

## CONCEPTO ICBF No 018

**Fecha:** 2020/07/23

**Asunto:** Respuesta a solicitud de concepto sobre Aplicabilidad Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017

De manera atenta y en el marco de nuestras competencias, esta Oficina emite concepto jurídico sobre la aplicabilidad del Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017, “Por el cual se adiciona el título 5 de la parte 6 del libro 1 al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016”.

Previo análisis del ordenamiento jurídico vigente y con fundamento en los artículos 23 de la Constitución Política, 26 del C.C., 13 del C.P.A.C.A sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015, y el numeral 4º del artículo 6º del Decreto 987 de 2012, esta Oficina da respuesta en los términos que siguen.

### 1. PROBLEMA JURÍDICO

¿Es posible aplicar la “declaratoria de incumplimiento definitivo” a la que hace referencia el Artículo 1.6.5.4.7 del Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017, a proyectos del mecanismo Obras por Impuestos, que fueron estructurados por la Dirección de Primera Infancia del ICBF, por no depositar los dineros en la entidad fiduciaria?

### 2. RUTA METODOLÓGICA PARA RESPONDER LOS PROBLEMAS JURÍDICOS

Para dar respuesta a los problemas jurídicos se reseñarán (i) los antecedentes fácticos que rodean el presente concepto; (ii) el marco jurídico aplicable; (iii) se hará el respectivo análisis jurídico, y finalmente (iv) se presentarán las conclusiones y recomendaciones.

#### 2.1 ANTECEDENTES

Mediante Memorando Radicado No xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, se indica que el ICBF radicó en la presente vigencia ante la Agencia de Renovación del Territorio –ART tres proyectos que fueron estructurados por la Dirección de Primera Infancia del ICBF, con el propósito de impactar favorablemente a los usuarios de los servicios en algunos municipios de Antioquia, y que se encuentran en Zonas Afectadas por el Conflicto Armado ZOMAC. El objetivo era establecer beneficiarios del contenido del Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017<sup>1</sup>, mediante el cual se puso en funcionamiento el mecanismo de pago de impuestos

<sup>1</sup> “Por el cual se adiciona el título 5 de la parte 6 del libro 1 al Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016”.

llamado “Obras por Impuestos”, al que pueden acceder todas las personas jurídicas contribuyentes del impuesto de renta y complementarios con ingresos superiores a 33.600 UVT.

Así mismo, se indica que los tres proyectos, una vez radicados, surtieron los procesos de validación por parte de la Agencia de Renovación del Territorio -ART, el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social y el ICBF, quedando inscritos en el Banco de Proyectos el 9 de marzo de 2020.

Durante el período comprendido entre el del 11 de marzo y el 30 de abril de 2020, la ART habilitó el Banco de Proyectos para que los contribuyentes interesados aplicaran a la financiación de los proyectos registrados.

El 8 de abril del 2020 el Departamento Administrativo para la Prosperidad Social, mediante oficio con Radicado xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, solicitó al ICBF concepto técnico del ajuste presupuestal por parte del contribuyente xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx quien manifiesta intereses en el financiamiento del proyecto BPIN: 20200214000025 denominado: “Dotación no fungibles para modalidad institucional de centro de desarrollo infantil CDI para el desarrollo integral de los niños y niñas de la primera infancia en la subregión del Urabá antioqueño en el departamento de Antioquia”, por lo que se ajusta el proyecto en tiempo, presupuesto de interventoría, administración de fiducia, presupuesto de gerencia, porcentaje de rubro de contingencia.

El 15 de abril del 2020, en oficio No xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx la Dirección de Primera Infancia del ICBF da respuesta a la solicitud de concepto técnico del ajuste presupuestal por parte del contribuyente xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, con el resultado CUMPLE.

El día 27 de abril del 2020, en oficio xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx la Directora de Desarrollo Social del DNP, informa al Director de Primera Infancia del ICBF que el proyecto BPIN: xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx cuenta con concepto favorable y queda registrado en Control Posterior de ajuste en el SUIFPDNP, quedando el proyecto en estas condiciones:

<b>NOMBRE DEL PROYECTO</b>	“Dotación no fungibles para modalidad institucional de centro de desarrollo infantil cdi para el desarrollo integral de los niños y niñas de la primera infancia en la subregión del Urabá antioqueño en el departamento de Antioquia”
<b>BPIN</b>	xxxxxxxxxxxxxxxx
<b>Municipios atendidos</b>	Apartado, Chigorodó, Dabeiba, San Pedro
<b>CDI para dotar</b>	11
<b>Población beneficiaria</b>	1.584 niños de 0 a 5 años
<b>Plazo de ejecución</b>	13 meses
<b>Valor del proyecto</b>	\$2.518.060.073

La Agencia Renovación del Territorio -ART habilita el Banco de Proyectos del 1 al 30 de mayo de 2020, expide las resoluciones a los contribuyentes que presentaron manifestación

de interés en la financiación de los proyectos registrados en el banco de Proyectos para el impuesto de Retención de la Fuente del 2020.

