

**INFORME DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO
INTERSECTORIAL Y ARTICULADA**

**AL
MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS**

**U.A.E Dirección de Impuestos y Aduanas
Nacionales
Ministerio de Vivienda Ciudad y Territorio
Ministerio de Transporte
Instituto Nacional de Vías
Fiduciaria La Previsora S.A**

Desde la vigencia 2017 al 30 de julio de 2024

**CDGPEIF No. 036
CAT_2080_2024_1
Diciembre de 2024**

INFORME DE AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO INTERSECTORIAL Y ARTICULADA

MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS

Contralor General de la República	Carlos Hernán Rodríguez Becerra
Vicecontralor General de la República	Carlos Mario Zuluaga Pardo
Contralor Delegado para la Gestión Pública e Instituciones Financieras	Luis Enrique Abadía García
Contralor Delegado para el Posconflicto	Fabio Alberto Alzate Carreño
Contralora Delegada Para el sector de Vivienda y Saneamiento Básico	Yaneth Sanabria Pérez
Contralor Delegado Para el sector de Infraestructura	Luis Fernando Mejía Gómez
Director de Vigilancia Fiscal	Héctor Mario Londoño Ríos
Supervisora	Gloria Azucena Carrillo Urrego
Líder de Auditoría	Astrid Bibiana Palacios Tobón
Integrantes del Equipo Auditor	
Nivel Central	Lina Marcela Castellar Pérez Gladys Mayerli García Ortégón Jairo Mauricio Belalcázar Erazo Karol Juliette Martínez Montero Olga Yaneth Anzola Caldas Lina Pamela Reyes Viviescas Doris Stella Hernández Maestre Carlos Andrés Molano Páez

Gerencia Departamental Colegiada de
Antioquia

Hadith Lilianny Chala Sánchez
Juan Pablo Zapata Trujillo
Lorena Vásquez Sepúlveda
Elacio Girón Mosquera
Juan José Zapata Bustamante
Luisa María Posada
Adriana Marcela Mora

Gerencia Departamental Colegiada de
Arauca

Guido Fernando Sánchez Dinas
Hugo Alberto Cisneros Zambrano

Gerencia Departamental Colegiada de
Cauca

Jose Ariel Rodallega Rodallega
Harold Muñoz Tovar
María Dazeyra Rojas Burbano
Martha Isabel Medina Villareal

Gerencia Departamental Colegiada de
Meta

Alcira Diaz Herrera
Laura Lizet Navarro Braga
Nayibi Vargas Gómez
Paula Alejandra Mejía Morales

Gerencia Departamental Colegiada de
Norte de Santander

Yanise Rojas Pérez
Alfonso Montejo Martinez
María Eugenia Palacios Muñoz
Nathalia Maria Peláez Villegas
Ronald José Vargas Villamizar
John Carlos Villamizar Laguado
Nelson Eduardo Moreno
Santiago Contreras Mejía

Gerencia Departamental Colegiada de
Santander

Rafael Andrés Pinilla Jaimes
María Tatiana Prada Ortiz
Fernando Fernández Zambrano
Juan David Villamizar Ríos

TABLA DE CONTENIDO

1. CARTA DE CONCLUSIONES	
1.1. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA.....	4
1.2. FUENTES DE CRITERIO Y CRITERIOS DE LA AUDITORÍA.....	5
1.3. ALCANCE DE LA AUDITORÍA.....	5
1.4. PÁRRAFO DE ÉNFASIS.....	6
1.5. LIMITACIONES DEL PROCESO.....	6
1.6. RESULTADOS DE LA EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO	6
1.7. CONCLUSIONES GENERALES Y CONCEPTO DE LA EVALUACIÓN REALIZADA	7
1.8. RELACIÓN DE HALLAZGOS	8
1.9. ATENCIÓN DE SOLICITUDES CIUDADANAS	9
1.10. PLAN DE MEJORAMIENTO.....	12
2. RESULTADOS	14
2.1. RESULTADOS GENERALES SOBRE EL ASUNTO O MATERIA AUDITADA	14
2.2. RESULTADOS EN RELACIÓN CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No. 1	15
2.3. RESULTADOS EN RELACIÓN CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No. 2	159
3. ANEXO NO. 1 FUENTES Y CRITERIOS DE AUDITORÍA.....	161

88111

Bogotá, D.C.,

Doctor
JAIRO ORLANDO VILLABONA ROBAYO
Director General
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN
direcciongeneral@dian.gov.co
ecastiblanco1@dian.gov.co

Doctor
DIEGO ALEJADRO GUEVARA CASTAÑEDA
Ministro de Hacienda y Crédito Público
Andrea.Bedoya@Minhacienda.gov.co

Doctora
HELGA MARIA RIVAS
Ministra
Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio
correspondencia@minvivienda.gov.co
cjrincon@minvivienda.gov.co

Doctora
MARIA CONSTANZA CAMACHO
Ministra
Ministerio de Transporte
servicioalciudadano@mintransporte.gov.co
ahernandez@mintransporte.gov.co

Doctor
JUAN CARLOS MONTENEGRO ARJONA
Director General
Instituto Nacional de Vías – INVIAS
njluna@invias.gov.co

Doctora
MAGDA LORENA GIRALDO PARRA
Presidente
Fiduciaria La Previsora S.A.
T_aimbett@fiduprevisora.gov.co

Señor
OSCAR HERNÁN CIFUENTES CIFUENTES
Alcalde Municipio Caloto Cauca
contactenos@caloto-cauca.gov.co



despachoalcalde@caloto-cauca.gov.co

Señor
CÉSAR LIZARDO CERÓN
Alcalde Municipio Suarez Cauca
despachoalcalde@suarez-cauca.gov.co
contactenos@suarez-cauca.gov.co

Señor
LEONARDO HERNÁNDEZ CATAÑO
Alcalde municipio La Jagua de Ibirico – Cesar
alcaldia@lajaguadeibirico-cesar.gov.co
juridica@lajaguadeibirico-cesar.gov.co

Señor
NELSON CAMACHO CAICEDO
Alcalde municipio de Aguazul Casanare
contactenos@aguazul-casanare.gov.co

Señor
DARÍO BUCHENICOW CABALLERO CHIQUILLO
Alcalde Municipal de Sabana de Torres
contactenos@sabanadetorres-santander.gov.co
Calle 11 No. 11 - 06 Barrio Buenos Aires, Palacio Municipal "José María Torres"
Sabana de Torres, Santander

Señor
ELKIN CABALLERO RAMÍREZ
Alcalde Municipio de El Zulia Norte de Santander
alcaldia@elzulia-nortedesantander.gov.co

Respetados Doctores:

Con fundamento en las facultades otorgadas por el artículo 267 de la Constitución Política y de conformidad con lo estipulado en la Resolución Orgánica Nro.022 de 2018, la Contraloría General de la República –CGR-, realizó auditoría de cumplimiento intersectorial y articulada al **mecanismo obras por impuestos**, con el fin de vigilar la gestión fiscal respecto a su operación, desde el inicio¹ de su vigencia, con corte al 30 de julio de 2024.

Es responsabilidad de los sujetos de control, el contenido en calidad y cantidad de la información suministrada, así como el cumplimiento de las normas que le son aplicables a su actividad institucional en relación con el asunto auditado.

¹ Mediante el Decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017 se puso en funcionamiento el mecanismo tributario de pago de obras por impuestos

Es obligación de la CGR expresar con independencia una conclusión sobre el cumplimiento de las disposiciones aplicables al mecanismo de obras por impuestos en la gestión fiscal respecto a su operación, desde la vigencia 2017 hasta el 30 de julio de 2024, conclusión que debe estar fundamentada en los resultados obtenidos en la actuación realizada.

Este trabajo se ajustó a lo dispuesto en el documento “*Principios, fundamentos y aspectos generales de las auditorías y otras actuaciones en la CGR*”, y las directrices impartidas para la Auditoría de Cumplimiento, conforme a lo establecido en la Resolución Orgánica 0022 del 2018 proferida por la Contraloría General de la República, en concordancia con las Normas Internacionales de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (ISSAI), desarrolladas por la Organización Internacional de las Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) para las Entidades Fiscalizadoras Superiores.

La auditoría incluyó el examen de las evidencias y documentos que soportan el proceso auditado, así como el cumplimiento de las disposiciones legales, remitidos por las entidades consultadas, entre ellas, Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, Ministerio de Transporte, Instituto Nacional de Vías – INVIAS, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, Fiduciaria La Previsora S.A y entidades territoriales.

Los análisis y conclusiones se encuentran debidamente documentados en papeles de trabajo que reposan en el Sistema Automatizado para el Proceso Auditor (APA)² y de Gestión Documental de Expedientes y Archivos (SGDEA) establecidos para tal efecto, y en los archivos de la Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras.

