, Omar. El sistema tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. En: Revista UNIMAR. Agosto, 2016. Vol. 34, No. 2, p. 201-219

³⁰ ACTUALICESE. Obligación formal y sustancial: Conceptos. Disponible en Línea: <https://actualicese.com/2017/03/14/obligacion-formal-y-sustancial-conceptos/>

Hecho gravado o hecho generador: “son las diferentes conductas humanas que, de acuerdo a lo establecido por la Ley, dan nacimiento a la obligación de pagar un tributo.”

Base gravable: “es el valor sobre el cual se aplica la tarifa del impuesto.”

Tarifa: “Es el porcentaje establecido en la ley que aplicado a la base gravable determina la cuantía del tributo.”³¹

2.2.3.3 Principios del sistema tributario.

En Colombia, el sistema tributario está respaldado por la constitución nacional, debido a que en esta carta magna se encuentra los principios fundamentales:

Deber de contribuir: en el numeral 9 del artículo 95 de la constitución nacional, se menciona el deber de los colombianos de “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”

Legalidad: contemplado en los artículos 150 y 338, establece que “todo tributo debe estar regulado por mandato legal”.

Principio de equidad: “la jurisprudencia distingue entre equidad horizontal y equidad vertical. La primera hace referencia a que los contribuyentes con bases gravables iguales tendrán igual tratamiento tributario, y la segunda es la relacionada con los principios de capacidad de pago y progresividad”

Principio de progresividad: “Este principio entonces, busca que los gravámenes recaigan, en mayor proporción, en aquellos ciudadanos que tienen mayores rentas y haberes, es decir en aquellos que puedan soportar la carga que les impone el Estado.”

Principio de irretroactividad: este principio señala que “las normas tributarias que regulan un tributo solo pueden aplicarse a partir de la vigencia de la ley y no para períodos anteriores a su promulgación”

Principio de eficiencia: “pretende facilitar al contribuyente el pago de sus obligaciones, sin trámites complejos que impliquen pérdida de tiempo y de recursos tanto a los sujetos pasivos como a la administración”³²

³¹ ACTUALICESE. Elementos obligación tributaria: Conceptos. Disponible en Línea: <https://actualicese.com/2014/04/08/elementos-obligacion-tributaria/>

³² MORA, María y BERNAL, Omar. El sistema tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. En: Revista UNIMAR. Agosto, 2016. Vol. 34, No. 2, p. 201-219

2.2.4 Impuesto de renta y complementarios.

Como lo señala el estatuto tributario en su artículo 5, el impuesto de renta y complementario se considera un solo tributo y está compuesto de todos aquellos que se liquidan en base en la renta, en las ganancias ocasionales y las transferencias al exterior de rentas y ganancias ocasionales.

2.2.4.1 Impuesto a la renta.

Sujetos pasivos: Artículos 7 – 20 del estatuto tributario. Para la presente investigación, se destaca que las sociedades nacionales son gravadas con el impuesto de renta y complementario, el estatuto tributario menciona entre ellas las sociedades limitadas, las sociedades anónimas, las empresas industriales y comerciales del estado y las sociedades de economía mixta.

Base gravable: Artículo 178 del estatuto tributario. Establece que la renta líquida es la renta gravable, siendo esta el resultado de los ingresos netos menos los costos imputables a dichos ingresos (renta bruta – Art. 89 E.T), menos las deducciones que tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Para el cálculo de la renta líquida gravable se debe tener en cuenta:

- **Ingresos:** Artículos 24 - .35 del estatuto tributario. La norma contempla para el cálculo de la base gravable, los ingresos nacionales como aquellos que provienen de la explotación o venta de bienes, la prestación de servicios de manera permanente o transitoria, dentro del país con o sin establecimiento propio, los cuales sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción. No se tienen en cuenta aquellos ingresos que han sido exceptuados por la norma.
- **Costos:** Artículos 58 – 88 del estatuto tributario. Los costos son gastos directos o insumos que se relacionan directamente con el producto o servicio, los cuales encuentran su compensación con el precio de venta, la aceptación de estos costos está condicionada a su relación directa con la actividad que realiza el contribuyente para producir renta, es decir, que tiene que cumplir la condición de que si no se incurre en ese gasto no se puede generar ingresos, dado esa condición se entiende que ese gasto es un costo.
- **Deducciones o gastos deducibles:** Artículos 104 – 177 del estatuto tributario. son los gastos atribuibles a la actividad generadora de renta, pero que no se pueden compensar directamente con el precio de venta, es decir no se puede relacionarlo con una actividad de renta en específico, sino que se relaciona con todo el proceso global dentro de la organización. La norma

establece que son deducibles todos los gastos realizados durante el año gravable en el desarrollo de cualquier actividad generadora de renta, siempre que guarden una relación de causalidad con la actividad generadora de renta. entre estos se mencionan de manera general: los salarios, las prestaciones sociales, los aportes parafiscales, los impuestos deducibles, Intereses, depreciaciones y las deudas de difícil cobro.

Tarifa del Impuesto de Renta: Artículos 240 – 248 del estatuto tributario. Establece como tarifa del impuesto de renta:

Tabla 3. Tarifas del impuesto de renta.

Sujeto Pasivo	Tarifa
Sociedades nacionales, establecimientos permanentes de entidades en el exterior y personas jurídicas extranjeras obligadas a presentar la declaración de renta y complementarios. (tarifa general)	<ul style="list-style-type: none"> • 34% año gravable 2017 • 33% año gravable 2018 en adelante.
Empresas industriales y comerciales del estado, que ejerzan monopolios en juegos de azar y de licores y alcoholes.	<ul style="list-style-type: none"> • 9%
Empresas editoras de libros, revistas, folletos de carácter científico o cultural.	<ul style="list-style-type: none"> • 9%
Personas jurídicas usuarios de zona franca	<ul style="list-style-type: none"> • 20%

Fuente: Elaboración propia a partir del estatuto tributario.

Sobretasa al impuesto de renta: Parágrafo transitorio 2, artículo 240 del estatuto tributario. Determina la sobretasa al impuesto de renta de la siguiente manera:

Tabla 4. Sobretasa al impuesto de renta.

Base gravable	Tarifa sobretasa
Entre 0 y menor a 800.000.000	<ul style="list-style-type: none"> • 0%
Igual o superior a 800.000.000	<ul style="list-style-type: none"> • 6% año gravable 2017 • 4% año gravable 2018

Fuente: Elaboración propia a partir del estatuto tributario.

2.2.4.2 Impuesto de ganancias ocasionales.

El impuesto de ganancia ocasional es un impuesto complementario al de renta, el cual grava las ganancias derivadas de actividades no contempladas en operaciones generadoras de renta³³.

Ingresos constitutivos de ganancia ocasional: Artículo 299 – 306 del estatuto tributario. Se menciona dentro de los ingresos constitutivos de ganancia ocasional los siguientes:

- la utilidad en la venta de activos fijos poseídos durante dos años o más.
- las utilidades originadas en la liquidación de sociedades.
- ingresos provenientes de herencias, legados y donaciones.
- ingresos por loterías, premios, rifas, apuestas y similares.

Tarifa de impuesto de ganancias ocasionales: Artículo 313 del estatuto tributario. Establece la tarifa del impuesto sobre ganancias ocasionales para las sociedades anónimas, las sociedades limitadas, y los demás entes asimilados, a 10% como tarifa única.

2.2.5 Mecanismo de pago: obras por impuestos.

La definición y reglamentación del mecanismo de pago obras por impuestos, se encuentra en el artículo 238 de la ley 1819 de 2016 y también en el decreto 1915 de 2017, refiriéndose a este como “un modo de extinguir las obligaciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementario, a través de la inversión directa por parte del contribuyente en la ejecución de proyectos de trascendencia social en las zonas más afectadas por el conflicto armado – ZOMAC.”

Ámbito de aplicación: el mecanismo obras por impuestos puede ser utilizado por todas las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario, cuyos ingresos brutos sean iguales o superiores a 33.610 UVT, es decir, si el contribuyente obtuvo ingresos brutos por más de 1.071 millones en el año 2017, puede acogerse al mecanismo de pago Obras por Impuestos, el cual tiene dos modalidades:

Modalidad de pago 1: en esta modalidad, el contribuyente podrá destinar hasta el 50% del impuesto a cargo determinado en la declaración de renta, para la ejecución

³³ COLOMBIA. DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. (7, marzo, 2018). Concepto No.314.

de proyectos de trascendencia social en los diferentes municipios determinados como ZOMAC.

Modalidad de pago 2: mediante esta modalidad, el contribuyente podrá destinar una cuantía que supere el 50% del impuesto a cargo determinado en la declaración de renta, para la ejecución de proyectos de trascendencia social en los diferentes municipios determinados como ZOMAC.

2.2.5.1 Proyectos financiables bajo el mecanismo obras por impuestos

Los proyectos de inversión en las ZOMAC, financiables bajo el mecanismo obras por impuestos, se encuentran en el sistema de información del banco de proyectos el cual puede ser consultado en la página de la Agencia de Renovación del Territorio ART, este banco estará soportado por el SUIFP³⁴ y contemplará los procesos de viabilización, registro y seguimiento a la ejecución de estos proyectos.

Dentro de todos los proyectos financiables, se hacen distinciones, para los proyectos financiables:

Mediante la modalidad de pago 1, los proyectos de inversión deben tener como finalidad la construcción, mejoramiento, optimización o ampliación de infraestructura y/o dotación requerida para el suministro de los servicios de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, y la construcción y/o reparación de vías.

Mediante la modalidad de pago 2, los proyectos de inversión deben tener como finalidad suministrar de infraestructura para el suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública y vías.

2.2.5.2 Procedimiento para aplicar el mecanismo de pago Obras por Impuestos

El procedimiento comprende 5 etapas, las cuales contemplan la presentación, revisión y registro de las iniciativas de proyectos, etapas que son opcionales, debido a que el contribuyente tiene la opción de elegir el proyecto dentro de los proyectos publicados por la agencia para la renovación del territorio ART, o bien puede proponer iniciativas de proyectos. Es por eso que cuando el contribuyente decida

³⁴ Sistema Unificado de Inversión y Finanzas Publicas, “Es un sistema de información que integra los procesos asociados a cada una de las fases del ciclo de la inversión pública, acompañando los proyectos de inversión desde su formulación hasta la entrega de los productos, articulándolos con los programas de gobierno y las políticas públicas.” Definición disponible en Línea: <https://www.dnp.gov.co/programas/inversiones-y-finanzas-publicas/Sistemas-de-informacion/Paginas/sistemas-de-informacion.aspx>.

seleccionar un proyecto disponible en el banco de proyectos de la ART solo deberá cumplir con las etapas 3 a 5, siendo así, el procedimiento se compone de las siguientes etapas.

1. Presentación y revisión de iniciativas o proyectos propuestos.
2. Estructuración, evaluación y registro en el banco de proyectos de la ART.
3. Selección de proyectos por parte del contribuyente, solicitud y aprobación de su vinculación al pago del impuesto.
4. Constitución de una fiducia y preparación para la ejecución del proyecto.
5. Ejecución y entrega del Proyecto.

2.2.5.2.1 Presentación y revisión de iniciativas o proyectos propuestos.

Los contribuyentes tienen la posibilidad de proponer iniciativas de proyectos de inversión diferentes a los que se encuentran registrados en el banco de proyectos de la ART, siempre que cumplan con los requisitos para ser financiable bajo el mecanismo de obras por impuestos.

El contribuyente debe presentar la iniciativa del proyecto a la agencia para la renovación del territorio ART, con los debidos soportes que exija la entidad, estos deberán seguir los procedimientos de registro en la metodología general ajustada del departamento nacional de planeación.

Después de esto la ART deberá emitir una respuesta sobre si acepta o no el proyecto, en caso de aceptar el proyecto la ART tiene un plazo de tres días para solicitar concepto de viabilidad al ministerio que corresponda³⁵ la cual dentro de los diez (10) días siguientes deberá dar concepto de viabilidad.

2.2.5.2.2 Estructuración, evaluación y registro en el banco de proyectos.

Después de que el ministerio o entidad competente emita el concepto de viabilidad sobre el proyecto, el departamento nacional de planeación debe realizar un control adicional para determinar que se cuente con los estudios y diseños acordes a los lineamientos técnicos propio del sector de inversión del proyecto.

También se determina que, en el valor total del proyecto, se debe incluir el costo de la interventoría, la gerencia, gastos de administración fiduciaria e imprevistos acorde

³⁵ determinación de entidad competente según el Decreto 1915 de 2017.

Infraestructura Vial: El ministerio de transporte

Educación pública: El ministerio de educación nacional

Salud pública: El ministerio de salud y protección social

Agua potable o alcantarillado: El ministerio de vivienda, ciudad y territorio

Energía: El ministerio de minas y energía

al análisis de riesgos, gastos de estudios pertinentes para la estructuración del proyecto en los que el contribuyente haya incurrido, la norma permite incluir los costos de las pólizas que ofrezcan cobertura para los riesgos asociados a eventos de fuerza mayor o caso fortuito. una vez el departamento nacional de planeación DNP reciba esta información, esta entidad dentro de los diez (10) días emitirá un visto bueno sobre el cumplimiento de la metodología requerida para el mecanismo de pago y procederá a su registro en el banco de proyectos de inversión en las zonas más afectadas por el conflicto armado.

2.2.5.2.3 Selección de proyectos, solicitud y aprobación al pago de impuestos.

Los contribuyentes podrán seleccionar del banco de proyectos, el o los proyectos a los cuales decida vincular su impuesto, durante los tres primeros meses del año. La norma da posibilidad de hacer la selección de un proyecto de manera conjunta por varios contribuyentes, en todo caso cada uno tiene que cumplir con el requisito de ingresos mencionado previamente.

Para presentar la solicitud de vinculación de su pago de impuestos con el o los proyectos seleccionados, el contribuyente deberá remitir a la Agencia de Renovación del Territorio:

1. Carta suscrita por el representante legal, en la cual se manifieste el interés de acogerse al mecanismo de pago obras por impuestos, a la ART, al DNP y a la DIAN en un solo escrito. en la carta se debe especificar el nombre, código y costo total del proyecto seleccionado por el contribuyente, se debe indicar que el pago corresponde al anterior año gravable y la modalidad de pago.
2. Acta de aprobación de la junta directiva.
3. Propuesta de actualización y ajuste del proyecto, solo si se considera pertinente.

Una vez la ART reciba dicha solicitud, esta entidad verificara que el contribuyente cumpla con los requisitos establecidos en el decreto 1915 de 2017 y en la ley 1819 de 2016, dentro del mes siguiente al cierre de recepción de solicitudes, la ART determinará qué solicitudes quedan aprobadas mediante acto administrativo e informara a la DIAN y al contribuyente. Cabe destacar que la selección de los proyectos está sujeta al cupo definido por el consejo nacional de política económica y fiscal CONFIS, por lo cual en caso de que se exceda el cupo, la ART aplicará un orden teniendo en cuenta:

- las solicitudes de contribuyentes que hayan asumido los costos de la estructuración del proyecto.