El 26 de mayo del 2020, la Subdirección de Calificación y Financiamiento de la ART, en Oficio xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx dirigido a la Directora General del ICBF, informa que el proyecto BPIN xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx será financiado con la estrategia xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx S.A.S. con Nit. xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, con la Resolución No. xxxxxxxx xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, “Por la cual se aprueba la vinculación del pago del impuesto sobre la renta y complementarios a un proyecto de inversión en el marco del mecanismo de Obras por Impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 modificado por los artículos 2 del Decreto Ley 883 de 2017 y 78 de la Ley 2010 de 2019”, y la Resolución No. 000287 del 18 de mayo de 2020 “Por la cual se corrige un error formal de digitación en la xx

El **29 de mayo del 2020, en correo electrónico por parte del xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, Representante Legal de xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, dirigido al Jefe de Cooperación del ICBF**, informa: “Tal cual como conversamos telefónicamente a mediados de esta semana, y en virtud de la incertidumbre económica derivada de la emergencia sanitaria por el COVID-19 y las posibles contingencias futuras derivadas de un eventual incumplimiento del plazo de ejecución del proyecto de obras por impuestos al cual se vinculó Cangas Colombia S.A.S, **te confirmo que los accionistas por mayoría, han decidido no continuar con el proceso y no depositar los dineros en la entidad fiduciaria.** Reiteramos nuestro más profundo agradecimiento al ICBF y a la ART por todo su apoyo y compromiso y tenemos mucho interés, una vez pase la emergencia económica, de podernos vincular nuevamente a proyectos de obras por impuestos que apoyen la primera infancia”.

## 2.1 MARCO NORMATIVO APLICABLE

Son normas aplicables para la resolución del problema jurídico planteado, las siguientes: Ley 1819 de 2016, Decreto 1625 de 2016 y Decreto 1915 de 2017.

## 2.2 ANÁLISIS JURÍDICO

Atendiendo las circunstancias fácticas antes señaladas, el Director de Primera Infancia solicita concepto jurídico sobre la eventual “declaratoria de incumplimiento definitivo” a la que hace referencia el Artículo 1.6.5.4.7. del Decreto 1915 de 2017.

La Ley 1819 del 29 de diciembre 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*”, estableció incentivos tributarios para cerrar las brechas de desigualdad socio-económica en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado (en adelante ZOMAC), entre ellos, el mecanismo de Obras por Impuestos determinado en el artículo 238.

Las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado – ZOMAC fueron definidas por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el Departamento Nacional de Planeación – DNP y la Agencia Renovación del Territorio -ART, de acuerdo con lo señalado en el numeral 6 del artículo 236 de la Ley 1819.

Ahora bien, el artículo 238 de la normativa antes mencionada, establece que 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 50% de su impuesto de renta mediante la destinación de dicho valor a la inversión directa en obras y proyectos de desarrollo viabilizados y prioritarios de trascendencia social en los diferentes municipios ubicados en las ZOMAC, y que se encuentren debidamente aprobados por la Agencia para la Renovación del Territorio ART, previo visto bueno del Departamento Nacional de Planeación (DNP).

Las empresas que ejecuten este mecanismo podrán invertir sus impuestos en obras como: suministro de agua potable, alcantarillado, energía, salud pública, educación pública o construcción y/o reparación de infraestructura vial, entre otras.

El señalado artículo 238 establece la obligación del Gobierno de reglamentar los procedimientos que deberán realizarse por parte de la ART en coordinación con el Departamento Nacional de Planeación -DNP y otras entidades que por su experticia en el tema deban vincularse.

Dicha reglamentación se realizó mediante la expedición del Decreto 1915 de 2017, *Por el cual se adiciona el Título 5 de la Parte 6 del Libro 1 al Decreto número 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016.*

Esta reglamentación estableció que el mecanismo de obras por impuestos se llevará a cabo a través de un proceso conformado por cinco etapas mediante las cuales los proyectos deben ser formulados, viabilizados, priorizados y ejecutados, estas etapas son: (1) presentación y revisión de iniciativas o proyectos; (2) estructuración, evaluación y registro en el banco de proyectos; (3) selección de proyectos, solicitud y aprobación de vinculación al pago de impuestos; (4) preparación para la ejecución del proyecto y constitución de la fiducia; y (5) ejecución y entrega del proyecto.

Conforme a lo indicado en la primera etapa, establecida en el Decreto 1625 de 2016 en los artículos 1.6.5.3.1.1 al 1.6.5.3.1.3, el contribuyente podrá proponer iniciativas o proyectos de inversión que aun no se encuentren viabilizados y registrados en el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC, a los cuales vincular su impuesto.