La auditoría se adelantó en la Contraloría Delegada para la Gestión Pública e Instituciones Financieras y las Gerencias Colegiadas Departamentales de Antioquia, Arauca, Cauca, Meta, Norte de Santander y Santander. El período auditado comprende desde la vigencia 2017 hasta el 30 de julio de 2024.

Las observaciones se dieron a conocer oportunamente a los sujetos dentro del desarrollo de la actuación, las respuestas fueron analizadas y en este informe se incluyen los hallazgos que la CGR consideró pertinentes.

1.1. OBJETIVOS DE LA AUDITORÍA

OBJETIVO GENERAL

Realizar auditoría de cumplimiento intersectorial y articulada al **mecanismo obras por impuestos**, con el fin de vigilar la gestión fiscal respecto a su operación, desde el inicio de su vigencia, con corte al 30 de julio de 2024, en cumplimiento de las competencias y funciones de los sujetos responsables, así como los compromisos

² Aplicativo CGR – CAT_2080_2024_1

establecidos por el Gobierno Nacional.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Emitir concepto sobre la gestión fiscal de los recursos relacionados con la operación del mecanismo tributario de obras por impuestos desde el inicio de su vigencia al 30 de julio de 2024, por parte de los sujetos responsables según el carácter intersectorial de la auditoría, en el marco del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, Decretos Reglamentarios y demás normatividad aplicable.
2. Atender los insumos allegados producto del control fiscal participativo a la gestión de los proyectos ejecutados en el marco del mecanismo de obras por impuestos.

1.2. FUENTES DE CRITERIO Y CRITERIOS DE LA AUDITORÍA

De acuerdo con el alcance de la Auditoría de Cumplimiento Intersectorial y Articulada y con el objetivo de la evaluación, se determinaron las fuentes de criterio y los criterios que se describen en el Anexo No. 1.

1.3 ALCANCE DE LA AUDITORÍA

Acorde a la naturaleza intersectorial de la auditoría a la operación del mecanismo de obras por impuestos en el marco del proceso de cumplimiento de obligaciones tributarias, la auditoría de cumplimiento evaluó la gestión de sujetos de control de las Contralorías Delegadas para Gestión Pública, Infraestructura, y Vivienda y Saneamiento Básico, proceso que adicionalmente tuvo el carácter articulado con las Contralorías de Posconflicto y Participación Ciudadana.

El proceso auditor se focalizó en la evaluación de ocho (8) proyectos en estado “*en ejecución*” y veintiún (21) proyectos en estado “*terminado*” según la muestra selectiva, la cual incluyó obras adelantadas en municipios ubicados en las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado – ZOMAC y algunas a su vez en municipios PDET (Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial).

En desarrollo de la auditoría se verificaron para cada uno de los proyectos las actividades que abarcan desde la vinculación del contribuyente a la ejecución de uno o más proyectos específicos, hasta el proceso de extinción de la obligación tributaria adelantada por la DIAN, así como el registro contable y en sistemas de información tributaria, con atención a la metodología de auditoría de cumplimiento, bajo los lineamientos determinados por la CGR.

A través de visita técnica, se comprobó que los bienes recibidos cumplieran con las especificaciones técnicas previstas y estuvieran alineados con el objeto, alcance de los proyectos y la finalidad del mecanismo de obras por impuestos. Se verificaron los soportes que certifican la entrega de las obras, así como el cierre financiero, para comprobar que los recursos ejecutados correspondan con la obligación

tributaria a cargo del contribuyente, el respectivo traslado de los rendimientos financieros a la DTN³ y de los saldos no ejecutados a la DIAN.

1.4 PÁRRAFO DE ÉNFASIS

En la verificación del cumplimiento de las disposiciones normativas relacionadas con la construcción de obras⁴ para algunos proyectos del sector de infraestructura de transporte, se identificaron debilidades tanto en la etapa de seguimiento por parte de la supervisión, como en la interventoría a la ejecución de los contratos de obra, para advertir posibles desviaciones en los procesos constructivos, así como deficiencias en la verificación de las especificaciones técnicas que pueden ocasionar futuras afectaciones en las obras ejecutadas.

Lo anterior, derivó en los hallazgos No. 4 y 5 en los que se asocian varios proyectos, con responsabilidad de INVIAS como delegado por el Ministerio de Transporte en calidad de entidad nacional competente, quien supervisa la labor de interventoría y en tal sentido, certifica el cumplimiento de la ejecución del proyecto, que las obras se ejecutaron según las condiciones técnicas definidas y que las mismas fueron recibidas y se encuentran en óptimas condiciones de funcionamiento para el beneficio de la comunidad.

Situación similar acontece en el proceso de viabilización y aprobación de los proyectos, en el que las entidades nacionales competentes emiten concepto que permite la ejecución de los mismos, no obstante, como se ilustra en los hallazgos 1 y 2, se requiere mayor nivel de detalle con miras a evitar dificultades posteriores durante su ejecución.

Tales situaciones ameritan la evaluación y análisis del esquema aplicado para efectos de la aprobación y viabilidad de los proyectos, así como la supervisión de las obras, como elementos fundamentales para garantizar que las mismas se realicen de acuerdo al marco normativo aplicable y su contribución al propósito establecido para el mecanismo de obras por impuestos.

1.5 LIMITACIONES DEL PROCESO

Durante el desarrollo del proceso auditor no se presentaron limitaciones que pudieran afectar el alcance de la auditoría, por lo tanto, las evidencias y procedimientos desarrollados nos permiten emitir un concepto sobre los objetivos propuestos.

1.6 RESULTADOS DE LA EVALUACIÓN DE CONTROL INTERNO

En concepto de la CGR el resultado de la evaluación del Control Interno de la materia objeto de evaluación es **INEFICIENTE** al obtener una calificación de 2.457. El concepto está soportado principalmente en la debilidad en el control y seguimiento por parte de las Entidades Nacionales Competentes - ENC's para el cumplimiento de requisitos y la expedición de la respectiva certificación de la

³ Dirección del Tesoro Nacional

⁴ Resolución 1376 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, "Por la cual se actualizan las especificaciones generales de construcción para carreteras", y en Resolución 9337 del 30 de diciembre de 2016 "por la cual se adopta el manual de interventoría de obra pública del Instituto Nacional de Vías – INVIAS"

entrega a satisfacción de la obra, y retrasos en la certificación de saldos por parte de la Fiduciaria, lo que conlleva a que el proceso de extinción de la obligación tributaria en la DIAN no se realice de forma oportuna.

Por otra parte, se evidenciaron deficiencias de control interno contable de la DIAN que permiten continuar registrando los hechos económicos de la extinción de la obligación tributaria sin considerar el periodo contable al cual pertenecen. Así mismo, debilidades asociadas a conciliación y validación de la información registrada en los aplicativos de contabilidad y obligación financiera, lo que impide realizar o solicitar los ajustes y correcciones a que haya lugar, e incrementa el riesgo de incorrección material en las cuentas por cobrar por concepto de impuesto de renta vinculado al mecanismo de obras por impuestos en los estados financieros.

1.7 CONCLUSIONES GENERALES Y CONCEPTO DE LA EVALUACIÓN REALIZADA

Sobre la base del trabajo de auditoría efectuado, la CGR considera que, salvo en lo referente a las deficiencias evidenciadas en materia de viabilización de proyectos, procesos constructivos, entrega de las obras a las entidades territoriales y mantenimiento de las mismas, cumplimiento de términos para el trámite de la extinción de la obligación tributaria, y registros contables y en sistemas de información tributaria, la operación del mecanismo de obras por impuestos en las entidades auditadas, resulta conforme, en todos los aspectos significativos, con los criterios aplicados, razón por la cual se emite un concepto de **Incumplimiento material con Reserva** para los sujetos auditados, en los términos del numeral 3.3.5.2.1 de la Guía de Auditoría de Cumplimiento de la CGR.

El concepto también se fundamenta en las siguientes situaciones que afectan el cumplimiento de la finalidad del mecanismo de obras por impuestos:

- ✓ Deficiencias en la fase de viabilidad técnica de los proyectos que se vinculan al mecanismo de obras por impuestos, en lo referente a la revisión de diseños y estudios previos.
- ✓ Debilidades en la etapa de seguimiento por parte de la supervisión y de la interventoría a la ejecución de los contratos de obra, verificación de especificaciones técnicas, lo que ocasiona que se presenten defectos constructivos.
- ✓ Falta de articulación institucional para la entrega formal de los proyectos a las entidades territoriales, de conformidad con los roles y responsabilidades definidos en las diferentes versiones del manual operativo de obras por impuestos.
- ✓ Ausencia de mantenimiento preventivo, rutinario y correctivo en algunas obras ejecutadas del sector infraestructura y del sector vivienda y saneamiento básico, por parte de las entidades territoriales.

- ✓ Retrasos en la contratación de la interventoría por parte de la Fiduciaria y ausencia de control en el manejo de anticipos.