- los proyectos localizados en los municipios ZOMAC con mayor vulnerabilidad.

2.2.5.2.4 Constitución de una fiducia y preparación para la ejecución del proyecto.

Después de que la ART apruebe la vinculación del pago de impuestos con la ejecución de un proyecto, el contribuyente asumirá la ejecución de la obra de manera directa, por lo cual el contribuyente debe adelantar una preparación previa a la ejecución del proyecto, esta etapa culmina cuando el informe final de interventoría apruebe el cumplimiento de todos los requisitos.

El contribuyente deberá constituir una fiducia y depositar el valor total de los impuestos relacionados con la financiación del proyecto, la naturaleza de este contrato será de un contrato de fiducia mercantil irrevocable, la norma establece las partes del contrato de esta manera:

- **Fideicomitente:** es la persona jurídica contribuyente que opta por pagar su impuesto en el mecanismo de pago obras por impuestos.
- **Beneficiarios de la fiducia:** es la entidad pública destinataria de la obra.
- **Destinatario de pago de la fiducia:** son las personas naturales o jurídicas destinatarias de los pagos derivados de los contratos en la ejecución del proyecto.
- **Rendimientos financieros:** es el valor generado por la inversión de los recursos depositados que realice la fiducia.
- **Saldos no ejecutados:** corresponde al saldo del monto inicialmente depositado menos la totalidad de los pagos de los contratos suscritos en el desarrollo del proyecto, en este no se incluyen los rendimientos financieros.

La fiduciaria tiene la obligación de informar que ha recibido el depósito por parte del contribuyente a la ART y a la DIAN dentro de tres (3) días.

La fiduciaria podrá invertir los excedentes de liquidez, pero en todo caso, los recursos deberán estar disponibles para el cumplimiento de los contratos que surjan en la ejecución del proyecto. Los rendimientos financieros que la fiducia logre originar se manejarán en una cuenta separada de los recursos iniciales.

Para iniciar la obra, la fiduciaria deberá convocar a una reunión con el gerente y el interventor, la cual deberá llevarse a cabo dentro de los cinco (5) días siguientes culminada la etapa de preparación, también deberán asistir un delegado de la ART y uno de la entidad nacional competente.

Cronograma general del proyecto.

Dentro de los cinco (5) días siguientes al depósito de los dineros en la fiducia, el contribuyente debe enviar el cronograma a la entidad o ministerio competente con copia a la ART. dicho cronograma debe contener las fechas de entrega de las actividades requeridas de preparación, ejecución y entrega final en disposición para uso y funcionamiento.

Celebración de contratos con terceros.

El contribuyente será el responsable de celebrar los contratos con terceros a los que haya lugar en la ejecución del proyecto, como mínimo debe celebrar los contratos de gerencia y de interventoría, de acuerdo al marco legal de la licitación privada abierta, razón por la cual el estado no tiene responsabilidad alguna, en caso de incumplimiento entre el contribuyente y los contratistas.

- **Gerencia:** Dentro de los diez (10) días siguientes al visto bueno por parte de la entidad competente sobre el cronograma del proyecto, el contribuyente a través de la fiducia debe dar apertura a la vacante de gerencia del proyecto, garantizando que se escoja al profesional más calificado para ejercer el cargo. La gerencia del proyecto será quien administre la construcción de la obra, realizando la gestión precontractual y contractual de los bienes y servicios para ejecutar la obra, también será quien autorice los pagos por dichos bienes y servicios mediante la fiducia, todo bajo visto bueno de la interventoría.
- **Interventoría:** la entidad nacional competente será la encargada de supervisar el contrato de interventoría, para eso la fiduciaria tendrá que presentar a la entidad nacional competente, las condiciones generales para la selección del mencionado contrato, esto debe hacerse dentro del mismo plazo para la presentación del cronograma. La fiduciaria podrá dar apertura al proceso de selección dentro de los cinco (5) días siguientes al visto bueno por parte de la entidad competente.

Constitución de pólizas

La norma establece que la gerencia del proyecto debe constituir a favor de la entidad nacional competente, las pólizas necesarias para garantizar como mínimo el amparo y calidad de la obra durante cuatro (4) años contados a partir de la fecha de entrega de la obra.

2.2.5.2.5 Ejecución y entrega del proyecto.

La ejecución del proyecto inicia con la suscripción del acta de inicio por parte de la gerencia y la interventoría, el decreto 1915 de 2017 contempla la posibilidad de que el cronograma de la ejecución sea modificado por circunstancias de fuerza mayor, las cuales deben ser debidamente soportadas por la gerencia y avaladas por la interventoría, en este caso el contribuyente deberá remitir una solicitud a la entidad nacional competente, para que apruebe los ajustes al cronograma, dicha solicitud debe contener:

- Carta suscrita por el representante legal
- Certificado del interventor
- Cronograma del proyecto ajustado

Entrega y recepción de la obra.

Cumplido el cronograma de ejecución de la obra la gerencia y el contribuyente harán la entrega formal y material de la obra, adjuntando el informe final de la interventoría a la entidad nacional competente para su uso y/o funcionamiento, está por su parte debe certificar su recibido a satisfacción.

En los casos que el proyecto incluya manteamiento periódico, el contribuyente podrá realizar la entrega cuando la obra esté lista para su uso y/o funcionamiento, posteriormente se realizará entregas de los respectivos mantenimientos señalados en el cronograma.

En todos los casos la entidad nacional competente, deberá informar a la Unidad Administrativa Especial de Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, la entrega realizada, adjuntando el certificado de recibido a satisfacción de la interventoría.

La entidad nacional competente será quien haga entrega de la obra al departamento, municipio o entidad encargada para la prestación del servicio o el ejercicio que corresponda.

2.2.5.3 Extinción de la obligación tributaria en el mecanismo de pago obras por impuestos.

2.2.5.3.1 Bajo la modalidad de pago 1.

Para las personas jurídicas que se acogieron a la modalidad de pago 1, la obligación tributaria se extinguirá en la fecha que la obra sea entregada para su uso y/o funcionamiento, la entidad nacional competente enviara a la DIAN dentro de los diez

(10) días siguientes a la entrega, el certificado que soporta la entrega de la obra, dicho certificado debe contener:

- La identificación y nombre del contribuyente.
- fecha en la cual se entregó la obra.
- valor de la obra.
- saldos no ejecutados y rendimientos financieros de la fiducia.

Una vez la certificación de la entrega de la obra sea recibida por la DIAN, está la remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la seccional del domicilio del contribuyente para que se profiera el acto administrativo mediante el cual se extingue la obligación tributaria.

2.2.5.3.2 Bajo la modalidad de pago 2.

Dentro de la modalidad 2 la extinción de la obligación tributaria se aplica a través de un descuento anual que el contribuyente debe utilizar en la declaración de impuesto de renta y complementario, este descuento se calcula tomando como base el monto total de los aportes consignados en la fiducia y dividiéndolos en diez (10) cuotas iguales, para usarse durante diez (10) periodos, el cual no puede superar el 50% del impuesto liquidado en el periodo que va a solicitar el descuento, salvo que el 50% del impuesto liquidado sea menor que el valor del descuento anual, en ese caso se podrá solicitar que se pueda autorizar que dicho descuento sea hasta el 80% del impuesto liquidado.

El mencionado descuento anual podrá ser usado por el contribuyente independientemente del avance de la obra, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:

- Exista un avance en la ejecución de la obra
- la entidad nacional competente, certifique que el contribuyente está cumpliendo con el cronograma de la obra.

2.2.6 Antecedentes.

A continuación, se relacionan las investigaciones que se han realizado y guardan una relación con el presente análisis documental:

Título: “Análisis documental sobre factores asociados a la evasión de impuestos.”

Autores: Fabio Guerreron, Graciela Moran, Cielo Vargas.

Universidad Mariana.

Especialización en gerencia tributaria

Año: 2013

Objetivo General: Construir desde el análisis documental una síntesis teórico conceptual de los factores asociados a la evasión de impuestos.

Objetivos específicos:

1. Ubicar la información relevante existente sobre factores asociados a la evasión de impuestos.
2. construir las categorías inductivas y deductivas para los factores asociados a la evasión de impuestos.
3. elaborar una síntesis de conocimiento que permita clarificar las tendencias y los alcances teóricos, evidentes en la literatura divulgada y consultada sobre los factores asociados a la evasión de impuestos.

Conclusiones:

1. Falta de claridad del destino del gasto público, este concepto es quizás el que afecta en forma directa la falta de cumplimiento del pago de impuestos, los ciudadanos reclaman por parte del estado, que preste la máxima cantidad de servicios públicos en forma adecuada.
2. Es urgente y álgida la necesidad de profundizar y fortalecer la educación en valores de responsabilidad, a través de la educación cívico-tributaria, por todos los factores socializadores, para potenciar el conocimiento sobre la fiscalidad, lo que influye en ello la carencia en cuanto al valor responsabilidad, sin embargo se considera como fortaleza que los ciudadanos jóvenes hallan inmersos en pleno proceso de Socialización, por tanto, es el momento idóneo para formar su conciencia fiscal desde la base, es decir, actuando sobre valores cívicos.

Aporte:

El presente trabajo afirma que una de las principales causas de evasión de Impuestos, es que la redistribución de los mismos en Colombia es bastante criticada porque siempre hay corrupción relacionada con el manejo de los ingresos Públicos, razón por la cual se relaciona estrechamente con el mecanismo de pago obras por impuestos, ya que este es una manera de que se evidencie el gasto público.

Título: “Análisis de la ley No. 1819 del 29 de diciembre de 2016, y su incidencia en la generación de desequilibrio social-económico en Colombia.”

Autores: Brayan Bolaños Zamora, Hugo Esteban Narváez.

Universidad de Nariño.
Contaduría Pública
Año: 2017

Objetivo General: Analizar la ley 1819 del 29 de diciembre de 2016 y determinar su incidencia en la generación de desequilibrio social-económico en Colombia.

Objetivos específicos:

1. Analizar las modificaciones tributarias incorporadas por la ley 1819 de 2016 (específicamente la parte VI: “Impuesto nacional al consumo”), teniendo en cuenta los principios constitucionales de la tributación en Colombia con el fin de identificar su incidencia en la generación de desequilibrio social-económico.
2. Determinar el grado de generación de desequilibrio social-económico en Colombia teniendo en cuenta las principales variaciones de precios, básicamente en productos de alimentación de la canasta familiar, con la aplicación de la tarifa de IVA, y en la prestación de servicios y venta de bienes gravados con el impuesto nacional al consumo, con la aplicación de la ley 1819 de 2016.
3. Generar estrategias que contribuyan a sensibilizar, principalmente a estudiantes y profesionales de Contaduría Pública, acerca de la incidencia que tiene la ley 1819 de 2016 en la generación de desequilibrio social-económico en Colombia.

Conclusiones:

1. El sistema tributario, al igual que otros sistemas en Colombia, deben su estado a las políticas implementadas por los gobiernos de turno que, a su vez, son influenciadas por el modelo económico imperante en el país. Es aquí donde se juega el devenir de la nación, donde tiene el poder de la participación directa y es llamado a ejercer la democracia para elegir en libertad a aquel mandatario que propenda por convivir en el estado social de derecho colombiano.

Aporte:

El mencionado trabajo afirma que las políticas implementadas en la administración actual, influyen en muchos aspectos del país como lo son el financiero y el tributario, de lo cual el gobierno actual incluyó dentro de la reforma tributaria, varias herramientas para intentar ayudar a su política, como lo es el Proceso de Paz.

Título: “Naturaleza y régimen jurídico de las obras por impuestos.”

Autores: Diego Enrique Méndez.

Universidad de Piura. (Perú)

Derecho
Año: 2016

Objetivo general: Definir la naturaleza jurídica de las obras por impuestos.

Objetivos específicos:

1. Analizar detenidamente las teorías que han intentado definir la naturaleza Jurídica de las Obras por Impuestos, desde las prestaciones que la ley asigna a cada una de las partes.
2. Analizar desde una perspectiva de unidad los tópicos más importantes a los que hace referencia la Ley N° 29230 y su reglamento.
3. Estructurar el programa de prestaciones a cargo de las partes, las responsabilidades que le son asignadas y las facultades de las que goza la Administración Pública que se beneficiará con el proyecto construido por el privado.

Conclusiones:

1. El análisis realizado a las obras por impuestos es general, pero busca instaurar bases sólidas en su aplicación, entendimiento y mejora. Así, el progresivo conocimiento de este eficaz mecanismo por parte de los funcionarios públicos y los empresarios interesados en participar de ella contribuirán a su mayor difusión. Esto implicará el cumplimiento de los fines de interés general que justifican su creación, así como ayudará a poner en conocimiento de la sociedad una de las tantas posibilidades que tiene el particular de colaborar con la provisión de obras públicas. Recortar la brecha de inversión en infraestructura está también en manos de los privados.

Aporte:

En el mencionado trabajo se habla de su difusión, la difusión del mecanismo es importante, para que se haga debate, para que se investigue y se divulgue sobre el tema y de espacio para que se mejore por las vías institucionales, por eso se considera que la difusión de este es un buen punto de apoyo para incentivar a los contribuyentes, para ilustrar a profesionales y para propiciar dentro de la academia la crítica que contribuya su mejoramiento.

2.3 MARCO LEGAL

Con el fin de llevar a cabo la propuesta de la presente investigación, se tiene que referenciar toda la base jurídica que tiene relación con el tópico objeto de la

investigación documental, por lo cual a continuación se relacionan las siguientes fuentes jurídicas:

2.3.1 Constitución política de Colombia.

Es la carta magna de Colombia decretada, sancionada y promulgada a través de la asamblea nacional constituyente de 1991, por medio de la cual se fijó la organización del estado, los derechos y deberes de todos los colombianos, a continuación, se extraen los siguientes artículos:

Artículo 95. En el cual se mencionan los deberes que todos los ciudadanos deben cumplir, derivados de sus derechos y libertades, entre los cuales se menciona el deber de contribuir al financiamiento del estado para que este pueda cumplir con sus actividades de gasto público e inversión, destacando los conceptos de justicia y equidad, lo cual es fundamento a la hora, no solo de recaudar, sino también de redistribuir los ingresos del estado.

Artículo 150. “Corresponde al congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

12. Establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley.” es decir, el congreso de la república tiene dentro de sus funciones legislativas una tarea de gran relevancia, puesto que es el órgano encargado de emitir las leyes que dicten los términos en materia impuestos nacionales.

Artículo 334. Establece que la dirección de la economía nacional es competencia del estado, para la cual puede intervenir “por mandato de la ley”, dentro de un marco de sostenibilidad fiscal³⁶, para mejorar la calidad de vida de los habitantes y la distribución equitativa de las oportunidades. “Dicho marco de sostenibilidad fiscal deberá fungir como instrumento para alcanzar de manera progresiva los objetivos del estado social de derecho. En cualquier caso, el gasto público social³⁷ será prioritario.”. Dentro de los gastos públicos, aquellos que tengan el objeto de mejorar el desarrollo y la calidad de vida de la población vulnerable, que en el caso puntual

³⁶ La sostenibilidad fiscal se refiere a que, dentro de las finanzas del estado, este no puede gastar más de lo que recauda, porque tendría que recurrir al endeudamiento para poder solventar los egresos excedentes.