Así mismo, podrá manifestar su interés en financiar iniciativas y proyectos identificados a través de los procesos de planeación participativa realizados por las entidades nacionales y territoriales como prioritarios para el desarrollo de los municipios definidos como Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC.

Por su parte la Agencia de Renovación del Territorio -ART revisará las iniciativas o proyectos propuestos por el contribuyente y emitirá visto bueno sobre su pertinencia y factibilidad, con base en criterios de coherencia con las políticas y planes de desarrollo nacionales y territoriales, disminución de la brecha de inequidad, la reactivación económica y social, el fortalecimiento institucional de los municipios definidos como Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC.

En la etapa de estructuración, artículos 1.6.5.3.2.1. al 1.6.5.3.2.4. del mismo Decreto, se determina que los proyectos de inversión susceptibles de ser financiados a través de este mecanismo deberán ser formulados y estructurados de conformidad con las metodologías del Departamento Nacional de Planeación -DNP, y contar con los estudios y diseños acordes con los lineamientos técnicos establecidos en la normativa vigente para el sector de inversión del proyecto, incluyendo un análisis de riesgos con el nivel de detalle acorde con la complejidad y naturaleza del proyecto.

Por su parte, la tercera etapa se encuentra establecida entre los artículos 1.6.5.3.3.1 a 1.6.5.3.3.3 y establece el procedimiento correspondiente a la selección de proyectos, solicitud y aprobación de vinculación al pago de impuestos.

Al finalizar esta etapa, se indica que una vez realizada la selección de solicitudes según la priorización definida en el artículo 1.6.5.3.3.3., y previamente a la expedición del acto administrativo en el cual se aprueba la vinculación del impuesto a las mismas, la Agencia de Renovación del Territorio -ART deberá remitir el resultado al Departamento Nacional de Planeación -DNP para su visto bueno, el cual deberá enviar respuesta a la ART dentro de los cinco (5) días siguientes.

La cuarta etapa es la de preparación para la ejecución del proyecto y constitución de la fiducia, la cual se encuentra establecida entre los artículos 1.6.5.3.3.3. al 1.6.5.3.4.12.

Esta etapa, que corresponde a la Sección 4 del Decreto, determina lo siguiente:

**“ARTÍCULO 1.6.5.3.4.2. Constitución de la fiducia.** 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.

*La naturaleza de la fiducia será la de un contrato de fiducia mercantil irrevocable. (...)*”



Más adelante señala:

**ARTÍCULO 1.6.5.3.4.11. Consecuencias del incumplimiento de obligaciones de la etapa de preparación en relación con el deber de depósito.** 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.

(...)

Es de anotar que si la etapa cuarta del proceso se lleva a cabo con el cumplimiento de las actividades establecidas, entre otras, constituir la fiducia, la apertura al proceso de selección del contratista que prestará el servicio de gerencia del proyecto, el trámite del proceso de contratación de la interventoría y la constitución de pólizas; se iniciará la quinta etapa, correspondiente a la ejecución del proyecto.

Esta quinta etapa se encuentra establecida entre los artículos 1.6.5.3.5.1 y 1.6.5.3.5.5 e inicia con la suscripción del acta de inicio por parte de la gerencia del proyecto y la interventoría, y termina el día en que la gerencia del proyecto, en conjunto con el contribuyente, realicen la entrega formal y material de la obra a la entidad nacional competente, adjuntando la certificación de recibo a satisfacción por parte de la interventoría.

El inciso segundo del artículo 1.6.5.3.5.1 establece que la etapa de ejecución termina el día en que la entidad nacional competente declara el incumplimiento definitivo de los términos inicialmente previstos y/o de los correspondientes a las ampliaciones.

Ahora bien, dentro de las causales para la declaratoria del incumplimiento definitivo establecidas en el artículo 1.6.5.4.6. del Decreto 1625 de 2016, se encuentran, entre otras: 1. *No depositar el monto total del valor de los impuestos a pagar mediante esta forma, en una fiducia con destino exclusivo a la ejecución de la obra objeto del proyecto, en los términos del presente título; (...)* 3. *La manifestación del contribuyente en la que exprese su intención de no continuar con la construcción o ejecución del proyecto.*

Por su parte, el artículo 1.6.5.4.7. ibídem, establece que para declarar el incumplimiento, una vez verificadas las causales de su procedencia, 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 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. (Negrilla y subrayado propio).*

Conforme con lo señalado, para el caso concreto de los proyectos estructurados por la Dirección de Primera Infancia del Instituto, y específicamente el identificado bajo BPIN xxxxxxxxxxxxxxxx, aprobado para ser financiado con la estrategia Obras por Impuestos a la empresa xxxxxxxxxxxxxxxx., se considera que, conforme a la información suministrada, es viable declarar el “**incumplimiento definitivo**”, al verificarse la ocurrencia de las dos causales establecidas en el artículo 1.6.5.4.6. del Decreto 1625 de 2016, esto es: i) no depositar el monto total del valor de los impuestos a pagar en una fiducia y ii) la manifestación expresa del contribuyente de su intención de no continuar con el proceso.