1.8 RELACIÓN DE HALLAZGOS

En desarrollo de la Auditoría de Cumplimiento Intersectorial y Articulada respecto al mecanismo de obras por impuestos, se establecieron diecinueve (19) hallazgos administrativos, seis (6) de ellos con presunta incidencia disciplinaria, según la siguiente relación:

Tabla 1. Relación Hallazgos

No.	Nombre	Descripción Hallazgo	Incidencia	Entidad Responsable
1	Proyecto BPIN No. 20200214000083 – Rehabilitación vía de acceso Ataco-Tolima.	Deficiencias en la estructuración y viabilidad del proyecto específicamente en los componentes de los estudios y diseños iniciales aprobados por el Ministerio de Transporte como entidad Nacional Competente	A	MINISTERIO DE TRANSPORTE
2	Viabilidad técnica y planeación del Proyecto BPIN 20210214000126 San Onofre	Proyecto viabilizado por ENC sin estudios específicos para los sitios donde se ejecutarían las obras, sin georeferenciación del diseño, con insuficiente información de los diseños de cimentación de los puentes y deficiencias en los estudios de suelos. Retrasos en la entrega oportuna de las obras considerando plazo inicial de 12 meses y avance físico del proyecto de 26,34%	A	INVIAS
3	Selección de la Interventoría BPIN 20181719000020	Se evidenciaron debilidades en el proceso para contratar la interventoría al no contarse oportunamente con lineamientos de las actividades a realizar en caso de declararse desierto el proceso; así mismo en la revisión, trámite y validación de los términos de referencia y suscripción del contrato de interventoría.	A	Fidupervisora
4	Proyectos Puentes Tibú, Norte de Santander BPIN 20181719000013 Puente No. 4 BPIN 20181719000011 Puente No. 9. BPIN 20181719000014 Puente No. 5	Deficiencias en las obras de los puentes de Tibú, por fallas en los procesos constructivos, y falta de control para el cumplimiento de las especificaciones técnicas., en perjuicio de los beneficios previstos con la ejecución de los proyectos en favor de los usuarios.	D	INVIAS
5	Proyecto BPIN 20181719000195 "Rehabilitación de la Vía Tame-Corocoro (6605), Corocoro – Arauca (6606)"	Se observaron indicios de fisuras, longitudinales, transversales, fisuras de borde, fisuras en bloque y fisuras incipientes; fallas con las señales de tránsito y tachas reflectivas, entre otras. Lo anterior por deficiencias en los procesos constructivos, lo cual denota debilidades en la supervisión técnica y en la interventoría.	D	INVIAS
6	Mantenimiento de obra, Proyecto BPIN 20200214000114 "Mejoramiento del tramo vial Japio - Crucero de Gualí entre el k0+000 y k1+200 en el sector San Nicolás, Municipio de Caloto en el Departamento del Cauca"	En visita fiscal realizada el 30 de octubre de 2024 al proyecto BPIN 20200214000114 ejecutado bajo el mecanismo de obras por impuestos y recibido a entera satisfacción el 31 de enero de 2023, se evidenció falta de mantenimiento rutinario, preventivo y correctivo en losas que se observaron fisuradas.	D	Municipio de Caloto

7	Entrega y mantenimiento de Obra Proyectos BPIN 20181719000037 vía Suárez - Mindalá Suárez Cauca y proyecto BPIN 20181719000018 La Jagua de Ibirico	Se evidenció falta de mantenimiento rutinario, preventivo y correctivo, falta de mantenimiento de obras de drenaje y construcciones que invaden las cunetas de la vía, lo que puede acelerar el deterioro de la obra disminuyendo su vida útil. Falencias en suscripción actas de entrega y recibo de obras.	D	Ministerio de Transporte - Municipio de Suárez - Municipio de La Jagua de Ibirico
8	Liquidación contrato de obra 3-1-77258-007-2020 y entrega al municipio de Aguazul - Casanare del proyecto BPIN 20191719000020	Debilidades en la función de seguimiento y control de la interventoría al contrato de obra, la supervisión a la interventoría y la Gerencia del Proyecto, que permitió situaciones administrativas que derivaron en el retraso de la liquidación del contrato de obra y la no entrega formal de la obra al municipio de Aguazul – Casanare, afectando el cumplimiento de los tiempos para surtir los trámites establecidos en el mecanismo de obras por impuestos para la extinción de la obligación tributaria deterioro en la obra por falta de mantenimiento, al no existir un garante formal de esta obligación.	D	Ministerio de Transporte, INVIAS - Municipio de Aguazul, FIDUPREVISOR RA
9	Uso e impacto social de la obra, Sistema de Acueducto de las Veredas Cristales la YE y Cayumbita BPIN 20181719000374	Deficiencias de la Administración Municipal, en la planeación, seguimiento de actividades administrativas, financieras y en especial las inherentes al mantenimiento preventivo y correctivo y de operación del sistema, lo que impide el beneficio e impacto social y económico de la inversión realizada con recursos del impuesto a la renta bajo el mecanismo de obras por impuestos.	A	Municipio Sabana de Torres
10	Sostenibilidad sistema Acueducto Vereda El Tablazo - El Zulia - Norte De Santander BPIN 2020542610029 (D)	El municipio no ha provisto los recursos necesarios para la operación, funcionamiento y mantenimiento del Acueducto, conforme al propósito estipulado para el proyecto, pues si bien este distribuye el agua a los usuarios, esta no cuenta con el tratamiento adecuado para el consumo, dado que la planta de tratamiento no está en operación.	D	Municipio El Zulia
11	Rendimientos Financieros Anticipo de Obra proyecto BPIN 20181719000175	Deficiencias en el seguimiento al manejo de los recursos financieros asociados al mecanismo de obras por impuestos, por cuanto no se encontró evidencia de la consignación en la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco – Oxl, de los rendimientos financieros generados por el anticipo entregado al contratista de obra, según contrato No.: SL-C-001-18.	A	Fiduprevisora
12	Trámite para la Extinción de la Obligación Tributaria	Debilidad en el control y seguimiento por parte de la Entidad Nacional Competente para el cumplimiento de requisitos y la expedición de la respectiva certificación de la entrega a satisfacción de la obra, que conlleva a que el proceso de extinción de la obligación tributaria no se realice de forma oportuna	A	Ministerio de Vivienda, Ministerio de Transporte, - DIAN- Fiduciarias
13	Extinción de Obligaciones – DIAN	La DIAN exige la terminación de todos los proyectos vinculados a un impuesto de renta para extinguir la obligación tributaria, cuando la Ley 1819/2016 y sus normas reglamentarias solo exigen que la obra esté construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento junto con la certificación de recibo a satisfacción del Interventor. Así mismo, la DIAN no cuenta con plazos para emitir la resolución de extinción, lo que genera contribuyentes con obligaciones tributarias cuando han cumplido con los	A	DIAN

		requisitos de ley para extinguirlas.		
14	Registro Resoluciones de Extinción Obras por Impuestos – DIAN	La DIAN continúa registrando las resoluciones de extinción de la obligación tributaria en forma extemporánea, y no utiliza las cuentas contables definidas en su Manual de Políticas Contables, ya que los registros se contabilizan como gastos del periodo corriente en lugar de las cuentas patrimoniales, para indicar que es de periodos anteriores. Esto afecta la razonabilidad de la información financiera de los años 2022, 2023 y 2024, y distorsiona la información financiera al sobrestimar los gastos en la cuenta 572290 en 2022 por \$28.658 millones, 2023 por \$ 3.451 millones y 2024 por \$ 104.320 millones, con su contrapartida en la cuenta de patrimonio 3109 "Resultados de ejercicios anteriores"	A	DIAN
15	Revelación de partidas y asuntos materiales	Discrecionalidad sobre la inclusión o no de información, como se evidenció en la cuenta de "derecho contingente" (839090), que registra impuestos de renta relacionados con el mecanismo de obras por impuestos. Aunque la DIAN reveló esta cuenta en 2021 y 2022, no lo hizo en 2023, a pesar de la relevancia de los saldos. La falta de un criterio objetivo para determinar la relevancia de los hechos financieros genera inconsistencias y dificulta la comprensión de la información a un usuario de la información financiera, y la comparabilidad entre periodos.	A	DIAN
16	Conciliación de cuentas por cobrar - Impuesto de Renta -1305-01-001 – DIAN	La DIAN instauró la política de conciliar las cuentas por cobrar (Impuesto de Renta -1305-01-001) a nivel de tercero; sin embargo, en las cuentas del impuesto de renta vinculado al mecanismo de obras por impuestos, no lo realiza al 100%. Esto se debe a deficiencias en el control interno contable, que incrementa el riesgo de errores en los estados financieros y dificulta el detectar y ajustar oportunamente la información financiera.	A	DIAN
17	Registros en Sistemas de Información DIAN	Diferencias de información entre los aplicativos de Obligación financiera y contabilidad, registros de consignaciones por saldos no ejecutados como pasivos a favor del contribuyente y no como abonos a las obligaciones tributarias, errores en la aplicación de capital e intereses ante cambios en los plazos que demandan reprocesos, los cuales no son ejecutados de forma masiva sino por demanda, impacto en cuentas de resultado por reversión de intereses, los cuales no consideran los cambios de vigencia fiscal, lo que ocasiona saldos contrarios a su naturaleza en ejercicios posteriores, y riesgo por registros manuales.	A	DIAN
18	Reglamentación abonos y reconocimiento de rendimientos financieros	Contradicciones normativas en el Decreto 1915 de 2017 y el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, que establecen transferencia mensual, y un único giro tras la entrega final de las obras. Estas inconsistencias normativas muestran falta de coordinación entre las entidades competentes y la ausencia de lineamientos que regulen la periodicidad del giro; así como, sanciones por	A	DIAN – Ministerio de Hacienda