³⁷ La Sentencia C-151 de 1995 de la Corte Constitucional define la inversión social como aquella que “se compone de aquellos recursos destinados a mejorar el bienestar general y satisfacer las necesidades de las personas, en especial de aquellos sectores sociales discriminados que, por no haber tenido una equitativa participación en los beneficios del desarrollo, presentan necesidades básicas insatisfechas”

del presente trabajo es la población afectada por el conflicto, tendrían prioridad constitucional para financiarse.

Artículo 338. “En tiempo de paz, solamente el congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.” este artículo de la constitución menciona, que las leyes son quienes determinan los elementos de la obligación tributaria. También se menciona en el mismo artículo, que las normas en materia tributaria solo se pueden aplicar después de la vigencia de la respectiva norma.

Artículo 341. “El gobierno elaborará el plan nacional de desarrollo con participación activa de las autoridades de planeación, de las entidades territoriales y del consejo superior de la judicatura y someterá el proyecto correspondiente al concepto del consejo nacional de planeación; oída la opinión del consejo procederá a efectuar las enmiendas que considere pertinentes y presentará el proyecto a consideración del congreso, dentro de los seis meses siguientes a la iniciación del período presidencial respectivo.” Se relaciona este artículo de la constitución debido a que los planes de desarrollo que elabora el gobierno son base para la creación de proyectos bajo el mecanismo de pago obras por impuestos, debido a que los proyectos deben guardar coherencia con el mencionado plan de desarrollo.

Artículo 350. “La ley de apropiaciones deberá tener un componente denominado gasto público social que agrupará las partidas de tal naturaleza”, es decir, dentro del presupuesto nacional de gastos, se debe incluir una partida para la inversión social la cual “tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación.”, como reafirma nuevamente la constitución, todos aquellos gastos que tienen la finalidad de mejorar la calidad de vida de los ciudadanos de escasas oportunidades, deben estar de primeros en la lista de gastos públicos.

Artículo 363. “El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.” estos principios brindan un respaldo a la investigación, debido a que principios como la equidad son uno de los pilares fundamentales, no solo al recaudar, sino también al redistribuir el ingreso público.

Artículo 366. “El bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población son finalidades sociales del estado. Será objetivo fundamental de su actividad la solución de las necesidades insatisfechas de salud, de educación, de saneamiento ambiental y de agua potable. Para tales efectos, en los planes y

presupuestos de la nación y de las entidades territoriales, el gasto público social tendrá prioridad sobre cualquier otra asignación.”

Se define como objetivo fundamental satisfacer las necesidades básicas de aquellos en situación de vulnerabilidad, para lo cual se vuelve a mencionar en la constitución que la inversión social tiene que ser el primero en ser financiada.

2.3.2 Leyes.

Ley 1819 de 2016.

las reforma tributaria estructural, es el acto legislativo que sirve de base para el presente trabajo, ya que en su parte XI “INCENTIVOS TRIBUTARIOS PARA CERRAR LAS BRECHAS DE DESIGUALDAD SOCIOECONÓMICA EN LAS ZONAS MÁS AFECTADAS POR EL CONFLICTO ARMADO (ZOMAC).” y dentro de esta parte de la reforma, artículos 235 al 238, se introducen medidas con el fin de impulsar el desarrollo económico de las zonas más afectadas por el conflicto armado como los incentivos tributarios y el mecanismo de pago obras por impuestos, mecanismo objeto de estudio en el presente trabajo.

Artículo 235. “La presente parte tiene como finalidad fomentar temporalmente el desarrollo económico-social, el empleo y las formas organizadas de los campesinos, comunidades indígenas, afrodescendientes, raizales, palenqueras y productores rurales, en las zonas más afectadas por el conflicto armado (ZOMAC) buscando cerrar la brecha económica y social existente entre ellas y el resto del país.”

Artículo 236. En el cual se da la definición de:

6. “ZOMAC: son las zonas más afectadas por el conflicto armado. Las ZOMAC están constituidas por el conjunto de municipios que sean considerados como más afectados por el conflicto, definidos para el efecto por el ministerio de hacienda, el Departamento Nacional de Planeación y la Agencia de Renovación del Territorio (ART). “

PARÁGRAFO 1o. “Las empresas dedicadas a la minería y a la explotación de hidrocarburos, en virtud de concesiones legamente otorgadas, y las calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria por concesión legalmente otorgada, se excluyen del tratamiento tributario al que se refiere esta Parte.”³⁸

³⁸ el decreto 883 de 2017, les permite a las empresas o sociedades dedicadas a la minería y la explotación de hidrocarburos, acogerse al mecanismo de pago Obras por impuestos, por lo cual este parágrafo no aplicaría para este caso.

Artículo 238. “OBRAS POR IMPUESTOS. Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable obtengan ingresos brutos iguales o superiores a 33.610 UVT, podrán efectuar el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo determinado en la correspondiente declaración de renta, mediante la destinación de dicho valor a la inversión directa en la ejecución de proyectos viabilizados y prioritarios de trascendencia social en los diferentes municipios ubicados en las Zomac, que se encuentren debidamente aprobados por la Agencia para la Renovación del Territorio ART, previo visto bueno del Departamento Nacional de Planeación (DNP), relacionados con el suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública o construcción y/o reparación de infraestructura vial.

Para este fin, la Agencia para la Renovación del Territorio (ART) deberá llevar actualizado el Banco de Proyectos a realizar en los diferentes municipios pertenecientes a las Zomac, que cuenten con viabilidad técnica y presupuestal, priorizados según el mayor impacto que puedan tener en la disminución de la brecha de inequidad y la renovación territorial de estas zonas, que permitan su reactivación económica, social y su fortalecimiento institucional, y que pueden ser ejecutados con los recursos tributarios provenientes de la forma de pago que se establece en el presente artículo. El contribuyente podrá proponer proyectos distintos a los consignados en el banco de proyectos, los cuales deberán someterse a la aprobación de la agencia.

El contribuyente que opte por la forma de pago aquí prevista, deberá seleccionar el proyecto o proyectos a los cuales decide vincular sus impuestos, dentro de los tres primeros meses del año siguiente al respectivo período gravable, para lo cual deberá contar con la aprobación de su junta directiva y manifestarlo mediante escrito dirigido al director general de la DIAN, al director del departamento nacional de planeación, y al director de la agencia para la renovación del territorio (ART) junto con la propuesta de actualización y posible ajuste del proyecto. La Agencia para la Renovación del Territorio (ART), previo visto bueno del Departamento Nacional de Planeación, deberá aprobar el proyecto seleccionado por el contribuyente teniendo en cuenta la priorización que le corresponda.

Una vez aprobada la vinculación del pago al proyecto o proyectos seleccionados, el contribuyente asumirá la realización de la obra en forma directa”

Ley 1523 de 2012. Por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el sistema nacional de gestión del riesgo de desastres y se dictan otras disposiciones.

En el cual se establece que todos los proyectos de inversión pública deben contar con un análisis de riesgos de desastres el cual debe ser detallado de acuerdo con la complejidad del proyecto, esto para prevenir que la obra genere riesgo a quienes se beneficien de ella después de su respectiva entrega. Razón por la cual todos los proyectos que se quieran incorporar al mecanismo de pago obras por impuestos deben ser estructurados, teniendo en cuenta el respectivo análisis de riesgos acorde con la norma.

Artículo 38. “Incorporación de la gestión del riesgo en la inversión pública. Todos los proyectos de inversión pública que tengan incidencia en el territorio, bien sea a nivel nacional, departamental, distrital o municipal, deben incorporar apropiadamente un análisis de riesgo de desastres cuyo nivel de detalle estará definido en función de la complejidad y naturaleza del proyecto en cuestión. Este análisis deberá ser considerado desde las etapas primeras de formulación, a efectos de prevenir la generación de futuras condiciones de riesgo asociadas con la instalación y operación de proyectos de inversión pública en el territorio nacional.”

Ley 152 de 1994. Por la cual se establece la ley orgánica del plan de desarrollo.

Le da la facultad al departamento nacional de planeación, de organizar todos los procedimientos concernientes para relacionar la información de las entidades territoriales con el registro de proyectos de inversión pública en el sistema unificado de inversiones y finanzas públicas (SUIFP).

Artículo 49. “Apoyo Técnico y Administrativo. Para los efectos de los procesos de planeación de que trata la presente Ley asignase las siguientes responsabilidades de apoyo técnico y administrativo:

1. El departamento administrativo nacional de estadística, Dane, de acuerdo con el departamento nacional de planeación y los organismos de planeación departamentales y municipales, establecerá un sistema de información que permita elaborar diagnósticos y realizar labores de seguimiento, evaluación y control de los planes de desarrollo por parte de las entidades nacionales y territoriales de planeación.
2. El departamento nacional de planeación, organizará y pondrá en funcionamiento un sistema de evaluación posterior del plan nacional de desarrollo y de los planes de las entidades territoriales, que será coordinado, dirigido y orientado por el mismo departamento.
3. Las entidades territoriales, a través de sus organismos de planeación, organizarán y pondrán en funcionamiento bancos de programas y proyectos y

sistemas de información para la planeación. El departamento nacional de planeación organizará las metodologías, criterios y procedimientos que permitan integrar estos sistemas para la planeación y una red nacional de bancos de programas y proyectos, de acuerdo con lo que se disponga en el reglamento.

4. Los departamentos, distritos y municipios con 100.000 o más habitantes cumplirán lo establecido en el numeral anterior en un plazo máximo de dieciocho meses y los demás municipios, en un plazo máximo de tres años, contados a partir de la vigencia de la presente Ley, para lo cual los departamentos prestarán el apoyo necesario”

Ley 1753 de 2015. Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 “Todos por un nuevo país”.

Establece que las entidades territoriales deben registrar la información de las inversiones públicas conforme a los procesos definidos por el departamento nacional de planeación, esto con el fin de consolidar las diferentes fuentes de financiación de la inversión pública.

Artículo 148. “Orientación de la inversión a resultados. La orientación de la inversión a resultados es una técnica presupuestal que promueve el uso eficiente y transparente de los recursos de inversión, permite alinear los objetivos y prioridades definidos en el plan nacional de desarrollo con el plan plurianual de inversiones y hace posible establecer una relación directa entre el gasto y los bienes y servicios entregados a la ciudadanía. La nación adoptará, entre otras, esta técnica como uno de los instrumentos de gestión de la inversión pública y promoverá su adopción por las entidades territoriales.

La clasificación programática de la inversión pública de la Nación reflejará los programas definidos en el plan plurianual de inversiones los cuales deberán ser compatibles con aquellos establecidos para el presupuesto general de la nación. Para el efecto, los órganos que hacen parte del presupuesto general de la nación deberán formular o reformular lo programas de inversión de acuerdo con las metodologías que establezca el departamento nacional de planeación.

La nación promoverá y apoyará a las entidades territoriales para que adopten las líneas programáticas indicativas para la inversión.

Parágrafo. Con el propósito de articular y consolidar las diferentes fuentes de financiación de la inversión pública, las entidades territoriales, a más tardar el 1° de enero de 2017, deberán registrar la información de la inversión conforme a los lineamientos que determine el departamento nacional de planeación.”

2.3.3 Decretos.

Decreto 1915 de 2017.

Este decreto en cuestión es el centro de la investigación, puesto que reglamenta todos los aspectos en materia del nuevo mecanismo de pago obras por impuestos, establecido en el artículo 238 de la ley 1819 de 2016.

Decreto 883 de 2017. Por el cual se modifica la Ley 1819 de 2016 para incluir a las empresas dedicadas a la minería ya la explotación de hidrocarburos en la forma de pago de obras por impuestos.

Artículo 1. “Las empresas dedicadas a la minería y a la explotación de hidrocarburos, en virtud de concesiones legamente otorgadas, y las calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria por concesión legalmente otorgada, se excluyen del tratamiento tributario al que se refiere esta Parte, sin perjuicio en lo dispuesto en el artículo 238 de la presente Ley.”

Artículo 2. Este adiciona dos párrafos al artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, mediante los cuales permite que las empresas dedicadas a la explotación de hidrocarburos y minerales, los grandes contribuyentes y las empresas dedicadas a la actividad portuaria, se acojan al mecanismo de pago obras por impuestos.

Con el párrafo a continuación, se refiere al término de prescripción de la acción de cobro, para los contribuyentes que opten por el mecanismo en mención, será interrumpida a partir de la comunicación de la aprobación de la postulación al mecanismo. Si se da el caso de incumplimiento por parte del contribuyente, el término empezara a correr de nuevo a partir de la fecha de la certificación de incumplimiento sobre la obra.

Decreto 1625 de 2016. Decreto único reglamentario en materia tributaria.

Este decreto compila todas las normas reglamentarias existentes de naturaleza tributaria, incluyendo el decreto 1915 de 2017, el cual está contenido en el título 5 de la parte 6 del libro 1 del mencionado decreto único reglamentario, el cual regula las formas de extinguir la obligación tributaria en el mecanismo de pago – obras por impuestos.

Decreto 1082 de 2015. Por medio del cual se expide el decreto único reglamentario del sector administrativo de planeación nacional.

Establece que la administración del sistema unificado de inversión pública este a cargo del departamento nacional de planeación, así como también establece la necesidad de un sistema de información para registrar las inversiones a realizar en

las zonas más afectadas por el conflicto armado que acompañe el funcionamiento del mecanismo obras por impuestos.

2.3.4 Estatuto tributario.

El estatuto tributario de los impuestos administrados por la dirección general de impuestos nacionales expedido por el decreto ley 0624 de 30 de marzo de 1989, en este se encuentran todas las normas correspondientes en la materia de impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas y retención en la fuente.

Del libro primero del estatuto tributario el cual regula el impuesto sobre la renta y complementarios (Artículos 5 al 364) se relacionan los siguientes artículos:

Artículo 1. “ORIGEN DE LA OBLIGACIÓN SUSTANCIAL. La obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo.” este artículo da la definición de la obligación sustancial, es decir, el deber del contribuyente de pagar.

Artículo 2. CONTRIBUYENTES. “Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.” siendo entonces contribuyentes los que adquieren una obligación sustancial, es decir, aquellos que pagan tributos.

Artículo 5. EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SUS COMPLEMENTARIOS CONSTITUYEN UN SOLO IMPUESTO. Establece que el impuesto de renta y sus complementarios constituyen un solo Impuesto que comprende aquellos que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en las utilidades comerciales de las sociedades extranjeras.

Artículo 12. SOCIEDADES Y ENTIDADES SOMETIDAS AL IMPUESTO. Define que las sociedades nacionales son gravadas, es decir, sus rentas y ganancias ocasionales que se originen dentro y fuera del país están gravadas con el impuesto de renta y complementarios.