En efecto, el **correo electrónico del Representante Legal xxxxxxxxxxxxxxxx, dirigido al Jefe de Cooperación del ICBF**, informó que “ (...) en virtud de la incertidumbre económica derivada de la emergencia sanitaria por el COVID-19 y las posibles contingencias futuras derivadas de un eventual incumplimiento del plazo de ejecución del proyecto de obras por impuestos al cual se vinculó xxxxxxxxxxxxxxxx, **te confirmo que los accionistas por mayoría, han decidido no continuar con el proceso y no depositar los dineros en la entidad fiduciaria**”.

Si bien es cierto el incumplimiento se presenta en la etapa de preparación para la ejecución del proyecto y de constitución de la fiducia, establecida como se indicó anteriormente en la Sección 4 del Decreto 1625 de 2016, de la lectura de la disposición se deduce que si se cumple cualquiera de las causales del artículo 1.6.5.4.6, en cualquiera de las etapas del procedimiento del mecanismo de Obras por Impuestos, se entenderá que existe incumplimiento definitivo.

En efecto, dentro de las causales para la declaratoria del incumplimiento definitivo del artículo 1.6.5.4.7. del Decreto 1625 de 2016, se vislumbra específicamente la establecida en el numeral primero que indica: *No depositar el monto total del valor de los impuestos a pagar mediante esta forma, en una fiducia con destino exclusivo a la ejecución de la obra objeto del proyecto, **en los términos del presente título**<sup>2</sup>, (negrilla fuera de texto).*

Conforme con lo anterior, el ICBF como entidad nacional competente, por ser quien estructuró el proyecto, debe mediante resolución motivada, declarar el incumplimiento definitivo del proyecto aprobado para ser financiado con la estrategia Obras por Impuestos a la empresa xxxxxxxxxxxxxxxx. frente a lo cual deberá seguirse lo establecido en el artículo 1.6.5.4.7. del mismo Decreto.

La mencionada resolución, 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 CPACA.

<sup>2</sup> TÍTULO 5. FORMAS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO - OBRAS POR IMPUESTOS.

Sin embargo, antes de expedir dicha resolución, es necesario que se agote el procedimiento administrativo del que tratan los artículos 34 y subsiguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Una vez en firme la resolución, se deberá informar 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.

## CONCLUSIONES

La respuesta al problema jurídico *¿Es posible aplicar la “Declaratoria de incumplimiento definitivo” a la que hace referencia el Artículo 1.6.5.4.7 del Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017, a proyectos del mecanismo Obras por Impuestos, que fueron estructurados por la Dirección de Primera Infancia del ICBF, por no depositar los dineros en la entidad fiduciaria?*

Esta Oficina considera que sí es procedente la declaratoria de incumplimiento definitivo a los proyectos estructurados por la Dirección de Primera Infancia en el marco del mecanismo de Obras por Impuestos, establecido en la Ley 1819 de 2016 y su decreto reglamentario 1915 de 2017, cuando se verifique la ocurrencia de alguna de las causales determinadas en el artículo 1.6.5.4.6. del Decreto 1625 de 2016.

Conforme con lo señalado, el ICBF debe proceder a cumplir el procedimiento administrativo general y proferir la correspondiente resolución suficientemente motivada, declarando el incumplimiento definitivo del proyecto que se había aprobado al contribuyente a la empresa xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, debiendo notificarlo señalando expresamente la procedencia de recursos de que trata el artículo 74 del CPACA, y posteriormente remitir a la Dirección de Impuestos Nacionales DIAN para lo de su competencia.

La presente respuesta tiene naturaleza de concepto jurídico y constituye un criterio auxiliar de interpretación de conformidad con los establecido en los artículos 26 del Código Civil y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015. No obstante lo anterior, tiene carácter vinculante para las dependencias internas del Instituto y terceros que colaboren en la prestación del servicio público o en el desarrollo de la función administrativa de competencia del ICBF, en virtud de la función asignada a la Oficina Asesora Jurídica de mantener la unidad doctrinaria e impartir las directrices jurídicas necesarias para el desarrollo de las funciones del Instituto, de conformidad con los numerales 8 y 15 del Artículo 6º del Decreto 987 de 2012.

Cordialmente,

**EDGAR LEONARDO BOJACÁ CASTRO**  
Jefe Oficina Asesora Jurídica