		incumplimiento y rendición de cuentas. En relación con el reconocimiento, la DIAN registra el reconocimiento contable de los rendimientos financieros bajo un modelo de caja, con los documentos de recaudo y extractos bancarios reportados por el MHCP, sin coordinar con las fiduciarias para registrar por causación los rendimientos por cobrar, lo cual contraviene el principio de devengo establecido por la CGN.		
19	Cuentas Recíprocas - ENC (MVCT y MT)	Las ENC's no registran los bienes recibidos de los contribuyentes ni concilia las operaciones recíprocas. Lo que lleva a una subestimación de activos, ingresos y gastos en las ENC, quienes recibieron las obras y las entregaron a las entidades beneficiarias entre 2021 y junio de 2024. Toda vez que, hasta la fecha, no existe disposición que justifique la no contabilización de estos hechos económicos.	A	Ministerio de Vivienda - Ministerio de Transporte

Elaboró: Equipo auditor CGR

1.9 ATENCIÓN DE SOLICITUDES CIUDADANAS

La Contraloría Delegada - CD para la Participación Ciudadana, realizó la gestión con los diferentes Grupos de Participación Ciudadana de las Gerencias Departamentales involucradas en la auditoría en Julio de 2024, con la finalidad de identificar insumos de la ciudadanía, veedurías y/u organizaciones de la Sociedad Civil que estuvieran interesados en articularse con esta auditoría de cumplimiento, sin obtener resultados positivos.

Sin embargo, la CD para el sector Comercio y Desarrollo Regional, trasladó al proceso auditor las siguientes solicitudes ciudadanas:

2024-309695-82111-SE: Por medio de escrito del 12 de julio de 2024 una veedora ciudadana local del municipio de Ataco en el Departamento del Tolima presenta queja ante la CGR y otras entidades del orden nacional por el presunto incumplimiento en la ejecución del proyecto BPIN 20200214000083 vinculado al mecanismo de obras por impuestos denominado *“MEJORAR LA INFRAESTRUCTURA VIAL Y NIVELES DE MOVILIDAD DE LA VEREDAS Y POBLACIONES DE LOS MUNICIPIOS DE COYAIMA Y ATACO EN EL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA”*.

La denunciante menciona que el contribuyente a cargo es CELSIA Colombia E.S.P y la Alcaldía del municipio es quien les ha suministrado información. El proyecto se adjudicó en junio de 2023 y debía concluirse en enero de 2024, sin que a la fecha se haya iniciado la obra.

En este caso se realizó la verificación de las acciones relacionadas con las actuaciones del Ministerio de Transporte a través del INVIAS, las actuaciones de la Gerencia de la Obra, la gestión de la interventoría, entre otros, a través de la validación de la información allegada como respuesta a la solicitud de la CGR.

De acuerdo con la evaluación realizada frente a los hechos expuestos por la ciudadana, y la información de suministrada por los actores intervinientes respecto de sus competencias, este ente de control no evidenció detrimento de los bienes o fondos de la Nación con ocasión de una indebida gestión fiscal de conformidad con los artículos 5 y 6 de la Ley 610 de 2000.

Sin embargo, se evidenciaron dificultades en la estructuración y viabilidad del proyecto específicamente en los componentes de los estudios y diseños iniciales aprobados por el Ministerio de Transporte como entidad Nacional Competente, tal y como se evidencia en el hallazgo No. 1 del proyecto BPIN No. 20200214000083 – Rehabilitación vía de acceso Ataco- Tolima.

2024-312259-80704-D: Por medio de escrito Anónimo, se recibe denuncia mediante la cual solicita verificación del Convenio No. 1423 de 2022 - 3050963, suscrito entre Invias, Ecopetrol S.A. como contribuyente y la Gobernación de Sucre, para la ejecución del proyecto de inversión identificado con el BPIN 20210214000126 en el marco del mecanismo de obras por impuestos, *“ya que los plazos no están de acuerdo al cronograma y según reuniones de la constructora y personal de los pueblos involucrados solo van a pavimentar 13 kilómetros de carretera”*.

En este caso se realizó la verificación de las acciones relacionadas con las actuaciones de Ministerio de Transporte a través del INVIAS, las actuaciones de la Gerencia de la Obra, la gestión de la interventoría, entre otros, a través de la validación de la información allegada como respuesta a la solicitud de la CGR.

De acuerdo con la evaluación realizada frente a los hechos expuestos por el ciudadano anónimo, y la información de suministrada por los actores intervinientes respecto de sus competencias, este ente de control no evidenció detrimento de los bienes o fondos de la Nación con ocasión de una indebida gestión fiscal de conformidad con los artículos 5 y 6 de la Ley 610 de 2000.

Sin embargo, se evidenciaron deficiencias en la planeación y viabilidad del proyecto específicamente en los componentes de los estudios y diseños iniciales aprobados por el Ministerio de Transporte como entidad Nacional Competente, tal y como se evidencia en el hallazgo No. 2 Viabilidad técnica y planeación del Proyecto BPIN 20210214000126 San Onofre.

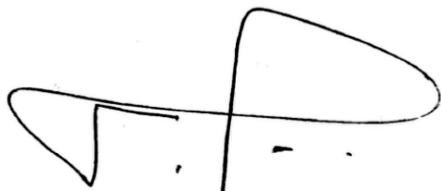
1.10 PLAN DE MEJORAMIENTO

Las entidades responsables, deben realizar un Plan de Mejoramiento, con acciones y metas que permitan solucionar las deficiencias comunicadas durante la Auditoría de Cumplimiento y que se describen en este informe. El Plan de Mejoramiento deberá ser presentado a través del Sistema de Rendición Electrónica de la Cuenta e Informes (SIRECI) de la CGR, dentro de los quince (15) días calendario, siguientes al recibo del presente informe.

Para efectos de autorizar el registro y transmisión de la información correspondiente a la modalidad Plan de Mejoramiento a través del SIRECI, los Representantes Legales de entes o sujetos de la Auditoría de Cumplimiento deben remitir al correo electrónico soporte_sireci@contraloria.gov.co el documento en el cual se evidencia la fecha de recibo por parte de la entidad del presente informe, de ser viable el mismo día de su recepción, con copia a los correos electrónicos: cgr@contraloria.gov.co; soporte_sireci@contraloria.gov.co y jenny.prieto@contraloria.gov.co y proceder según lo determinado en la Resolución Orgánica 066 del 02 de abril de 2024.

Sobre los Planes de Mejoramiento elaborados por las entidades intervinientes, la CGR no emitirá pronunciamiento, sino que dentro de procesos auditores posteriores evaluará la efectividad de las acciones emprendidas por los entes o sujetos de la Auditoría, para eliminar la causa de los hallazgos detectados.

Cordialmente,



LUIS ENRIQUE ABADÍA GARCÍA
Contralor Delegado para la Gestión
Pública e Instituciones Financieras



YANETH SANABRIA PÉREZ
Contralora Delegada Para el sector de
Vivienda y Saneamiento Básico



FABIO ALBERTO ALZATE CARREÑO
Contralor Delegado para el Posconflicto

LUIS FERNANDO MEJIA GÓMEZ
Firmado digitalmente por LUIS
FERNANDO MEJIA GÓMEZ
Fecha: 2024.12.16 17:48:40
-05'00'

LUIS FERNANDO MEJÍA GÓMEZ
Contralor Delegado Para el sector de
Infraestructura

Revisó: Héctor Mario Londoño Ríos - Director DVF
Gloria Azucena Carrillo Urrego - Supervisora de AEF *GAC*
Elaboró: Equipo Auditor Nivel Central y Gerencias Departamentales
Astrid Bibiana Palacios Tobón, - Líder Auditoría

Aprobó: Comité de Evaluación Intersectorial - CEI, Acta No.11 del 12 de diciembre de 2024

2. RESULTADOS

2.1 RESULTADOS GENERALES SOBRE EL ASUNTO O MATERIA AUDITADA

El mecanismo de obras por impuestos, como fuente de financiación del acuerdo final de paz, focalizado en las zonas más afectadas por el conflicto armado - ZOMAC, está cumpliendo con el objetivo para el cual fue creado, entregando obras que se construyen en estos territorios con un impacto positivo para la población favorecida por cada uno de los proyectos de inversión.