Artículo 13. SOCIEDADES LIMITADAS Y ASIMILADAS. Determina que las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en comandita simple, las sociedades ordinarias de minas, las comunidades organizadas, las corporaciones y asociaciones con fines de lucro están sometidas al impuesto de renta y complementarios.

Artículo 14. LAS SOCIEDADES ANÓNIMAS Y ASIMILADAS ESTÁN SOMETIDAS AL IMPUESTO. Determina que las sociedades anónimas y las sociedades en comandita por acciones están sometidas al Impuesto de renta y complementarios.

Artículo 16. ENTIDADES CONTRIBUYENTES. Establece que las sociedades del estado como lo son las empresas industriales y las sociedades de capital mixto son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios.

Artículo 19-2. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LAS CAJAS DE COMPENSACIÓN. Estipula que las cajas de compensación familiar, los fondos de empleados y las asociaciones gremiales están sometidas al impuesto de renta y complementario, cuando sus ingresos hayan sido fruto de actividades industriales, comerciales y financieras o cualquier actividad distinta a las relacionadas en el artículo 359³⁹ del estatuto tributario.

Artículo 24. INGRESOS DE FUENTE NACIONAL. “Se consideran ingresos de fuente nacional los provenientes de la explotación de bienes materiales e inmateriales dentro del país y la prestación de servicios dentro de su territorio, de manera permanente o transitoria, con o sin establecimiento propio. También constituyen ingresos de fuente nacional los obtenidos en la enajenación de bienes materiales e inmateriales, a cualquier título, que se encuentren dentro del país al momento de su enajenación.”

Artículo 26. LOS INGRESOS SON BASE DE LA RENTA LIQUIDA. En este artículo se establece como se llega a la renta líquida, de manera general, siendo el proceso así: a la suma de todos los ingresos del periodo gravable, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos, de los cuales se restan, los costos, de lo cual se obtiene la renta bruta, de esta se restan los gastos o deducciones con lo cual se obtiene la renta líquida gravable.

Artículo 89. COMPOSICIÓN DE LA RENTA BRUTA. Determina la composición de la renta bruta, la cual está constituida por la suma de todos los ingresos netos menos los costos derivados de tales ingresos.

Artículo 105. REALIZACIÓN DE LA DEDUCCIÓN PARA LOS OBLIGADOS A LLEVAR CONTABILIDAD. Para los contribuyentes que estén obligados a llevar

³⁹ Artículo 359 del Estatuto Tributario. “Objeto social. El objeto social de las entidades sin ánimo de lucro que hace procedente su admisión al Régimen Tributario Especial de que trata el presente Capítulo y el artículo 19 del presente Estatuto, deberá corresponder a cualquiera de las siguientes actividades meritorias, siempre y cuando las mismas sean de interés general y que a ellas tenga acceso la comunidad” (Educación; Salud; Cultura; Ciencia, Tecnología e Innovación; Actividades de Desarrollo Social; Actividades de Protección al Medio Ambiente).

contabilidad, las deducciones realizadas fiscalmente son los gastos devengados contablemente en el año o período gravable que cumplan los requisitos señalados en este estatuto.

1. Gastos que generan diferencias temporales, los gastos se harán deducibles en el momento que determine el estatuto tributario:

a) Los intereses implícitos, los cuales no son deducibles.

b) las pérdidas por deterioro, en activos como propiedades de inversión, serán deducibles al momento de venderlas o liquidarlas lo que ocurra primero.

c) los gastos por provisiones de cuantía o fecha inciertas serán deducibles en el momento que, “surja la obligación de efectuar el respectivo desembolso con un monto y fecha ciertos”, a excepción de las situaciones señaladas por el estatuto tributario.

d) las deducciones que surjan del deterioro de activos, exceptuando los depreciables, será deducible cuando se venda o se liquide, lo que ocurra primero, salvo lo previsto en los artículos 145 y 146⁴⁰ del estatuto tributario.

e) las deducciones presentadas en otro resultado integral serán gastos fiscales cuando tengan que ser presentados en el estado de resultados o bien, se reclasifique contra una cuenta de patrimonio generando pérdida producto de venta o liquidación.

2. Los gastos que no cumplan con los anteriores requisitos, generan diferencias permanentes:

a) Deducciones producto de la aplicación del método de participación patrimonial.

b) el gasto por impuesto de renta y complementarios y los impuestos que no se mencionen en el artículo 115⁴¹ del estatuto tributario.

c) “Las multas, sanciones, penalidades, intereses moratorios de carácter sancionatorio y las condenas provenientes de procesos administrativos, judiciales o

⁴⁰ Artículo 145 Estatuto Tributario. se pueden deducir las proporciones “que fije el reglamento” de las deudas que se considere deterioro de cartera, siempre que las deudas se hayan originado en operaciones que generen renta.

Artículo 146 Estatuto tributario. se pueden deducir aquellas deudas que se determinen como pérdidas, siempre que se demuestre la realidad de la deuda y se demuestre que la deuda se originó en actividades originadoras de renta.

⁴¹ Artículo 115 Estatuto Tributario. se puede deducir los impuestos de Industria y comercio, avisos y tableros y predial efectivamente pagados. También se puede deducir el 50% del Gravamen al movimiento financiero.

arbitrales diferentes a las laborales con sujeción a lo prevista en el numeral 3 del artículo 107-1 de este estatuto”

d) las distribuciones de dividendos.

e) los impuestos asumidos.

Artículo 178. DETERMINACIÓN DE LA RENTA LIQUIDA. Establece que la renta líquida es el resultado de la renta bruta menos las deducciones o gastos que guarden relación de causalidad.

Artículo 188. BASE Y PORCENTAJE DE LA RENTA PRESUNTIVA. “Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres y medio por ciento (3.5%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.”

Artículo 240. TARIFA GENERAL PARA PERSONAS JURÍDICAS. “La tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a las sociedades nacionales y sus asimiladas, los establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia obligadas a presentar la declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, será del 33%.”

Artículo 261. PATRIMONIO BRUTO. “El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable.”

Artículo 282. PATRIMONIO LÍQUIDO. “El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha.”

Artículo 283. DEUDAS. “Para efectos de este estatuto las deudas se entienden como un pasivo que corresponde a una obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.”

Artículo 292-2. IMPUESTO A LA RIQUEZA. “Por los años 2015, 2016, 2017 y 2018, créase un impuesto extraordinario denominado el impuesto a la riqueza⁴² a cargo de:

⁴² este impuesto se genera por poseer un patrimonio líquido al 1 de enero de 2015, igual o superior a 1.000 millones de pesos (artículo 294-2 del Estatuto Tributario). La tarifa de este impuesto se determina con la tabla del artículo 296-2 del Estatuto Tributario.

1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios.”

Artículo 313. TARIFA DEL IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES PARA LAS SOCIEDADES Y ENTIDADES NACIONALES Y EXTRANJERAS. ” Fijase en diez por ciento (10%) la tarifa única sobre las ganancias ocasionales⁴³ de las sociedades anónimas, de las sociedades limitadas, y de los demás entes asimilados a unas y otras, de conformidad con las normas pertinentes. La misma tarifa se aplicará a las ganancias ocasionales de las sociedades extranjeras de cualquier naturaleza y a cualesquiera otras entidades extranjeras.”

Del Título séptimo del Libro quinto del estatuto tributario el cual regula la Extinción de la obligación tributaria se relacionan los siguientes artículos:

Artículo 792. SUJETOS PASIVOS. “Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación tributaria sustancial.”

Artículo 800. LUGAR DE PAGO. Señala que el pago de los impuestos debe hacerse en el lugar determinado por el gobierno nacional. Para lo cual el gobierno puede recaudarlo a través de bancos.

Artículo 803. FECHA EN QUE SE ENTIENDE PAGADO EL IMPUESTO. Estipula que se reconoce como fecha de pago aquella en la que los dineros hayan ingresado a las oficinas de impuestos nacionales o bancos autorizados.

Artículo 811. FACULTAD PARA FIJAR PLAZOS DE PAGO. “El pago de los impuestos, anticipos y retenciones, deberá efectuarse dentro de los plazos que para tal efecto señale el gobierno nacional.”

Artículo 812. MORA EN EL PAGO DE LOS IMPUESTOS NACIONALES. El hecho de no pagar los impuestos causa intereses de mora, como lo determina los artículos 634 y 635⁴⁴ del estatuto tributario.

⁴³ se consideran Ingresos constitutivos de ganancia ocasional los determinados en los artículos 299 al 306 del Estatuto Tributario.

⁴⁴ “Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará la tasa correspondiente en su página web.” Artículo 635 Estatuto Tributario.

Artículo 815. COMPENSACIÓN CON SALDOS A FAVOR. Señala que los contribuyentes que liquiden saldos a favor en la declaración de renta pueden imputarlos en la liquidación correspondiente al siguiente periodo o solicitar que se compense con deudas de carácter fiscal que se tenga a la fecha.

Artículo 817. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN DE COBRO. “La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el gobierno nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.
2. La fecha de presentación de la declaración, en el caso de las presentadas en forma extemporánea.
3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.
4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.”

2.4 MARCO CONCEPTUAL

Persona Jurídica: El código civil colombiano define a una persona jurídica como un ente ficticio capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente.

Contribuyente: el estatuto tributario lo define como el sujeto respecto de quien se realiza el hecho generador de la obligación sustancial, es la persona natural o jurídica determinada por la norma tributaria a cumplir obligaciones formales o sustanciales.

Extinción de la obligación tributaria: Por extinción de la obligación tributaria se entiende la desaparición de la relación jurídico-tributaria entre el sujeto activo (estado) y el sujeto pasivo (contribuyente, responsable o usuario aduanero). Corresponde a la conducta por la cual termina la razón que le dio origen al deber contributivo.

Obras de trascendencia social: son aquellos proyectos que tienen como finalidad, satisfacer necesidades básicas de una población, como salud, educación, transporte y acueducto, mejorando la calidad de vida de esta.

Impuestos: son dineros que pagan personas naturales y jurídicas y por los que el Estado no está obligado a dar ninguna contraprestación directa a quien paga. El

objeto de los impuestos es principalmente atender las obligaciones públicas de inversión y solventar todos los gastos estatales.

ZOMAC: Son las zonas más afectadas por el conflicto armado, definidas por el decreto 1650 de 2017.

Obras por impuestos: mecanismo de extinguir la obligación tributaria, en el cual el contribuyente invierte en la ejecución de una obra de trascendencia social para una ZOMAC.

Modalidad de pago 1: Modalidad de obras por impuestos, en la que la cuantía del proyecto no sobrepasa el 50% del impuesto a cargo del contribuyente.

Modalidad de pago 2: Modalidad de obras por impuestos, en la que la cuantía del proyecto es superior al 50% del impuesto a cargo del contribuyente.

Banco de proyectos: es el listado de proyectos que la ART debe publicar, para que los contribuyentes interesados en acogerse al mecanismo de pago obras por impuestos, soliciten vincular su impuesto con uno o más de ellos.

ART: Agencia para la Renovación del Territorio, creada mediante el decreto 2366 de 2015, tiene como finalidad coordinar la intervención de entidades nacionales y territoriales en zonas rurales afectadas por el conflicto priorizadas por el gobierno nacional, a través de la ejecución de planes y proyectos para la renovación territorial de estas zonas, que permitan su reactivación económica, social y su fortalecimiento institucional para que se integren de manera sostenible al desarrollo del país

SUIFP: Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas – SUIFP, el cual integra los procesos asociados a cada una de las fases del ciclo de la inversión pública, acompañando los proyectos de inversión desde su formulación hasta la entrega de los productos, articulándolos con los programas de gobierno y las políticas públicas.

Inversión social: son los recursos destinados a mejorar el bienestar general y satisfacer las necesidades de las personas, en especial de aquellos sectores sociales discriminados que, por no haber tenido una equitativa participación en los beneficios del desarrollo, presentan necesidades básicas insatisfechas.

Entidad nacional competente: se considera al ministerio que corresponda a controlar y vigilar la ejecución de una obra de acuerdo a la categoría del proyecto, Infraestructura Vial: el ministerio de transporte; educación pública: el ministerio de educación nacional; salud pública: el ministerio de salud y protección social; agua

potable o alcantarillado: el ministerio de vivienda, ciudad y territorio; energía: el ministerio de minas y energía.

DNP: Departamento Nacional de Planeación es un departamento administrativo que pertenece a la rama ejecutiva del poder público y depende directamente de la presidencia de la república, la cual impulsa la implantación de una visión estratégica del país en los campos social, económico y ambiental, a través del diseño, la orientación y evaluación de las políticas públicas colombianas, el manejo y asignación de la inversión pública y la concreción de las mismas en planes, programas y proyectos del gobierno.

Interventoría: “La Interventoría es la labor que cumple una persona natural o jurídica, para controlar, exigir y verificar la ejecución y cumplimiento del objeto, condiciones y términos de la invitación y las especificaciones del contrato, convenio, concertaciones celebradas por las entidades públicas dentro de los parámetros de costo, tiempo, calidad y legalidad, conforme a la normatividad vigente.”⁴⁵

DIAN: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, es una unidad administrativa especial (UAE) del estado colombiano. Es una entidad gubernamental técnica y especializada de carácter nacional que goza de personería jurídica propia, autonomía presupuestal y administrativa, adscrita al ministerio de hacienda y crédito público, la cual garantiza la seguridad fiscal de Colombia.

CONFIS: Consejo superior de la política fiscal, es un organismo adscrito al ministerio de hacienda y crédito público, encargado de dirigir la política fiscal y coordinar el sistema presupuestal.

Fiducia: La fiducia es un contrato en el cual un particular o cualquier entidad entrega a un tercero un recurso, una propiedad o cualquier otro activo para que lo administre durante un tiempo determinado.

⁴⁵ BONILLA, Marco. AUDITool. El papel de la interventoría en la contratación estatal. Disponible en línea: <https://www.auditool.org/blog/sector-gobierno/282-el-papel-de-la-interventoria-en-la-contratacion-estatal>

3. PROCESOS METODOLÓGICOS

3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN.

3.1.1 Tipo.

La presente investigación es de tipo documental, concluyente de tipo descriptivo, esto porque se enuncia claramente el problema, se definen objetivos específicos de la investigación. Siendo una investigación planeada y estructurada sobre la base cualitativa-descriptiva, puesto que se pretende obtener información documental fiable sobre las formas de extinguir la obligación tributaria bajo el mecanismo obras por impuestos, reglamentado con el decreto 1915 de 2017, logrando minimizar el error sistemático y maximizar la confiabilidad de las fuentes.

3.1.2 Enfoque.

La presente investigación está enmarcada con un enfoque descriptivo – analítico y crítico, la cual se sustenta a partir del mecanismo de pago obras por impuestos, introducido por la ley 1819 de 2016 y reglamentado por el decreto 1915 de 2017, para lo cual un análisis descriptivo da lugar a la identificación de posturas críticas fruto de un análisis de los aspectos del tema tratado.