Según la muestra de proyectos terminados evaluada en el proceso auditor, se beneficiaron 876.235 habitantes de 21 municipios ZOMAC, mediante proyectos por \$158.377.776.946, de los cuales 610.628 habitantes pertenecen a 13 municipios PDET⁵ con inversiones por \$108.988.421.775.

Para la muestra revisada de proyectos en ejecución se estima el beneficio a 128.559 habitantes de 8 municipios ZOMAC, por \$149.836.530.580, de éstos 128.434 habitantes pertenecen a 7 municipios PDET con inversiones por \$149.403.166.965. Estos proyectos en su mayoría presentan avances superiores al 90%, mientras otros se encuentran rezagados, situación reflejada en los hallazgos 1 al 3.

Con respecto a la implementación del acuerdo final de paz, la mayoría de los proyectos evaluados se enmarcan en el punto 1 Reforma rural integral, de los cuales 19 corresponde al pilar 1,2 Infraestructura y Adecuación de tierra y 9 se asocian al pilar 1.5 Desarrollo social, vivienda y agua potable.

Considerando que estos proyectos no contaban con otra fuente de financiación de orden nacional o territorial, este mecanismo se presenta como una alternativa clave para el desarrollo de los territorios ZOMAC, el fortalecimiento de los PDET y un avance en la implementación del Acuerdo Final de Paz (AFP), al abordar problemáticas históricas en las regiones objeto de intervención, promoviendo la participación del sector empresarial en la construcción de paz de los territorios y la participación activa del Estado, quien se beneficia mediante el pago de las obligaciones tributarias a cargo de los contribuyentes.

No obstante, como resultado general de la auditoría se pudo verificar que, con corte a 30 de julio de 2024 la gestión fiscal de los recursos relacionados con la operación del mecanismo tributario de obras por impuestos desde el inicio de su operación, por parte de los sujetos responsables: Entidades Nacionales Competentes, Fiduciarias, entidades territoriales y DIAN, no cumple con todos los criterios establecidos en la normatividad vigente.

Lo anterior, debido a deficiencias en la fase de viabilidad técnica de los proyectos que se vinculan al mecanismo de obras por impuestos, retrasos en la contratación de la interventoría y a debilidades en la etapa de seguimiento por parte de la

⁵ Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial – PDET.

supervisión y de la interventoría a la ejecución de los contratos de obra que llevan a que se presenten defectos constructivos.

Igualmente, debido a falta de articulación institucional para la entrega formal de los proyectos a las entidades territoriales, de conformidad con los roles y responsabilidades definidos en las diferentes versiones del manual operativo de obras por impuestos y la ausencia de mantenimiento preventivo, correctivo y rutinario de las obras terminadas en el sector de infraestructura y en el sector de saneamiento y agua potable.

2.2 RESULTADOS EN RELACIÓN CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No. 1

Emitir concepto sobre la gestión fiscal de los recursos relacionados con la operación del mecanismo tributario de obras por impuestos desde el inicio de su vigencia al 30 de julio de 2024, por parte de los sujetos responsables según el carácter intersectorial de la auditoría, en el marco del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, Decretos Reglamentarios y demás normatividad aplicable.

Hallazgo No. 01. Proyecto BPIN No. 20200214000083 – Rehabilitación vía de acceso Ataco- Tolima⁶ (A).

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art.238 de la Ley 1819 de 2016⁷, art. 1.6.5.3.1 del Decreto 1625 de 2016⁸ que estableció el procedimiento para el desarrollo del mecanismo de pago – Obras por Impuestos en cinco etapas “1. Presentación y revisión de iniciativas o proyectos propuestos, 2. Estructuración, evaluación y registro en el banco de proyectos, 3. Selección de proyectos, solicitud y aprobación de su vinculación al pago del impuesto, 4. Constitución de la fiducia y preparación para la ejecución del proyecto y 5. Ejecución y entrega del proyecto.”

La empresa identificada con NIT No. 800249860-1 presentó solicitud 179 del 17 de enero de 2022 de vinculación del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2021, al proyecto “REHABILITACION VIA DE ACCESO A ATACO – DEPARTAMENTO DE TOLIMA. ATACO” código BPIN 20200214000083, por un costo total de \$16.395.294.254, valor ajustado a \$17.721.588.915 en la revisión posterior efectuada por Ministerio de Transporte y DNP; vinculación aprobada con Resolución No. 000581 de 2022 la ART.

Según registros en el SUIFP, el proyecto se encuentra en la Fase: FACTIBILIDAD - FASE 3, que según el concepto de FACTIBILIDAD emitido en el ABC de la Viabilidad⁹ del DNP, en esta fase se concluye la etapa de preinversión por lo que se profundizan en aquellos estudios de carácter técnico relacionados con nivel de ingeniería de detalle.

⁶ Código APA COH_11986_2024-2-AU-CU

⁷ “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.”

⁸ “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.”

⁹ Subdirección de Proyectos e Información para la Inversión Pública – Dirección de Inversiones y Finanzas Públicas: “En la fase de factibilidad se profundiza en el nivel de detalle de los estudios adelantados previamente para precisar diferentes aspectos de la alternativa seleccionada. Para establecer la conveniencia de invertir o no en el proyecto (...)”.

En ese sentido y, teniendo en cuenta que es un proyecto factible, que puede continuar con la fase de Inversión o de ejecución, se adelantaron los procesos de contratación de gerencia de proyecto, interventoría y obra, según lo establecido en el desarrollo del mecanismo.

El proyecto objeto de desarrollo, se encuentra localizado en el tramo de vía que hace parte del corredor vial Coyaima – Ataco – Planadas al sur del departamento del Tolima con una longitud de 10 Km. Las características iniciales del proyecto indican que el tramo se encontraba en concreto asfáltico en mal estado y en algunos sectores en afirmado, por lo que se identificaron diferentes patologías y sitios críticos que requerían la intervención para su estabilización con obras de contención, estabilización de la banca, obras de drenaje y rehabilitación de la estructura de pavimento existente, para mejorar las condiciones de la vía.

La Fiduciaria convocó al contribuyente¹⁰, la gerencia del proyecto y al interventor, a la sesión de inicio dada el 25 de septiembre de 2023, para la culminación de la etapa de preparación y verificación del cumplimiento de las obligaciones establecidas y así comenzar la ejecución del proyecto, para lo cual la interventoría inicia su ejecución el 2 de octubre de 2023.

Aunque inició la ejecución del contrato de interventoría, el contrato de obra no ha comenzado su ejecución, teniendo en cuenta las siguientes observaciones realizadas por la interventoría:

Primer informe comprendido entre el 2 al 31 de octubre del 2023:

- “(...) El 13 de octubre de 2023 se realizó la reunión inicial y recorrido inicial de identificación de las obras a construir (...). Se establecieron los compromisos de acuerdo a las **observaciones dadas por el Contratista a los estudios y diseños**, componente de geotecnia y pavimentos”.
- “(...) no reporta avance de obra para el Contratista debido a que aún no se ha constituido el acta de inicio del contrato de obra y el contrato se encuentra en la etapa de preconstrucción durante el mes de octubre de 2023”, por lo tanto, no reportan avance de obras programadas, ejecutadas y acumuladas del contrato.
- En acta de reunión del 19 de octubre de 2023 se precisa: “Se realizará la primera visita de campo por parte de los especialistas en pavimento en geotécnica, tanto de la Interventoría como del Contratista, debido a que en la visita de campo se evidenció (SIC) que existen sectores críticos que no han sido contemplados en los estudios y diseño, por lo cual es necesario revisar el tipo de intervención que se requiere en los puntos mencionados para garantizar la estabilidad de las obras ejecutadas” .

Posteriormente mencionan: “La entidad contratante hace la solicitud de revisar los estudios y diseños (...) hace aclaración que para el inicio de las actividades de obra es necesario que se de cumplimiento a la revisión de los estudios y diseños”.

¹⁰ Artículo 1.6.5.3.4.10 modificado por el artículo 8 del Decreto 2469 del 2018 “Verificación de cumplimiento de requisitos de la etapa de preparación”

- Como anexo al informe se encuentra el “*INFORME REVISIÓN PROYECTO EN EL COMPONENTE ESTRUCTURAL*” de octubre 2023 donde concluyen: “*Se encuentra que el diseño de los anclajes no tiene una memoria de soporte que permita asegurar que se están cumpliendo con los requerimientos del CCP-14 para garantizar la estabilidad y durabilidad de la estructura.*”

Se encuentra que el diseño de los cabezales y de las pocetas tienen una menor altura que la empleada en planos y que no están justificadas con la norma cuantías y memorias, con lo cual, se encuentra que el diseño debe ser ajustado.”

- Además, el informe mensual de interventoría de octubre de 2023 en el que concluye el asesor de geotecnia, entre otras:

“- Proyectan un perfilado en roca para los taludes diseñados, sin embargo, es necesario verificar si este ítem está en el presupuesto. - No se realizaron cálculos de capacidades portantes, asentamientos, módulos de reacción, tipos de cimentación etc, para los diseños para los box culvert, diseños de muros en gavión o en concreto que según la visita realizada se requieren. - No se proyectaron los diseños de los muros de contención para los sectores de vía que presentan fallas. - En el recorrido realizado se requiere evaluar las condiciones de estabilidad y mejoramiento del muro en el Km 0+100 hasta el km 0+400, en donde ya se presentó pérdida de banca, pero al finalizar la obra existente se observa erosión por aguas de escorrentía, lo que está generando problemas en el talud y en las obras actualmente construidas (muros en bolsacretos). - No se presentan cálculos o recomendaciones para los cortes de baja altura, ni el manejo de los taludes en el corredor. - No se presentan recomendaciones para los dissipadores de energía que se puedan requerir en el proyecto. - No hay recomendaciones para zanjas, cunetas o filtros en el informe de estudio de suelos. - No se presentan análisis de estabilidad para los cortes en vía como se puede observar según el diseño geométrico.”

El segundo informe del período 01 al 30 de noviembre del 2023, señala:

“(…) se realizaron reuniones virtuales y presenciales además de realizar un recorrido para el seguimiento y revisión de los estudios y diseños de la obra junto con los delegados de Celsia de Colombia S.A E.S.P, los supervisores de INVIAS, directores de interventoría y contratistas, donde surgieron observaciones a los estudios y diseños y componentes de geotecnia y pavimentos.”

El tercer informe del período 01 al 19 de diciembre del 2023, precisa:

“(…) se realizaron reuniones con los delegados de la empresa Celsia de Colombia con el fin de hacer seguimiento y revisión a los estudios y diseños de la obra a construir. De igual manera, al no reportar el avance del contrato de obra por encontrarse en etapa de “pre- construcción” la firma interventora decide suspender la ejecución del presente.

Por lo anterior, la interventoría decide suspender¹¹ el contrato el 19 de diciembre de 2023 por las siguientes razones:

“Esta solicitud se fundamenta en la necesidad de esperar el pronunciamiento de la firma consultora con respecto a las observaciones realizadas por la Interventoría durante la revisión de los estudios y diseños del proyecto.”

¹¹ Suspensión No. 1 del 19 de diciembre de 2023. Desde el 19/12/2023 hasta el 31/01/2024.

Posteriormente, se suscriben dos ampliaciones a la suspensión No. 1, la Ampliación No. 1 desde el 1 de febrero de 2024 hasta el 20 de febrero de 2024 y la Ampliación No. 2 desde el 21 de febrero de 2024 hasta el 25 de julio de 2024, justificando que:

“Esta solicitud se fundamenta en la necesidad de esperar el pronunciamiento de la firma consultora con respecto a las observaciones realizadas por la Interventoría durante la revisión de los estudios y diseños del proyecto.”

El 26 de julio de 2024, se reanudó el contrato de interventoría y mediante informe No. 4 comprendido entre el 26 al 31 de Julio de 2024, la interventoría anota:

“se encuentra a la espera de los ajustes de los volúmenes que presentan observaciones, para lo cual es necesario que CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P agilice la entrega de los documentos en pro de poder firmar el acta de inicio de las actividades de obra y dar cumplimiento al cronograma de obra establecido en la licitación.” (...) “La Interventoría reitera al contratista la solicitud de entregar la programación de obra, flujo de caja y plan mensual de inversión actualizado”.

Sin embargo, el 8 de octubre de 2024 mediante el radicado 202400009978 la Gerencia solicita nuevamente suspensión desde el 08 de octubre de 2024 hasta el 04 de noviembre de 2024, soportados en:

“Dentro del proceso previo a la suscripción del Acta de Inicio de obra, debido al deterioro mayor presentado en la vía entre lo establecido en los diseños y las condiciones actuales, el Contratista ha presentado una propuesta técnica y económica para ejecutar las actividades, si bien, la interventoría ha presentado revisión de estas, como Gerentes y Contribuyentes, particularmente de este último debemos evaluar los mayores costos que tendría el proyecto.”

Resultado de las observaciones dadas por la Interventoría, tanto la Gerencia del proyecto como el constructor CONSORCIO MEGA OBRAS ATACO contrataron firmas de consultoría, Integral Ingenieros Consultores y JG Ingeniería Consultoría, interventoría y construcción respectivamente, para atender las solicitudes y realizar las respectivas evaluaciones técnicas y así poder iniciar las labores de obra.

Al respecto, mediante Propuesta de Rehabilitación de la Vía Ataco-Coyaima presentada por el constructor de obra CONSORCIO MEGA OBRAS ATACO con radicado No. CMA- CE-013-2024 del 18 de abril de 2024, expone:

“Con base en el informe ESTADO ACTUAL DE PAVIMENTOS (febrero 2024) del Consultor INTEGRAL Ingenieros Consultores, remitido mediante correo electrónico del lunes 16 de febrero de 2024, donde tenemos las siguientes coincidencias con el Consultor:

- 1. Incremento en el daño superficial de la carpeta existente, con incremento en alto porcentaje de la fisuración en piel de cocodrilo, lo que lleva al reemplazo total de la carpeta asfáltica existente.*
- 2. La conclusión principal de las revisiones actuales es que en definitiva tramos para mantenimiento ya no hay, los tramos evaluados corresponden a rehabilitación y reconstrucción como se indica en el informe de daños del diseño.*
- 3. La utilización de métodos no convencionales para la rehabilitación tales como los estabilizantes químicos, lo cual permite la reutilización de los materiales existentes, evitando la explotación de materiales nuevos, su transporte y disposición de sobrantes en botaderos. Obteniendo capas estabilizadas que cumplen con los requisitos técnicos de las Especificaciones.*

4. La utilización de mezclas modificadas con polímeros para garantizar que los efectos del clima no afecten la capa asfáltica, lo cual representa una mayor durabilidad y estabilidad de la obra.

5. Organizar tramos homogéneos de intervención para evitar tramos cortos, que dificultan su ejecución y su rendimiento.”

Teniendo en cuenta lo anterior procedimos a integrar las alternativas para la rehabilitación de la vía presentadas por el Consultor de CELSIA y nuestro Consultor la cual se describe a continuación:

El Consorcio MEGA OBRAS ATACO plantea la utilización del reciclado de la capa asfáltica y parte de la primera capa de material granular presentes en la estructura actual, disminuyendo los costos y el impacto ambiental del proyecto. En dos sectores este reciclado debe además estabilizarse con químicos e incrementar su espesor por las características del material de apoyo y las solicitudes del tránsito. Finalmente, para la capa de rodadura se utilizará una mezcla asfáltica tipo MDC-19, producida con cemento asfáltico modificado Tipo III (Especificación Inviás 2013) o Tipo V (Especificación Inviás 2022)”.

Posteriormente concluyen: “(...) en el Anexo No. 3 presentamos la valoración de la alternativa planteada, la cual arroja un **valor total de \$18.674.854.685** (DIEZ Y OCHO MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CUATRO MILLONES OCHOCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO MIL SEISCIENTOS OCHENTA Y CINCO PESOS), incluyendo los ajustes presentados en nuestra comunicación CMA-CE-012-2024.”

Lo mencionado evidencia una diferencia adicional de \$3.854.262.201,68 frente al costo inicial del contrato de obra civil por \$14.820.592.483,79.

Frente a la propuesta de rehabilitación presentada por el constructor, a través de la comunicación OF ETC-803 INT-108968-021 del 12 de agosto de 2024, la interventoría aprueba la alternativa indicando:

*“(...) esta Interventoría de conformidad a sus deberes y/o obligaciones correspondientes a la ETAPA 1 de proyecto, remite para su conocimiento y trámite pertinente informe técnico realizado por nuestro equipo especialista en pavimentos mediante el cual **se aprueba la alternativa de ajuste presentada por el contratista de obra** en desarrollo de ejecución (SIC) de los trabajos según objeto de la referencia”.*

Así mismo agregan: “...se advierte que de acuerdo a las cantidades de obra y alternativa seleccionada **se deberán incorporar recursos adicionales** a fin de poder **cumplir con el alcance del contrato en mención**”.

El 20 de agosto de 2024 la interventoría consulta a la Gerencia del Proyecto mediante documento No. OF ETC-0804 INT-108968-022, sobre el estado del avance del proyecto indicando:

“(...) esta Interventoría solicita comedidamente se nos informe el estado de avance (...) en relación al inicio del contrato, teniendo en cuenta que, el pasado 12 de agosto de 2024 se viabilizó por parte de esta Interventoría la alternativa de construcción presentada por el contratista y remitida por ustedes para su estudio y análisis”.