3.1.3 Paradigma.

La presente investigación está basada en el modelo cualitativo siguiendo un diseño descriptivo del tema que consiste, en la investigación respecto a las normas, hechos y conceptos que dieron lugar a la aparición del mecanismo Obras por Impuestos. Para lo cual se requiere del análisis, en principio, del Decreto 1915 de 2017 por el cual se reglamenta el mencionado mecanismo.

3.2 FUENTES DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN.

3.2.1 Fuentes primarias.

Teniendo en cuenta que esta investigación es de tipo documental, la fuente primaria de información que servirán para el desarrollo de la presente investigación, serán fuentes bibliográficas, basándose principalmente en la norma, también en textos de opinión como artículo de revistas, periódicos y portales de web reconocidos en el medio, para lo cual se usara el siguiente formato de ficha de lectura para desarrollar la investigación:

Tabla 5. Modelo ficha de lectura.

<u>Ficha de Lectura</u>	
Título:	Tipo de Publicación:
Autores:	Fecha de Publicación:
Fecha de Consulta:	Referencia Bibliográfica:
<u>Texto citado:</u>	
<u>Observaciones e Interpretación:</u>	

Fuente: Elaboración propia.

5. ANÁLISIS DEL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS.

5.1. OBRAS POR IMPUESTOS – ANÁLISIS DESCRIPTIVO DE LA NORMA.

Tabla 6. Análisis descriptivo del decreto 1915 de 2017.

Decreto 1915 de 2017	Análisis sobre el mecanismo obras por impuestos
<p>Artículo 1.6.5.1.2. Ámbito de aplicación. Lo dispuesto en el presente título aplica a todas las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario, cuyos ingresos brutos sean iguales o superiores a treinta y tres mil seiscientos diez (33.610) Unidad de Valor Tributario - UVT, que opten por el mecanismo de pago -Obras por Impuestos- en los diferentes municipios definidos como Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC.</p> <p>Las inversiones en infraestructura física que pueden postular las entidades establecidas en el párrafo 1 del artículo 236 y en el párrafo 5 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016. No pueden ser de aquellas relacionadas con su actividad generadora de renta y no deben corresponder a las que de ordinario deban ejecutarse en virtud de mandato legal, acto administrativo o decisión judicial.</p>	<p>Quienes pueden optar por este mecanismo es un factor limitado a sus ingresos, esto se puede explicar con el hecho de que las obras a financiar requieren liquidez financiera para su correcta ejecución.</p> <p>En el segundo párrafo de este mismo artículo, aclara que los proyectos postulados por las empresas para pagar su impuesto de renta no pueden ser aquellos que ya tenían una obligación de ejecutar por una sentencia judicial o por una obligación contractual.</p>
<p>Artículo 1.6.5.1.3. Modalidades de pago - Obras por Impuestos. El pago del impuesto sobre la renta y complementario a través del mecanismo de pago -Obras por</p>	<p>Dentro del mecanismo obras por impuestos, la norma establece dos modalidades.</p>

Impuestos- se podrá realizar a través de dos modalidades:

Modalidad de pago 1: Destinación hasta del cincuenta, por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario a cargo en el año gravable.

Consiste en la inversión directa hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto a cargo determinado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, para la ejecución de proyectos viabilizados y prioritarios de trascendencia social en los diferentes municipios definidos como Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado ZOMAC. como forma de pago de estas obligaciones.

Las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario se podrán acoger a esta modalidad de pago aun si su declaración del impuesto arroja un saldo a favor.

Modalidad de Pago 2: Descuento de la inversión como pago efectivo del impuesto sobre la renta y complementario.

Consiste en la inversión directa por parte de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementario en proyectos de inversión de trascendencia social en los diferentes municipios definidos como Zonas Más Afectadas por el Conflicto

Dentro de ambas modalidades la principal diferencia que se determina en este artículo es el porcentaje del impuesto a cargo que se puede destinar a la realización de la obra, siendo un límite de 50% para la primer modalidad y más del 50% para la segunda.

En la modalidad 1, la norma hace una salvedad en el caso de que una empresa presente saldo a favor en su declaración, en este caso también pueden acogerse al mecanismo, sin embargo, en la modalidad 2 no existe tal aclaración por lo que se asume que no se puede acoger a este mecanismo si existe saldo a favor por la modalidad número 2.

<p>Armado -ZOMAC cuyo valor supere el cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario a cargo. del respectivo periodo.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.1.4. Saldos a favor en las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementario. El saldo a favor que se presente en las declaraciones del impuesto sobre renta y complementario de los contribuyentes que se acojan a cualquiera de las dos (2) modalidades aquí previstas. Podrá ser objeto de devolución y/o compensación de acuerdo con lo previsto en los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario.</p>	<p>El contribuyente que decida someterse al mecanismo obras por impuestos y en su declaración arroje un saldo a favor, podrá solicitar devolución.</p>
<p>Artículo 1.6.5.2.1. Sistema de información del banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC. La Agencia de Renovación del Territorio -ART mantendrá actualizado el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado –ZOMAC financiables por el mecanismo de pago - Obras por Impuestos-. Este banco estará soportado por el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas - SUIFP y contemplará los procesos de viabilización, registro y seguimiento a la ejecución de estos proyectos.</p>	<p>Este artículo designa a la ART, como la entidad encargada de regular los proyectos que estarán disponibles en su página web, para que los contribuyentes puedan elegir uno o varios de ellos para ser financiados. Dichos proyectos deben tener coherencia con el sistema nacional de inversiones públicas.</p>

<p>Artículo 1.6.5.2.2. Proyectos financiados a través de Obras por Impuestos.</p> <p>Los proyectos de inversión financiados a través de Obras por Impuestos para la modalidad de pago 1 deberán tener como objeto la construcción, mejoramiento, optimización o ampliación de infraestructura y/o dotación requerida para el suministro de los servicios de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública educación pública y la construcción y/o reparación de infraestructura vial en los municipios ubicados en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC.</p> <p>Para la modalidad de pago 2 los proyectos de inversión deberán tener como objeto proveer infraestructura para el suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública, y la construcción y/o reparación de infraestructura vial en los municipios definidos como Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC.</p> <p>Todos los proyectos deberán estar debidamente viabilizados y registrados en el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC. Si un contribuyente propone proyectos a los cuales vincular su impuesto, distintos a los registrados en dicho banco, estos deberán surtir las etapas de presentación, estructuración,</p>	<p>Dentro de los proyectos financiados por cada modalidad del mecanismo la norma destaca ciertas diferencias puntuales:</p> <p>Dentro de las obras de la modalidad 1, el contribuyente puede optar por construcción o ampliación de infraestructura, mientras que la modalidad número 2 solo permite la construcción de infraestructura, esto podría explicarse debido a los tiempos en que tarda en hacerse efectiva la extinción de la obligación tributaria la modalidad número 2.</p> <p>Por lo cual las obras financiados con la modalidad número 2, por cuestiones de tiempo y recursos serían las que generarían mayor impacto social dentro de las ZOMAC.</p> <p>La norma también determina la posibilidad de que los contribuyentes presenten sus propias propuestas para obras por impuestos.</p>
--	---

<p>evaluación y registró definidas en el capítulo 3 del presente título, para ser financiadas a través de Obras por Impuestos.</p> <p>Los proyectos de inversión que estén localizados en un municipio definido como Zona Más Afectada por el Conflicto Armado -ZOMAC y en otros u otros que no lo sean, podrán ser financiados a través de este mecanismo, siempre que el paso por el o los municipios no ZOMAC sea indispensable para lograr el beneficio de la población del municipio ZOMAC, aspecto que hará parte de la evaluación de viabilidad del proyecto.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.2.3. Entidad nacional competente frente a los proyectos. Para efectos de lo establecido en el presente título, las entidades nacionales competentes, según el objeto del proyecto, serán las siguientes:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Infraestructura vial: El Ministerio de Transporte. 2. Educación pública: El Ministerio de Educación Nacional, el Ministerio del Trabajo, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF-, según sus competencias. 3. Salud pública: El Ministerio de Salud y Protección Social. 4. Agua potable o alcantarillado: El Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio o el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, según sus competencias. 	<p>Señala los ministerios correspondientes para realizar el control de la obra.</p>

<p>5. Energía: El Ministerio de Minas y Energía.</p> <p>Los ministerios de que trata el presente artículo podrán ejercer directamente o delegar en las entidades adscritas o vinculadas las funciones de que trata el presente artículo.</p> <p>Asimismo, los Ministerios o las entidades delegadas podrán solicitar concepto a otras entidades en asuntos de su competencia para el desarrollo de las etapas de que trata el artículo 1.6.5.3.1. del presente decreto.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.3.4.1. Preparación para la ejecución del proyecto.</p> <p>Una vez aprobada por la Agencia de Renovación del Territorio -ART la vinculación del pago del impuesto al proyecto o proyectos seleccionados, el contribuyente asumirá la ejecución de la obra en forma directa, para lo cual se deberá adelantar una etapa de preparación para la ejecución del proyecto, comprendida entre el día siguiente a la notificación del acto administrativo a través del cual le fue autorizada la vinculación del pago del impuesto al proyecto o proyectos seleccionados, hasta el día siguiente a la recepción del informe de la interventoría, en el que conste el cumplimiento de todos los requisitos de esta etapa, incluyendo la aprobación de las pólizas.</p>	<p>Aquí el artículo menciona que el contribuyente asume la responsabilidad de la obra de manera directa, es decir, que es responsable por su correcta ejecución y la calidad de esta. Por lo cual el contribuyente debe prepararse para la ejecución del proyecto.</p>

<p>Artículo 1.6.5.3.4.2. Constitución de la fiducia.</p> <p>El contribuyente deberá celebrar un contrato de fiducia y depositar el monto total del valor de los impuestos con destino exclusivo a la ejecución de el o los proyectos, dentro de los términos establecidos en el Decreto anual que fija los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente, so pena del pago del impuesto, de los respectivos intereses de mora tributarios, y de las consecuencias establecidas en el artículo 1.6.5.3.4.11. del presente Decreto.</p>	<p>La norma involucra al sector financiero mediante la obligación de la creación de la fiducia para que administre los recursos con los cuales se va a financiar la obra, sin embargo, esto no le quita responsabilidad al contribuyente sobre la obra.</p> <p>También establece que la fiducia debe constituirse dentro de los mismos plazos que tiene el contribuyente para declarar renta.</p>
<p>Artículo 1.6.5.3.4.3. Inversión de los recursos consignados en la fiducia.</p> <p>En los contratos de fiducia mercantil se podrá establecer que la sociedad fiduciaria esté facultada para invertir temporalmente los excedentes de liquidez que se presenten entre el momento en que el contribuyente deposite los recursos en la fiducia y el desembolso que realice la fiducia a los beneficiarios de los pagos. En todo caso, los recursos deberán estar disponibles para el cumplimiento del objeto del contrato de fiducia cuando se requieran.</p>	<p>La fiducia tiene la posibilidad de usar los recursos de las obras por impuestos, para invertir y generar rendimientos, por lo cual se puede ver que el sector financiero también se ve beneficiado.</p>

<p>Artículo 1.6.5.3.4.4. Manejo separado de los recursos consignados en la fiducia.</p> <p>Los rendimientos financieros que eventualmente se originen durante la permanencia de los recursos en el patrimonio autónomo deberán manejarse en cuenta separadas de los recursos inicialmente aportados.</p>	<p>Los recursos de la obra y los rendimientos de las inversiones que realice la fiducia son recursos independientes, debido a que los mencionados rendimientos son propiedad de la nación.</p>
<p>Artículo 1.6.5.3.4.6. Celebración de contratos con terceros.</p> <p>El contribuyente será responsable de la celebración de los contratos que sean necesarios para la preparación, planeación y ejecución del proyecto, de acuerdo con la legislación privada y a través de licitación privada abierta, la cual seguirá el procedimiento establecido en el contrato de fiducia mercantil.</p> <p>El Estado no tendrá ninguna responsabilidad, ni directa, ni solidaria o subsidiaria, en caso de incumplimiento de lo pactado entre el contribuyente y los contratistas, o entre estos últimos. Dentro de los contratos a celebrar se deberán realizar, como mínimo, el de gerencia del proyecto y el de interventoría, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y los artículos 1.6.5.3.4.7. Y 1.6.5.3.4.8. del presente Decreto.</p>	<p>Se recalca la responsabilidad del contribuyente sobre la obra, siendo una responsabilidad total, ya que la nación no tiene responsabilidad alguna sobre la contratación requerida para el desarrollo del proyecto.</p>

<p>Artículo 1.6.5.3.4.11. Consecuencias del incumplimiento de obligaciones de la etapa de preparación en relación con el deber de depósito.</p> <p>Cuando el contribuyente incumpla con el deber de depositar el monto correspondiente en la fiducia, dentro de los términos definidos por el Gobierno nacional para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente, perderá la posibilidad de ejecutar el proyecto.</p> <p>Cuando no se haya depositado el monto correspondiente en la fiducia, los contribuyentes que hayan optado por la modalidad de pago 1 del impuesto deberán pagar el valor del saldo insoluto de la obligación por impuesto sobre la renta y complementario, ante las entidades autorizadas para recaudar el impuesto, en el recibo oficial de pago de impuestos, junto con los intereses de mora tributarios que se generen desde el vencimiento del plazo para declarar, de acuerdo con los términos definidos por el Gobierno nacional para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente, hasta el día en que realice el pago.</p>	<p>En caso de que el contribuyente no haya constituido la fiducia dentro del plazo que tenía para declarar renta, este quedaría imposibilitado para seguir con el proyecto de obras por impuestos, por lo cual debería pagar su declaración normal con sanciones e intereses a cargo.</p>
---	---

<p>Artículo 1.6.5.3.5.5. Seguimiento, control social y transparencia.</p> <p>Para efectos del seguimiento, control social y transparencia, la gerencia del proyecto deberá registrar los avances físicos y financieros del proyecto cada mes en el Sistema de Información de Seguimiento a Proyecto de Inversión Pública -SPI, que integra el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas -SUIFP.</p>	<p>Para su correcta vigilancia y control, el gerente del proyecto debe rendir cuentas periódicamente mediante un sistema en el cual registrara todos los avances, cosa que ayuda a mejorar su calidad debido a que la información registrada allí está disponible para que cualquier persona pueda consultarla.</p>
<p>Artículo 1.6.5.4.1. Extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad de pago 1.</p> <p>La obligación tributaria de las personas jurídicas que se acogieron a la modalidad de pago 1 se extinguirá en la fecha en que se produzca la entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del interventor.</p> <p>Para ello, la entidad nacional competente enviará a la sociedad fiduciaria y la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN la certificación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, junto con la conformidad de la debida satisfacción por parte del interventor, dentro de los diez (10) días siguientes a la entrega de la misma.</p>	<p>Dentro de la modalidad número 1, los contribuyentes podrían encontrar más atractivo este aspecto, debido a que con esta modalidad el pago del impuesto se haría efectivo con la entrega de la obra, lo cual impulsaría más al contribuyente con los cumplimientos del cronograma.</p>