Seguidamente menciona: “(...) para lo cual solicitamos ser notificados con la debida anticipación y así poder disponer del personal y los recursos necesarios en el sitio.”

El 03 de septiembre de 2024 con radicado CMA- CE-016-2024, el constructor de obra a la Gerencia del proyecto, exponiendo:

“(...) el **14 de julio de 2023** se suscribió el contrato de la referencia, a partir de ese momento procedimos con las siguientes actividades para el inicio de la obra **dentro de los tiempos previstos en un contrato de ejecución normal:**

- Constitución de las pólizas y legalización del contrato (...).
- (...)
- Movilización de contenedores y equipos menores para acometer las obras de drenaje previsto en el contrato (...).
- Elaboración y entrega del **cronograma de obra** (...), donde se establecía como fecha de inicio de la construcción **02 de noviembre de 2023** (...).
- Inventario del estado actual del pavimento por parte del especialista del Contratista (...).
- Mediante oficio CMA-CE-007-2023 de fecha 31 de octubre de 2023 se entregan los documentos aprobados para la **firma del Acta de Inicio** de construcción el **2 de noviembre** como quedo previsto en el Cronograma de Obra aprobado.

(...) se le reitera a la Interventoría que los documentos necesarios para la suscripción del Acta de Inicio fueron entregados el 31 de octubre de 2023.”

Aunque se llevaron a cabo las actividades mencionadas, el constructor complementa:

“(...) el acta de inicio del contrato de obra **no se suscribió el 02 de noviembre de 2023** como estaba previsto en el cronograma de obra aprobado, **a pesar que obras de drenaje se podían adelantar** mientras Celsia aprobaba la intervención del pavimento existente (...)

Así mismo, menciona: “(...) a la fecha **sigue sin suscribirse dicha acta de inicio** a pesar que la Interventoría y el Contratista han indicado que **se pueden iniciar las obras de drenaje** y que desde el pasado mes de abril **está definida la Alternativa** de rehabilitación del pavimento existente.

“El incumplimiento en el inicio de las obras por parte del Contratante nos **ha generado sobrecostos**, intereses de los dineros invertidos en pólizas, movilizaciones, diseños, etc., los cuales no se han podido recuperar **porque no se han iniciado las obras** (...).”

Finalmente, el constructor concluye:

“(...) la falta de ejecución del objeto de este contrato se suscita por causas no imputables a la responsabilidad del contratista y **no se entiende el por qué** no se autoriza el inicio del proyecto **cuando ya se ha decantado las aclaraciones técnicas del proyecto** por parte del diseñador y la interventoría (...), pero se deja pasar el tiempo sin atender estas solicitudes de inicio de obra lo cual es bastante preocupante”.

Como última actuación, se evidencia oficio de Solicitud de ampliación¹² a la Suspensión No. 2 dirigida a la supervisión de la Interventoría, remitida el 8 de noviembre de 2024 por la Gerencia, argumentado:

*“(…) Dentro del proceso previo a la suscripción del Acta de Inicio de obra, debido al deterioro mayor presentado en la vía entre lo establecido en los diseños y las condiciones actuales, **el Contratista ha presentado una propuesta técnica y económica para ejecutar las actividades**, si bien, la interventoría ha presentado revisión de estas y la Gerencia ha evaluado con un tercero los costos, **como Gerentes y Contribuyentes**, particularmente de este último **debemos evaluar los mayores costos que tendría el proyecto.**”*

*“(…) la Gerencia solicita al INVIAS la suspensión del contrato de Interventoría desde el martes 5 de noviembre de 2024, **hasta que se tome una decisión al respecto.**”*

Las diferentes situaciones evidenciadas reflejan la necesidad de ajustes a los componentes de los estudios y diseños iniciales y la evaluación de los mayores costos derivados de dichos ajustes, aspectos que permiten concluir que existieron debilidades en la viabilidad técnica, así como falta de gestión y actuaciones oportunas por parte de la Gerencia, frente a la toma de decisiones financieras, operacionales y administrativas que garanticen la ejecución del proyecto y/o construcción de la obra conforme al cronograma general aprobado.

Del análisis efectuado se concluye que no se ha ejecutado la obra y han transcurrido 449 días desde la aprobación del proyecto¹³, incumpliendo los términos del cronograma inicial, generando gastos administrativos y principalmente, que no se ha cumplido con el propósito de beneficio de la mejora de la calidad de vida de los habitantes del municipio de Ataco y sus alrededores; hechos que van en contravía de los principios esenciales de la contratación y de la función administrativa, en particular los de eficacia y economía, contemplados en el artículo 209 de la Constitución Nacional.

Adicionalmente, al no dar inicio al contrato de obra del proyecto no se está cumpliendo con el fin del mecanismo de obras por impuestos previsto en la Ley 1819 de 2016 (art.238), orientados a generar incentivos para cerrar brechas de desigualdad socioeconómica en las Zonas Consideradas como más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC, mediante la inversión directa en la ejecución de proyectos de trascendencia social, en los municipios ubicados en estas regiones.

No obstante, a lo anterior, se evidenció en el estudio multicriterio¹⁴ del proyecto que: *“Los principales beneficios sociales que son atribuidos al proyecto fueron monetizados usando herramientas econométricas y financieras que evaluaron la variación en el valor de los beneficios directos obtenidos una vez ejecutado el proyecto en comparación con la situación que prevalecería en caso de que éste no fuera ejecutado durante un espacio temporal de 20 años”*.

¹² Oficio de solicitud No. 202400011887 del 8 de noviembre de 2024.

¹³ Aprobación de vinculación dada por la ART el 23 de agosto de 2022.

¹⁴ Análisis multicriterio del proyecto. Marzo, 2021. Integral Ingenieros Consultores.

Con esta premisa se obtendría que:

- Los ahorros en el tiempo de traslado equivaldrían a \$6.804 millones.
- Ahorros en costos de operación equivalentes a \$23.020 millones.
- Ahorros por la reducción de emisiones contaminantes por un total de \$3.227 millones.
- Ahorros en costos asociados a accidentalidad, heridos y fallecimientos en la vía que suman \$30.793 millones.

“Esta información permitió proyectar un flujo de caja social en el que los ingresos son equiparados a los beneficios monetizados y los costos reflejan el presupuesto de inversión y mantenimiento (..).

Con este hecho se determinó que **el proyecto es socialmente viable pues genera un retorno social** (TIR Social) de 13.37% y un Valor Presente Neto (VNA Social) de \$1.209 millones usando como tasa de descuento social el 12% anual.

Por tanto, como resultado de los retrasos en la ejecución del proyecto, la rehabilitación de la vía no ha contribuido a mejorar las condiciones de bienestar social, seguridad vial para los usuarios, reducción de los niveles de accidentalidad, disminución de los costos de operación y los tiempos de circulación, así como tampoco de reducción de emisiones de gases contaminantes debido a las demoras ocasionadas al no dar inicio a la construcción de la obra.

Respuesta de la entidad:

El **Ministerio de Transporte** mediante oficio 20245401469291 del 22 de noviembre de 2024, argumentó:

*“(…) nos permitimos ser enfáticos en que **el concepto sectorial de viabilidad emitido por el Ministerio de Transporte** y en términos generales los pronunciamientos técnicos sectoriales emitidos por parte de las entidades nacionales competentes en el marco del mecanismo de obras por impuestos, como lo establece el Manual Operativo de Obras por Impuestos, **corresponde a una revisión y análisis de los requisitos técnicos sectoriales, metodológicos y conceptuales** y hace parte de **uno de los filtros** que deben surtir los proyectos que hacen parte del mecanismo.*

*Por lo que la entidad sectorial correspondiente “una vez dé el control sectorial favorable, el **proyecto pasará al siguiente filtro**, correspondiente al control posterior de viabilidad a cargo del Departamento Nacional de Planeación, para lo cual se deberá remitir correo electrónico por parte a la entidad nacional competente, informando la transferencia del mismo para su respectivo control posterior.” Resaltado fuera de texto.*

*(…) **El segundo filtro** para los proyectos presentados en fase de factibilidad está a cargo de la ENC que es la responsable de emitir los conceptos de viabilidad de los proyectos, como se indica en el Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria y conforme a los lineamientos y requisitos establecidos en el (Anexo 1).”² Resaltado fuera de texto.*

Así mismo, menciona:

*(…) el concepto técnico sectorial emitido por esta cartera ministerial en el marco del proyecto BPIN 20200214000083, constituye un filtro dentro de la cadena del mecanismo en donde se revisan los requisitos técnicos sectoriales, metodológicos y conceptuales y **en ningún sentido tal concepto***

puede equipararse con el alcance u obligaciones de una interventoría de estudios y diseños, puesto que la revisión se centra en una revisión documental de la información cargada en este caso por CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P. quien fue el contribuyente que presentó el proyecto (...). (...) la responsabilidad de la estructuración de los estudios y diseños recae exclusivamente en los profesionales que elaboraron y firmaron los estudios y diseños (...) y en CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P. en calidad de contribuyente en el proyecto (...)