<p>Artículo 1.6.5.4.3. Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.</p> <p>Los rendimientos financieros que puedan generarse por la inversión de los recursos consignados en la fiducia son de propiedad de la Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público.</p> <p>En consecuencia, los rendimientos que se generen por este concepto deberán ser consignados a favor de la Nación - Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, siguiendo la metodología de liquidación y traslado dispuesta en el título 5 de la parte 3 del libro 2 del Decreto 1068 de 2015, por medio de una consignación en la cuenta que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público disponga.</p>	<p>La norma establece que los rendimientos financieros, producto de las inversiones que la fiducia haga con los recursos de obras por impuestos, son del estado y deben consignarse de manera mensual, tal y como lo dice el decreto 1068 de 2015 en su artículo 2.3.5.5. <i>Periodicidad.</i> La entidad administradora deberá aplicar la metodología de liquidación para el cálculo de los rendimientos financieros, al cierre de cada mes o a la fecha de cesación de las obligaciones contraídas con cargo a los recursos la Nación.</p>
<p>Artículo 1.6.5.4.7. Declaratoria de incumplimiento definitivo.</p> <p>La entidad nacional competente previa certificación de la interventoría y una vez verificada alguna de las causales del artículo anterior. procederá a declarar el incumplimiento definitivo mediante resolución motivada, la cual deberá ser notificada al contribuyente informándole sobre la procedencia de los recursos conforme con lo previsto en el código de procedimiento administrativo y de lo contencioso administrativo. Una vez el acto administrativo que declara el</p>	

<p>incumplimiento definitivo se encuentre en firme, la entidad nacional competente le informará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN la situación, con el fin de que proceda a aplicar las sanciones previstas en la ley.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.8. Entrega del avance la obra en caso de incumplimiento definitivo.</p> <p>Una vez en firme el acto administrativo que declara el incumplimiento definitivo de la construcción de la obra y que ordena la entrega del avance de la obra, el contribuyente procederá a entregar en forma inmediata a la entidad nacional competente la obra ejecutada hasta dicho momento, sin tener derecho a reembolso alguno.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.9. Expedición de certificado de entrega parcial de la obra en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 1.</p> <p>Una vez el contribuyente entregue e.1 avance de la obra en caso de incumplimiento, la entidad nacional competente enviará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN la certificación de entrega del avance de la obra, dentro de los diez</p>	

<p>(10) días siguientes a la entrega de la misma. El certificado deberá contener:</p> <p>1. La identificación y nombre del contribuyente que optó por la forma de pago Obras por Impuestos. 2. La fecha en que queda en firme el acto administrativo que declara el incumplimiento. 3. El valor del avance de la obra. 4. Los saldos no ejecutados y los rendimientos financieros conforme con la certificación emitida por la sociedad fiduciaria, la cual deberá ser expedida dentro de los cinco (5) días siguientes a la solicitud formulada por la entidad nacional competente.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.10. Cancelación del impuesto pendiente de ejecutar en la modalidad de pago 1.</p> <p>Si se llegare a presentar alguna circunstancia que implique el incumplimiento definitivo de la obligación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento en la modalidad de pago 1, el contribuyente deberá cancelar el monto del impuesto pendiente de ejecutar, mediante las modalidades ordinarias de pago previstas en el Estatuto Tributario, junto con los intereses de mora tributarios causados desde el momento en que se produzca el incumplimiento y sin perjuicio de la facultad de cobro coactivo que la ley asigna a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. Todo lo anterior, sin perjuicio de</p>	<p>En caso de incumplimiento por parte del contribuyente se señala que deberá declarar renta normalmente, lo que conlleva a sanción por extemporaneidad e intereses moratorios, también señala una sanción equivalente al valor ejecutado en la obra.</p>

<p>la imposición de la sanción por incumplimiento de la forma de pago, equivalente al cien por ciento (100%) del valor ejecutado, conforme con el procedimiento previsto en el Estatuto Tributario.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.11. Consignación a la Nación - Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN de los saldos no ejecutados en caso de incumplimiento definitivo en la modalidad de pago 1.</p> <p>Cuando exista incumplimiento definitivo de la obligación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, la sociedad fiduciaria consignará los saldos no ejecutados en un recibo oficial de pago, ante las entidades autorizadas para recaudar, para abonar el saldo insoluto del impuesto de renta y complementario del contribuyente, de conformidad con la proporción de que trata el artículo 804 del Estatuto Tributario, una vez se encuentre en firme el acto administrativo que declare el incumplimiento.</p>	<p>Dentro de la posibilidad de que el contribuyente incumpla la obligación de entregar el proyecto terminado, el gobierno ha determinado que se le devuelvan los recursos consignados en la fiducia, sin embargo, no establece quien continuará con la ejecución de la obra, no se establece explícitamente si la entidad nacional competente sería la encargada de ejecutarla, ni el procedimiento que se debe seguir con los contratos de interventoría y de gerencia del proyecto en estos casos, esto es un riesgo que contempla la devolución de los recursos pero no la terminación de la obra.</p>

<p>Artículo 1.6.5.4.12. Procedimiento para la extinción parcial de la obligación vinculada a obras por impuestos en caso de incumplimiento definitivo de construcción de la obra en la modalidad de pago 1.</p> <p>Una vez recibido el certificado de entrega parcial de la obra en caso de incumplimiento definitivo de construcción de la misma en la modalidad de pago 1, expedido por la entidad nacional competente, por la Dirección de Gestión de Ingresos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, ésta la remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la Dirección</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.13. Utilización del descuento efectivo en la modalidad de pago 2.</p> <p>El monto total de los aportes efectivos e irrevocables de los recursos consignados en la fiducia podrá ser utilizado anualmente por el contribuyente como un descuento efectivo en el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario liquidado. el cual se podrá utilizar a partir del año gravable siguiente al de la aprobación del proyecto. en cuotas iguales del diez por ciento (10%). durante un periodo de diez (10) años, independientemente del grado de</p>	<p>Para la modalidad número 2, el pago del impuesto se realiza durante 10 años, es decir, cada año el contribuyente se descuenta el 10% de lo consignado en la fiducia, el cual se encuentra en la casilla 89 del formulario 110.</p> <p>Para el contribuyente esta modalidad puede no resultar muy atractiva, dado que 10 años es un plazo muy prolongado durante el cual montos de dinero elevados se pueden ver afectados por la tendencia inflacionaria de la economía lo que conlleva a la pérdida adquisitiva del dinero, por lo que la imposibilidad de llevar esos recursos a valor presente al momento</p>

<p>avance de la obra, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Existir avance en la ejecución de la obra. 2. Certificación expedida por la entidad nacional competente, en la que se indique el cumplimiento del cronograma. 	<p>de hacer efectivo el descuento, es algo que debería modificarse.</p>
<p>Artículo 1.6.5.4.14. Procedimiento para la autorización de un porcentaje superior de descuento efectivo en el pago en la modalidad de pago 2.</p> <p>Cuando el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de renta y complementario liquidado en la declaración del mismo impuesto sea insuficiente para descontar en el periodo gravable la cuota del año, el Director de la Dirección Seccional de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN del domicilio del contribuyente podrá autorizar que el descuento del correspondiente año sea superior al cincuenta por ciento (50%) del impuesto y hasta el ochenta por ciento (80%), siempre y cuando la autorización no supere el valor de la cuota anual del diez por ciento (10%).</p>	<p>A parte de lo anteriormente mencionado, la modalidad numero 2 contempla un límite para el 10% que el contribuyente puede descontarse anualmente de su impuesto, el cual no puede superar la mitad de la liquidación del impuesto de renta del periodo en el cual se va a descontar.</p> <p>Por lo cual se contempla el caso en el que la mitad de la dicha liquidación del impuesto de renta sea inferior al descuento que se tiene que aplicar, dando la posibilidad de extender el límite del descuento hasta el 80% de liquidación del impuesto.</p>

<p>Artículo 1.6.5.4.15. Utilización de la cuota anual del periodo gravable en la modalidad de pago 2.</p> <p>La cuota anual del periodo gravable en la modalidad 2 deberá ser utilizada en la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del periodo gravable con los límites establecidos en la ley.</p> <p>En todo caso, el contribuyente deberá hacer uso del descuento efectivo en el pago, limitado al cincuenta por ciento (50%) del impuesto liquidado o al autorizado por la administración, independientemente que la declaración del impuesto sobre la renta y complementario correspondiente arroje saldo a pagar o saldo a favor. Cuando se presenten pérdidas fiscales en un determinado periodo, el término para efectuar la totalidad del descuento por el valor del proyecto se podrá extender por un tiempo máximo de cinco (5) años adicionales, sin perjuicio del término de compensación de pérdidas.</p>	<p>El contribuyente está obligado a hacer uso del descuento, salvo que en un periodo tenga pérdida fiscal, para lo cual puede solicitar extender el periodo de descuento por otros 5 años más, sin embargo, siguiendo la idea del artículo anterior, esto solo hace que el dinero pierda valor durante mas tiempo, ya que no considera tampoco llevarlo a valor presente en estos casos.</p>
<p>Artículo 1.6.5.4.16. Utilización del exceso de la cuota anual del periodo gravable en la modalidad de pago 2.</p> <p>Sin perjuicio de lo establecido en el artículo anterior, cuando el descuento de la cuota anual se limite al cincuenta por ciento (50%) del impuesto liquidado, o al porcentaje autorizado por la administración, la diferencia entre el valor de la cuota anual y el descuento efectivo acreditado en los</p>	<p>Para el caso en el cual el descuento, que, según la norma, puede ser máximo del 80% del impuesto liquidado, sea inferior al monto de la cuota anual, es decir, el 10% de lo depositado en la fiducia; generaría un diferencia la cual solo podrá ser descontada en el siguiente periodo, lo cual financieramente es poco atractivo para una empresa.</p>

<p>términos del artículo anterior se imputará a la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del siguiente periodo gravable.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.17. Expedición de certificado de entrega parcial de la obra en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2.</p> <p>Una vez el contribuyente entregue el avance de la obra en caso de incumplimiento, la entidad nacional competente, enviará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN la certificación de entrega del avance de la obra, dentro de 108 diez (10) días siguientes a la entrega de la misma: El certificado deberá contener:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. La identificación y nombre del contribuyente que optó por la forma de pago Obras por Impuestos. 2. La fecha en que queda en firme el acto administrativo que declara el incumplimiento. 3. El valor del avance de la obra. 4. Los saldos no ejecutados y los rendimientos financieros conforme con la certificación emitida por la sociedad fiduciaria, la cual deberá ser expedida dentro de los 	

<p>cinco (5) días siguientes a la solicitud formulada por la entidad nacional competente.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.18. Verificación de los descuentos efectivos utilizados y el valor de la obra parcial ejecutada en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2.</p> <p>Una vez recibida la certificación de que trata el artículo anterior, la Unidad Administración Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, Dirección de Gestión de Ingresos, verificará que los descuentos efectivos anuales utilizados por el contribuyente en la declaración del respectivo periodo gravable y en las declaraciones de periodos siguientes, bien sea por imputación o por compensación de pérdidas fiscales, corresponden al valor parcial ejecutado de la obra.</p> <p>Cuando los descuentos efectivos anuales superen el valor parcial ejecutado de la obra, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -</p>	

<p>DIAN le solicitará a la sociedad fiduciaria consignar en un recibo oficial de pago ante las entidades autorizadas para recaudar los valores que correspondan, informándole los elementos necesarios para el diligenciamiento del recibo oficial de pago en bancos.</p> <p>Por su parte, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN imputará los valores consignados por la sociedad fiduciaria a la obligación tributaria del contribuyente debidamente identificado, conforme con la proporción prevista en el artículo 804 del Estatuto Tributario.</p>	
<p>Artículo 1.6.5.4.19. Uso del descuento efectivo en caso de incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra en la modalidad de pago 2.</p> <p>Si se llegare a presentar alguna circunstancia que implique el incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra, el contribuyente podrá utilizar las cuotas anuales pendientes de descontar hasta cubrir el valor que corresponde al avance de la obra. Lo anterior, sin perjuicio de la imposición de la sanción por incumplimiento de la forma de pago, equivalente al cien por ciento (100%) del valor ejecutado, conforme con el procedimiento previsto en el Estatuto Tributario.</p>	<p>Para la modalidad número 2, en caso de incumplimiento, el contribuyente podrá descontarse el monto proporcional al avance de la obra.</p>

Fuente: Elaboración propia a partir del Decreto 1915 de 2017.

Dentro del mecanismo obras por impuestos se puede destacar:

La dimensión de las obras está ligada a la modalidad, por ende, también el impacto social generado, esto porque las obras financiadas mediante la modalidad 1 son obras ejecutables en el corto plazo, en contraste, las obras de la segunda modalidad se enfocan en la infraestructura y son ejecutables en un largo plazo siendo estas las que generarían un mayor impacto.

La norma contempla la posibilidad de que el contribuyente no ejecute la obra en su totalidad por lo cual señala una serie de procedimientos a seguir para que el estado recupere los fondos no ejecutados en la obra y sanciones al contribuyente, sin embargo, no menciona al ente encargado de continuar la ejecución de la obra inconclusa.

La segunda modalidad de pago del mecanismo obras por impuestos, tiene varias desventajas financieras para el contribuyente, las cuales se ven reflejadas en el modo en que se extingue la obligación tributaria en dicha modalidad, no se tiene en cuenta factores como la inflación ni la pérdida adquisitiva de la moneda, lo cual hace que esta modalidad no sea muy beneficiosa para el contribuyente por esto, no tendrá mucha acogida por parte de los contribuyentes.

Teniendo en cuenta las anteriores afirmaciones a las que se llegó mediante el análisis de la norma, se puede determinar que hay falencias en la norma que ponen en riesgo el cumplimiento de su principal objetivo, el cual es beneficiar a la población afectada por el conflicto armado a través del apoyo del sector privado, mediante las obras por impuestos.

5.2. OBRAS POR IMPUESTOS – LECTURAS.

Tabla 7. Lectura 1.

<u>Ficha de Lectura No. 1</u>	
Título: Obras por impuestos: ajuste para su aplicación plena	Tipo de Publicación: Columna de opinión
Autores: Asuntos legales – Camilo Rodríguez Vargas	Fecha de Publicación: 22 de agosto de 2018
Fecha de Consulta: 1 de septiembre de 2018	Referencia Bibliográfica: RODRIGUEZ, Camilo. Obras por impuestos: ajuste para su aplicación plena. <u>En:</u> Asuntos legales. Agosto, 2018.

Texto citado:

“A este novedoso mecanismo de pago de impuestos se le atribuye, en los nueve años de aplicación en Perú, un notable incremento en el desarrollo de proyectos de inversión pública en términos de calidad y oportunidad, generando efectos positivos para el Gobierno, sector privado y la comunidad en general. En efecto, en el caso del Gobierno, aceleró la ejecución de obras públicas con cumplimiento y confiabilidad, profundizó la descentralización económica y el desarrollo regional y promovió la integración del país. Para el sector privado, aumentó la competitividad de las empresas, mejoró su reputación en la comunidad y además permitió constituir una excelente oportunidad para desarrollar una política de responsabilidad social empresarial” ...

“En estricto sentido, la segunda modalidad constituye una financiación sin intereses de obras públicas por parte del sector privado con cargo a impuestos futuros. Ahora bien, esta modalidad no ha tenido desarrollo en Colombia por razones de inconveniencia financiera como quiera que la Ley no establece la posibilidad de llevar a valor presente los montos que van a ser objeto de imputación para los años del pago del impuesto, por lo tanto es necesario ajustar la Ley con el objeto de permitir el descuento efectivo “actualizado”, y de esa manera reconocer, por lo menos, que el contribuyente no pierda el poder adquisitivo de su cuenta por cobrar contra el impuesto a pagar”...

“De otra parte, la Ley limitó la aplicación de este mecanismo a la ejecución de proyectos de obras públicas con trascendencia social en las denominadas Zomac (Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado), los cuales serán elegidos de un Banco de Proyectos administrado por la Agencia de Renovación del Territorio. En ese sentido, se considera importante evaluar la ampliación excepcional de la aplicación de este mecanismo a zonas no Zomac.”

Observaciones e Interpretación:

Este autor resalta primero los efectos positivos que ha tenido la aplicación del mecanismo de pago en Perú como que incrementó la calidad de los proyectos, promovió la descentralización y mejoró la reputación de las empresas del sector privado. Después menciona que la aplicación en Colombia debe mejorarse ajustando la norma, especificando que la modalidad 2 de obra por impuestos debe considerar factores financieros, para que los contribuyentes opten también por

esta modalidad, porque cabe aclarar que expone el hecho de que ningún contribuyente se acogió en el año 2018 a obras por impuestos en la modalidad 2. Por último, critica a la limitación del mecanismo, diciendo que podría extenderse su aplicación más allá de las Zomac.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 8. Lectura 2.

<u>Ficha de Lectura No. 2</u>	
Título: Obras por impuestos, la revolución para el posconflicto	Tipo de Publicación: Informativo
Autores: Semana	Fecha de Publicación: 12 de mayo de 2018
Fecha de Consulta: 1 de septiembre de 2018	Referencia Bibliográfica: SEMANA. Obras por impuestos, la revolución para el posconflicto. Mayo, 2018.
<u>Texto citado:</u>	
<p>“Ante el buen resultado de este primer año, el mecanismo ya tiene retos hacia futuro como ampliar el cupo de recursos para lograr un mayor impacto. Si bien los proyectos aprobados beneficiarán cerca de 1,1 millones de habitantes, lo cierto es que los 25 municipios beneficiados representan solo el 7,5 por ciento de los 344 Zomac” ...</p> <p>“Son enormes las necesidades de obras de infraestructura de las regiones. Al banco de iniciativas de la Agencia de Renovación del Territorio (ART), entidad encargada de revisar los proyectos, llegaron más de 1.100 propuestas, de las cuales alrededor de 670 tenían algún grado de desarrollo al cierre del primer trimestre. De no ampliar el cupo será imposible responder a esta gran demanda o el programa quedará limitado a proyectos cada vez más pequeños. Por esto, entidades como la Federación Colombiana de Municipios han pedido extender el mecanismo a las regalías y hacer ‘obras por regalías’. Otra de las mejoras planteadas tiene que ver con simplificar los procesos” ...</p> <p>“A pesar de que el mecanismo representa mayor trabajo y riesgo para las compañías, es muy atractivo para todos. El Estado puede llegar con mayor velocidad a estas zonas alejadas, el sector privado muestra el compromiso con el</p>	

país y mejora su imagen y las comunidades ganan por la mayor capacidad de ejecución y de estructuración de proyectos”

Observaciones e Interpretación:

Aunque el mecanismo de pago obras por impuestos tuvo una gran acogida por parte de los contribuyentes en su primer año de lanzamiento, el impacto respecto a las Zomac y a sus comunidades aun es mínimo, cabe esperar a la entrega de estas obras terminadas para su funcionamiento y medir la calidad de estas, para medir resultados reales y continuar con la ejecución de proyectos mediante este mecanismo de pago.

De ser así el gobierno debería ampliar el presupuesto para estas obras que serían financiadas directamente por los contribuyentes, ya que esta es una manera de llegar eficazmente a las zonas más olvidadas del país.

La propuesta de la Federación Nacional de Municipios sobre usar el mecanismo de obras por impuestos con las regalías es una buena alternativa, debido a que dichas regalías pasarían directamente a la región donde se exploten recursos del subsuelo. También se señala el hecho de que, aunque sea riesgoso para el contribuyente asumir la responsabilidad de una obra pública, una vez culminada, es beneficiosa para la imagen de la empresa, debido a que es una buena manera de asumir su responsabilidad social empresarial.

Fuente: Elaboración propia.

Tabla 9. Lectura 3.

<u>Ficha de Lectura No. 3</u>	
Título: Obras por impuestos, beneficio para los más vulnerables	Tipo de Publicación: Informativo
Autores: La Republica	Fecha de Publicación: 9 de octubre de 2018
Fecha de Consulta: 15 de octubre de 2018	Referencia Bibliográfica: LA REPUBLICA. Obras por impuestos, beneficio para los más vulnerables. Octubre, 2018.
<u>Texto citado:</u>	

“La iniciativa ha tenido ventajas claves en la administración de recursos y beneficia a los más vulnerables. Por ejemplo, la administración de los recursos correspondientes al impuesto se realiza por parte de una fiduciaria, lo que garantiza criterios de inversión seguros y estables, además los rendimientos que se generan se giran mensualmente a la Nación” ...

“Por su parte, las empresas privadas involucradas han encontrado una oportunidad para reforzar sus planes de responsabilidad social, dado que la inversión de los recursos siempre se llevará a cabo en zonas de alto impacto.

Obras por Impuestos es una oportunidad para que las empresas cumplan con un doble papel: se conviertan en veedores del uso de los recursos de los impuestos y a su vez sean desarrolladores de proyectos.”

Observaciones e Interpretación:

Resalta las ventajas del mecanismo, las cuales giran en torno a la administración de los recursos del estado mediante la fiducia y los intereses que se giran a la nación producto de tal fiducia, ahora bien la mención de los beneficios para las empresas como una oportunidad para desarrollar más efectivamente sus actividades de responsabilidad social puede señalar que obras por impuestos no es un beneficio tributario, es un mecanismo de pago que involucra al sector privado en la inversión de los recursos.

Fuente: Elaboración propia.

5.2. APLICACIÓN DURANTE EL AÑO 2018 (PERIODO GRAVABLE 2017).

Para el año gravable 2017, treinta empresas optaron por el mecanismo de pago obras por impuestos, lo cual ese puede resumir en la siguiente tabla:

Tabla 10. Aplicación del mecanismo para el periodo gravable 2017.

Departamento	Municipio	Proyecto	Costo (en millones de pesos)	Contribuyente	Modalidad	No.
Antioquia	Zaragosa	Pavimentación de la vía Escarralao - El jobo - palizadas - el bagre	87,310.00	Mineros S.A	1	1
	Turbo	Contrucción de alcantarilado en el barrio obrero.		EPM - Aguas regionales EPM	1	2
		Contrucción de tanque de almacenamiento de piso		EPM - Aguas regionales EPM	1	3
	Apartadó	Optimización sistema de acueducto		EPM - Empresa de energías de Quindío	1	4
	Corcoraná	Mejoramiento vías terciarias		EPM - Empresa de energías de Quindío	1	5
	Sonsón	Construcción nueva sede institución educativa departamental la Danta		Corona - Clínica medilaser SA - Corianc SAS - Refractarios colombianos - Sumicol - Locería Colombiana - Cña ceramica	1	6
Arauca	Tame	Dotación de moniliario en instituciones Educativas en el área rural	28,678.00	Parex verano Ltda	1	7
	Araucuita/Tame	Rehabilitación de la vía Tame - Corocoro		Ecopetrol SA	1	8
Cauca	Suárez	Rehabilitación vía Suárez - Mindalá mediante placa huella	2,958.00	CELSIA - EPSA	1	9
Cesár	La gloria	Mejoramiento mediante placa huella de vías terciarias	4,742.00	Ecopetrol SA	1	10
Guajira	Riohacha	Ampliación de la capacidad de producción de la planta de agua	9,779.00	Carbones del cerrejón Ltda	1	11
	Maicao	Implementación modelo de distribución de agua potable para las comunidades indígenas Wayúu		Intercolombia SA ESP	1	12
Meta	San Martín	Construcción y pavimentación entre la vía nacional y la villa olimpica	2,546.00	Ecopetrol SA	1	13
Nariño	Barbacoas	Dotación para las instituciones educativas	19,285.00	Ecopetrol SA	1	14
		Dotación de moniliario en sedes Educativas		Ecopetrol SA	1	15
	Tumaco	Construcción red matriz de conducción planta de tratamiento		Servigenerales - Enertolima - Empresa de energía de pereira - Aseo capital - Sociluz SA - Aseo internacional SA	1	16
Putumayo	Puerto Caicedo	Mejoramiento de vía con pavimento asfáltico en frío San Pedro - Arizona	14,143.00	Ecopetrol SA	1	17
	Puerto Asís	Construcción aulas verdes, colegio rural La Libertad		Dow química	1	18
Caquetá	Cartagena del Chairá	Mejoramiento Vía el Paujil - Cartagena del Chairá - Etapa 2	35,647.00	Ecopetrol SA	1	19
Huila	Baraya/ Tello	Dotación de establecimientos educativos oficiales	612.00	EMGESA	1	20
Sucre	Chalán	Mejoramiento con TSD de la vía que comunica casco urbano con el corregimiento la Ceiba	3,158.00	Diselecsa SA - CI metales - La union SAS - Herrajes andina SAS - Ingeniería suministros y montajes	1	21
Tolima	Planadas	Contrucción segundo circuito Tuluni - planadas- Rio blanco	11,756.00	Enertolima	1	22
	Santa Isabel	Adquisición de dotación tecnológica para mejorar la calidad educativa		SEAPTO SA - Bancamia	1	23
TOTAL			220,614.00			

Fuente: Elaboración propia a partir de información del mapa del mapa de proyectos de la ART. disponible en línea: <http://www.renovacionterritorio.gov.co>.

Dentro de los 23 proyectos que fueron aprobados para ser vinculados al pago de impuestos, se sumaron treinta empresas, dentro de las cuales se destacan Ecopetrol y EPM las cuales ejecutan siete y cuatro proyectos respectivamente. Cabe la pena desatacar el hecho de que todas estas empresas que se encuentran

pagando su impuesto de renta con el mecanismo obras por impuestos, se vincularon mediante la modalidad número 1, lo cual refiere que la segunda modalidad del mecanismo tiene falencias que hace que los empresarios decidan por no optar por ella.

5.3 FACTORES CRÍTICOS DEL DECRETO 1915 DE 2017.

Después de analizar la norma y la información recolectada, se presentan los factores críticos, más relevantes, del mecanismo de pago obras por impuestos en el siguiente esquema:

Tabla 11. Factores críticos del decreto 1915 de 2017.

Factores críticos Obras por Impuestos	Decreto 1915 de 2017	Impacto		
		Sociedades	Zomac	Estado
Dentro de la modalidad numero 2 la norma no contempla la posibilidad de llevar los saldos pendientes por hacer efectivos de extinción de obligación tributaria, a valor presente.	Artículo 1.6.5.4.13. Utilización del descuento efectivo en la modalidad de pago 2.	Negativa, esto generaría gastos financieros adicionales para las sociedades, debido a que la pérdida de valor adquisitivo de la moneda anual, teniendo en cuenta que las cuantías mencionadas son considerables, cosas como la inflación y la tasa de oportunidad hacen que la modalidad 2 no sea atractiva.	Negativo, si el contribuyente no se interesa en la modalidad 2, las obras dentro de esta modalidad no se ejecutarían en obras por impuestos.	Negativo, el objetivo de la creación de la modalidad obras por impuestos se vería afectado, por lo que las instituciones como el congreso, ministerio de hacienda y crédito publico y otros entes gubernamentales perderían credibilidad.
La dimensión de la obra podría estar ligada a la modalidad que el contribuyente escoja para acogerse a obras por impuestos. Esto debido a los tiempos de hacer efectiva la extinción de la obligación tributaria respecto a la culminación de la obra.	Artículo 1.6.5.2.2. Proyectos financiables a través de Obras por Impuestos Artículo 1.6.5.1.3. Modalidades de pago - Obras por Impuestos.		Negativo, debido a que el impacto de la obra depende en gran parte de su dimensión y tamaño, su beneficio potencial para la comunidad no sería el mismo de una obra en modalidad numero 1 que en modalidad numero 2.	
La responsabilidad de la ejecución de la obra recae sobre la empresa o sociedad que asume vincular dicha obra con el pago de sus impuestos.	Artículo 1.6.5.3.4.1. Preparación para la ejecución del proyecto	Las sociedades no tienen un impacto directamente negativo, pero se puede inferir que las empresas correrán riesgos inherentes a la ejecución de contratos derivados de la obra.	Positivo, esto garantiza que el contribuyente termine la obra, generando desarrollo a zonas lejos del gobierno central,	Positivo, el estado puede delegar responsabilidades garantizando que los recursos de la nación sean usados en la obra.
Los recursos de la obra deben depositarse en una fiducia, los recursos de dicha fiducia son propiedad del estado.	Artículo 1.6.5.3.4.2. Constitución de la fiducia. Artículo 1.6.5.4.3. Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional.			Positivo, se tiene en cuenta aspectos financieros que benefician las finanzas públicas.
En caso de incumplimiento por parte del contribuyente con la ejecución de la obra, el decreto no determina que entidad será la encargada de finalizarla.	Artículo 1.6.5.4.8. Entrega del avance la obra en caso de incumplimiento definitivo.	Negativo: la imagen corporativa del contribuyente se vería seriamente afectada, lo cual podría repercutir en sus operaciones de mercado.	Negativo: al no establecer la institución que deba terminar la obra, esta quedaría inconclusa.	Negativo: las instituciones pierden credibilidad por la ineficacia de sus gestiones

Fuente: Elaboración propia a partir de la normatividad consultada.

5.3. LAS FALENCIAS FINANCIERAS DE LA MODALIDAD DE PAGO 2 DE OBRAS POR IMPUESTOS.

Dentro del análisis anterior se extrajeron algunos aspectos de la norma que pueden impactar negativamente al contribuyente, dentro de estos, se menciona la modalidad número dos del mecanismo obras por impuestos, la cual tiene falencias debido a que la norma no contemplo las finanzas del contribuyente al ponerlo en la práctica.

Para demostrar esas falencias, se hace una evaluación financiera de la modalidad número 2 del mecanismo obras por impuesto, a partir de los datos y variables mencionados a continuación:

- **Valor de la obra o valor consignado en fiducia:** se tomó como ejemplo para esta evaluación financiera un monto equivalente al promedio de las obras financiadas mediante obras por impuestos en el 2018, el cual corresponde a \$18.400 millones de pesos. Cabe aclarar que una obra financiada en la modalidad numero 2 debería tener un monto mucho más alto, pero debido a la ausencia de datos de su aplicación, debido a que ningún contribuyente se sometió a esta modalidad, se toma como referente el mencionado valor.
- **Valor de la cuota anual a descontar:** este valor es el que el contribuyente se podrá descontar de su liquidación de impuesto de renta cada año, corresponde al 10% del valor consignado en la fiducia y se descontara durante un plazo de diez años.⁴⁶ En este caso puntual el valor es \$1.840 millones de pesos cada año, se aclara que factores que pueden hacen incrementar o disminuir este valor como el valor de la liquidación del impuesto, se mantienen constantes para efectos del ejemplo, por lo cual se establece que para este caso, en todos los diez años se pudo hacer efectivo dicho descuento.
- **Costo de oportunidad:** para calcular el costo de oportunidad del dinero consignado en la fiducia, se tomó la DTF, la cual se refiere a la tasa promedio ponderada por monto de las captaciones por CDT a 90 días para los Bancos, corporaciones y compañías de financiamiento comercial. El cálculo se realiza con información diaria de las captaciones realizadas el viernes de la semana

⁴⁶ “El monto total de los aportes efectivos e irrevocables de los recursos consignados en la fiducia podrá ser utilizado anualmente por el contribuyente como un descuento efectivo en el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario liquidado. el cual se podrá utilizar a partir del año gravable siguiente al de la aprobación del proyecto. en cuotas iguales del diez por ciento (10%). durante un periodo de diez (10) años.” COLOMBIA. MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Decreto 1915 de 2017.

anterior y de lunes a jueves de la semana vigente⁴⁷. En este caso la DTF que se toma es del 3.5% E.A. Se tomo un costo de oportunidad porque el contribuyente no hace efectiva la extinción de la obligación tributaria, sino hasta dentro de diez años, por lo cual este dinero sería una inversión que a futuro serviría para el pago de sus impuestos, son recursos que la sociedad podría usar en otros proyectos así que se genera este costo de oportunidad y se debe tener en cuenta. Por otra parte, la fiducia genera rendimientos financieros los cuales serán propiedad del estado⁴⁸, por esto se mantiene dos posturas para este costo de oportunidad, un costo para el contribuyente y un rendimiento financiero para el estado.

- **Pérdida de valor adquisitivo de la moneda:** se considera importante tener en cuenta como un costo la inflación anual, debido a que los recursos consignados en la fiducia en la práctica se van a mantener constantes para el contribuyente, de la misma manera la cuota que el contribuyente hace efectiva para la extinción de la obligación tributaria no tiene modificaciones a valor futuro de ningún tipo. Siguiendo la misma idea, en un escenario real los precios e ingresos aumentan para una sociedad año tras año, por consiguiente, los impuestos también, por esta razón esa cuota anual perderá poder adquisitivo con el paso del tiempo. Para este ejemplo se usa como constante la tasa de inflación anual del 2018, 3.18%⁴⁹

Con los anteriores datos tenemos que:

Tabla 12. Amortización de la extinción de la obligación tributaria.

Evaluación financiera (Valores en millones de pesos)				
periodo	Valor en Fiducia	cuota anual	Costo Oportunidad	Costo Inflación
0	18,400.00			
1	16,560.00	1,840.00	644.00	585.12
2	14,720.00	1,840.00	1,159.20	1,053.22
3	12,880.00	1,840.00	1,545.60	1,404.29
4	11,040.00	1,840.00	1,803.20	1,638.34

⁴⁷ BANCO DE LA REPUBLICA. Disponible en: <http://www.banrep.gov.co/es/estadisticas/tasas-captacion-semanales-y-mensuales>.

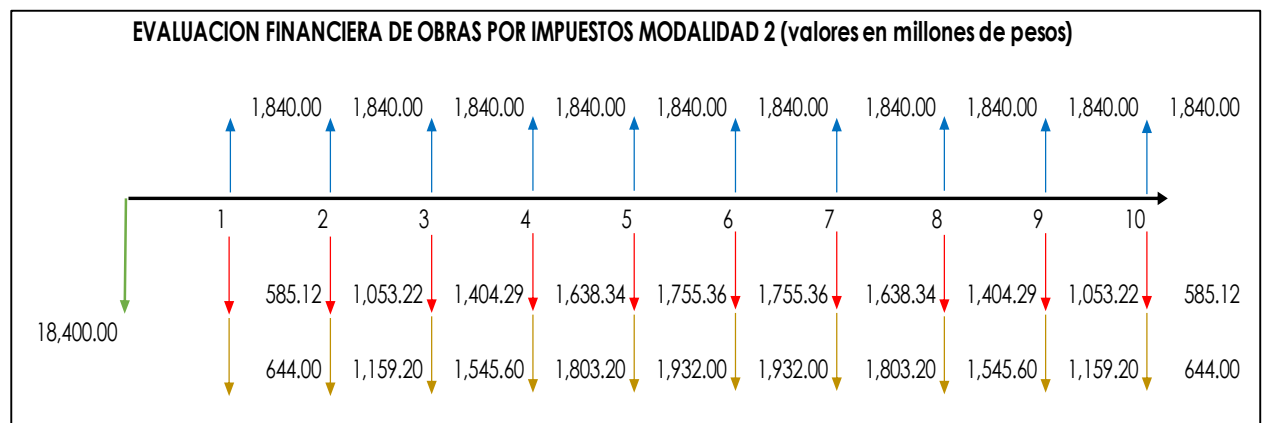
⁴⁸ “Los rendimientos financieros que puedan generarse por la inversión de los recursos consignados en la fiducia son de propiedad de la Nación” COLOMBIA. MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. Decreto 1915 de 2017.

⁴⁹ BANCO DE LA REPUBLICA. Disponible en: http://www.banrep.gov.co/informe-inflacion?field_subject_value=2018.

5	9,200.00	1,840.00	1,932.00	1,755.36
6	7,360.00	1,840.00	1,932.00	1,755.36
7	5,520.00	1,840.00	1,803.20	1,638.34
8	3,680.00	1,840.00	1,545.60	1,404.29
9	1,840.00	1,840.00	1,159.20	1,053.22
10	-	1,840.00	644.00	585.12
		total	14,168.00	12,872.64

Fuente: Elaboración propia.

Gráfica 1. Línea de tiempo en la extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad número 2.



	Consignación en la fiducia.
	Descuento efectivo de impuesto. (extinción obligación tributaria anual)
	Pérdida de valor adquisitivo anual por inflación.
	Costo de oportunidad anual

Fuente: Elaboración propia.

En la tabla como en la gráfica se puede observar que el monto consignado, 18.400 millones de pesos en la fiducia, disminuyen conforme se hace efectivo el descuento de la cuota anual, lo cual, en un escenario real, sería un estimado que hace la norma a los pagos de los diferentes contratos derivados de la obra. Durante los diez años que dura el contrato de fiducia, los montos pierden valor adquisitivo por cuenta de la inflación, la cual se calcula con los montos disponibles a la fecha, de igual manera el costo de oportunidad se calculó mediante los fondos disponibles a la fecha en cada periodo.

Dentro de esto se muestra que el total de la pérdida adquisitiva de la moneda con una obra de 18.400 millones de pesos asciende a 12.872 millones de pesos y el costo de oportunidad 14.168 millones de pesos.

Por lo anterior se puede determinar que la modalidad 2 presenta serias fallas derivadas de no tener en cuenta aspectos financieros a largo plazo, y tratándose de un mecanismo que busca extinguir una obligación tributaria en un plazo tan largo, deja atrás aspectos que cualquier sociedad no está dispuesta a ignorar por que representa perdidas considerando los riesgos y beneficios de este.

CONCLUSIONES

El mecanismo de pago obras por impuestos, ofrece una alternativa para que el estado, a través del sector privado, llegue a las zonas más olvidadas del país, mediante la ejecución de obras que generen impacto social y mitiguen el daño de la guerra, lo cual influye positivamente en la imagen de los contribuyente y de las instituciones del estado. Sin embargo, al ser un mecanismo nuevo en Colombia tiene puntos que pueden generar impactos negativos en su aplicación para el contribuyente por lo cual puede disminuir su rango de cobertura.

La forma en la que viene dada el mecanismo de pago, tiene una gran falencia y es la marcada diferencia de tipos de obras entre la modalidad número 1 y la modalidad número 2, la preferencia de aplicación durante el 2018 de la modalidad número 1, es un indicador de que los contribuyentes estudiaron la aplicación de la modalidad número 2 y la encontraron riesgosa y costosa financieramente. Lo cual evita su uso, esto afecta negativamente un mecanismo que tiene como objetivo construir infraestructura en las Zomac lo cual, de no corregirse, las mega obras que se necesitan para hacer un cambio positivo nunca llegaran a esas zonas.

La aplicación de obras por impuestos durante el año 2018 ha tenido hasta el momento buena acogida por parte de las sociedades, por lo cual se aprecia un interés del sector privado en favorecer a las zonas más atrasadas del país, lo cual se les retribuye a los contribuyentes con una buena imagen corporativa.

El sector privado se ha mostrado participativo en cuanto entro en vigor el decreto, significa que hay preocupación por la destinación de los recursos de los impuestos que estos pagan, obras por impuestos representa entonces el escenario donde pueden velar directamente por esos recursos que se pagan al estado.

Al ser un mecanismo nuevo en Colombia, las instituciones del estado deben estar activas en la regulación normativa para el mejoramiento de este, debido a que en la práctica podrían surgir temas puntuales además del tema financiero que hagan que el mecanismo pierda el atractivo que tiene para los contribuyentes.

RECOMENDACIONES.

Teniendo en cuenta lo argumentado en el trabajo, la modalidad número 2 requiere varios cambios para que los contribuyentes no encuentren factores que eviten su aplicación.

Hay que recordar que, una obra financiada por la modalidad numero 2, requiere de considerables recursos financieros, por lo cual una empresa lo pensaría dos veces antes de acogerse a la mencionada modalidad, por lo cual se podría dar beneficios a quienes se acojan a esta modalidad.

Se debe contemplar una serie de compensaciones para el contribuyente debido a que su capacidad financiera se ve impactada negativamente. Esto se podría lograr si se equilibra las consignaciones realizadas por el contribuyente y el pago efectivo del impuesto o extinción de la obligación tributaria, es decir, una entrega de recursos por parte del contribuyente y por parte del estado de manera proporcional, que permita mantener dinero suficiente en la fiducia para cumplir con los compromisos de la obra y la solvencia del contribuyente. Este equilibrio se puede facilitar si se contempla las siguientes opciones:

Posibilidad de traer los valores que se harán efectivos para extinguir la obra tributaria a valor presente, teniendo en cuenta los niveles de inflación según el IPC. Tener en cuenta el costo de oportunidad del contribuyente y compensarlos con una proporción de los rendimientos financieros de la fiducia. Aumentar la proporción anual que el contribuyente puede usar para pagar su impuesto de renta, cuando se de el caso de que la cuota anual no represente más de un 40% del impuesto a pagar en el periodo correspondiente.

Esto con el fin de hacer más atractiva la modalidad numero 2 del mecanismo obras por impuestos, hay que recordar que las obras financiadas con esta modalidad serian de gran impacto para las poblaciones afectadas por el conflicto. Por lo que al ser un mecanismo para extinguir la obligación tributaria nuevo en Colombia, los contribuyentes no optan a aplicarlo por las modificaciones que este requiere, dichas modificaciones pueden significar un aumento en las obras ejecutadas para el bien de la población vulnerable que es el fin del mencionado mecanismo.

BIBLIOGRAFÍA

AGENCIA NACIONAL DE INFRAESTRUCTURA. Boletín de prensa – Oficina de comunicaciones ANI. Bogotá, 24 de agosto, 2016.

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO – BID. Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo. Ana Corbacho, Vicente Fretes Cibils, Eduardo Lora, editores. 2012. ISBN 978-1-59782-166-7.

CALDERON, Gregorio. Aprender a investigar investigando. Errores más frecuentes en el proceso investigativo y como evitarlos: una aplicación en las ciencias de la administración. Manizales.: 2005 por universidad nacional de Colombia, sede Manizales. ISBN: 98521-2787563.

COLOMBIA. CONGRESO DE LA REPÚBLICA. Ley 1819 de 2016. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. Diario Oficial. Bogotá, D.C., 2016.

COLOMBIA. DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO NACIONAL DE ESTADISTICA. Boletín Técnico. Pobreza Monetaria y Multidimensional en Colombia 2016. Bogotá D.C, 2017.

COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Desempeño fiscal de los departamentos y municipios 2015. Bogotá D.C, 2017.

COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Índice de Incidencia del Conflicto Armado. Bogotá D.C, 2016.

COLOMBIA. DEPARTAMENTO NACIONAL DE PLANEACION. Definición de Categorías de Ruralidad. Bogotá D.C, 2014.

COLOMBIA. GOBIERNO NACIONAL Y FARC-EP. Acuerdo Final para la terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera. 2016.

COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 1650 de 2017. Por el cual se adiciona un artículo a la Parte 1 del libro 1; la Sección 1 al Capítulo 23 del Título 1 de la Parte 2 del libro 1 y los Anexos No. 2 y 3, al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar los artículos 236 y 237 de la ley 1819 de 2016. Bogotá D.C.: El ministerio, 2017.

COLOMBIA. MINISTERIO DE AGRICULTURA Y DESARROLLO RURAL. Decreto 893 de 2017. Por el cual se crean los Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial - PDET. Bogotá D.C.: El ministerio, 2017.

GONZALES, Luis. Teoría crítica y Contabilidad: Un espacio de reflexión. En: INNOVAR, Revista de ciencias administrativas y sociales. Julio, 1997.

MORA, María y BERNAL, Omar. El sistema tributario colombiano, desarrollo y principios básicos. En: Revista UNIMAR. Agosto, 2016.

VILLARREAL, José Luis. Bases conceptuales para la construcción de teoría contable. En: Criterio Libre. Diciembre, 2009.

NETGRAFÍA

ACTUALÍCESE. Empresas nacionales ya le están haciendo el guiño al mecanismo de obras por impuestos. Mayo, 2018. Disponible en Línea: <https://actualicese.com/actualidad/2018/05/01/empresas-nacionales-ya-le-estan-haciendo-el-guino-al-mecanismo-de-obras-por-impuestos/>

ACTUALÍCESE. Obligación formal y sustancial: Conceptos. Disponible en Línea: <https://actualicese.com/2017/03/14/obligacion-formal-y-sustancial-conceptos/>

SEMANA. Obras por impuestos, las nuevas reglas de la infraestructura. Julio, 2017. Disponible en línea: <https://www.semana.com/economia/articulo/el-decreto-de-obras-por-impuestos-saldra-en-las-proximas-semanas/543174>