Finalmente menciona:

“(...) cualquier falencia en la estructuración de los estudios y diseños debe trasladarse al contribuyente en este caso a CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P. y los respectivos profesionales que elaboran y firman los estudios y diseños, quienes certificaron que el proyecto, los estudios y diseños, así como presupuestos y cronogramas eran los adecuados para el correcto desarrollo del proyecto BPIN 20200214000083. Mas aún, cuando, el Ministerio de Transporte, verificó a nivel documental que los estudios y diseños cumplían con los requisitos mínimos establecidos en los manuales de obras por impuestos, como consta en la ficha de viabilidad”

El Instituto Nacional de Vías - INVIAS mediante oficio 2024S-VBOG-087810 del 22 de noviembre y radicado CGR 2024ER0270285, argumentó lo siguiente:

Respecto a la observación exponen en primer lugar:

“Es pertinente mencionar en primera medida que, conforme a lo anterior, es el Ministerio de Transporte, la entidad competente, para absolver los cuestionamientos que plantea el órgano de control relacionados con los Estudios y Diseños aprobados para el proyecto (...)”

Ahora, conforme a su competencia argumentan:

“(...) el contratista de obra ha presentado una serie de reclamaciones, relacionadas con la actualización de los precios del contrato; las cuales, están siendo estudiadas por parte de la gerencia del proyecto que está en cabeza de CELSIA COLOMBIA (...)”

“(...) La gerencia del proyecto debe asumir entre otras las siguientes responsabilidades: Adoptar todas las decisiones financieras, operacionales y administrativas que garanticen que la ejecución del proyecto y/o construcción de la obra se lleve a cabo conforme con lo registrado en el Banco de Proyectos del mecanismo y el cronograma general aprobado por la ENC (...) aclarar que, la Interventoría ya realizó el análisis jurídico, técnico y económico de la actualización de precios planteada por el contratista de obra (...) Para presentar el ajuste en la etapa de ejecución del proyecto, el contribuyente y/o gerencia deberá realizar la solicitud a través del SUIFP a la entidad nacional competente... fue necesaria la inclusión de unos ítems no previstos INP, cuya revisión técnica y económica (precios) ya fue efectuada por parte de la Interventoría y trasladada (...)”

“(...) como resultado de la fase de revisión a los Estudios y diseños, se encuentra actualmente en verificación y aprobación por parte del contribuyente, no se ha llevado a cabo la socialización del proyecto con la comunidad, dado que se debe tener claridad de las actividades a ejecutar en el desarrollo del mismo, incluyendo la actualización del cronograma de ejecución del proyecto (...)”

(...) es claro entonces, que las situaciones presentadas durante la ejecución del proyecto, no se generaron por hechos imputables al Instituto Nacional de Vías – INVIAS, pues el Instituto, fue vinculado al proyecto, con posterioridad a la viabilidad técnica otorgada por el Ministerio de Transporte y después de la respectiva contratación tanto de obra como de interventoría (...)”

CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P. mediante oficio 202400012745 del 25 de noviembre de 2024 y radicado CGR 2024ER0269729, presenta el contexto y los

diferentes hechos que ha presentado el proyecto desde su etapa de preparación, exponiendo lo siguiente:

Con relación a la etapa de preparación:

- Los Estudios y diseños para la formulación del proyecto fueron desarrollados en el año 2021 por la firma Integral S.A., siendo viabilizados dentro del banco de proyectos el 30 de diciembre de 2022.
- Celsia solicitó vinculación con ajuste el 17 de enero de 2023.

(...)

Con relación a la etapa de ejecución (Preconstrucción):

- El contrato de interventoría inicia el 2 de octubre de 2023, con la necesidad inicial de hacer una liberación a los estudios y diseños previo al inicio de obra.
- El 18 de octubre de 2023, el contratista de obra remite informe inicial sobre el diseño del pavimento, donde advierte que:
“(...) De acuerdo a la visita se evidenciaron tramos con alto deterioro por lo que se considera que no es suficiente las intervenciones planteadas, se debe hacer nuevamente el diseño del pavimento para las condiciones actuales. (...)”
- Debido a la posibilidad de que el proyecto requiera cambios de fondo, la gerencia procede a citar reunión el 19 de octubre de 2023, con el fin de revisar la información del proyecto y evaluar la forma de responder a las inquietudes del contratista.
- El 1 de noviembre de 2023, se celebra reunión en la ciudad de Ibagué, (...) En la reunión se concluye la inspección visual no es suficiente para determinar cambios con relación a los diseños del proyecto, por lo cual es necesario desarrollar el diagnóstico detallado del estado de la vía, incluyendo ensayos de laboratorio y medición de características estructurales. Para ello se solicita al interventor que describa los ensayos para hacer un diagnóstico detallado.
- El interventor emite comunicado OF-ETC-1297 del 3 de noviembre de 2023 mediante el cual Entrega Informe Ensayos Requeridos Para Determinar La Condición Actual de La Vía. Mismo día el interventor entrega observaciones al informe de geotecnia del proyecto.
- Por tal motivo, Celsia solicita al contratista adelantar el diagnóstico, para que sea este quien proponga la alternativa de solución. En correo del 7 de noviembre, Celsia le autoriza al contratista a adelantar la deflectometría del proyecto (...)
- El 6 de diciembre, el contratista remite al interventor el concepto técnico emitido por la firma JG INGENIERIA CONSULTORIA Y CONSTRUCCIÓN S.A.S., la cual plantea las alternativas de solución para el proyecto.
- El 13 de diciembre de 2023, Celsia remite a Integral el concepto emitido por el consultor del contratista, para su revisión y comentarios, toda vez que Integral fue la firma encargada de desarrollar la ingeniería del proyecto.

Con relación a la revisión de los hallazgos por el estructurador del proyecto:

- El 5 de enero de 2024 se recibe propuesta económica de integral para “analizar, evaluar, ajustar, complementar, replantear u optimizar las soluciones técnicas de pavimentos a implementar durante la etapa de construcción de los 10 km de la Vía Ataco – Chiparcó.”
- El 19 de febrero de 2024, Celsia remite el informe al contratista para que este realice la réplica, sin embargo, del análisis de Integral se puede concluir que aunque los especialistas en pavimentos difieren en las alternativa propuesta como solución a la rehabilitación, **ambos coinciden en que la magnitud del daño que presenta el tramo vial es muy superior al evidenciado durante la estructuración del proyecto. A su vez, coinciden en presentar propuestas que exceden el alcance inicial registrado en la MGA del proyecto, evidenciando que de una u otra forma el proyecto requiere recursos adicionales a los aprobados.**

- El 2 de julio de 2024, Invias responde a la solicitud de información de Celsia, (...) indica que cualquier costo adicional que se requiera para la ejecución del proyecto, **deberá ser asumido por el contribuyente** sin posibilidad de cargarlo al proyecto.
- El 5 de septiembre de 2024 el Interventoría emitió un concepto financiero sobre las modificaciones a costos realizada por el contratista, sin embargo, no lo realizó conforme a la metodología adoptada por INVIAS (Icociv).
- Una vez recibidos los conceptos técnico y financiero de parte de la Interventoría, Celsia conforme a los lineamientos de la cadena de abastecimiento, procede a evaluar y gestionar el cambio en el contrato.
- El lunes 28 de octubre se reúnen en oficinas de Celsia el representante legal del consorcio y el área de abastecimiento de Celsia, donde **finalmente se llega a un acuerdo de precios**.
- El 29 de octubre de 2024 el contratista envía la propuesta (...) por un valor final de \$17.775.634.541 e inmediatamente Celsia inicia la elaboración del **otrosí que fija las condiciones finales del proyecto**.
- Actualmente se está finalizando la elaboración del otrosí, el cual se espera este legalizado antes del **16 de diciembre de 2024, fecha en la tenemos proyectado el inicio de la construcción**.
A su vez, para **esa misma fecha se tendría cargado en SUIFP** la solicitud de modificación del proyecto.
- (...) ha actuado diligentemente para tratar de sanear las falencias de los estudios y diseños del proyecto tal y como estaba formulado en el banco de proyectos del mecanismo. (...)

Análisis de Respuesta CGR:

El Ministerio de Transporte enfatiza en que ellos hacen parte de uno de los filtros dentro de la cadena del mecanismo en donde se revisan los requisitos técnicos, por tanto, cualquier falencia en la estructuración de los estudios y diseños debe trasladarse al contribuyente.

Frente a lo expuesto, en la Resolución 240 de 2018 por medio de la cual "se establece el procedimiento para emitir el concepto de **procedencia y viabilidad técnica** y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones", se indica en el Artículo 3.- Proyectos financiables:

"El Ministerio de Transporte como entidad nacional competente a través de sus entidades adscritas o dependencias competentes, emitirán concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de las iniciativas o proyectos de inversión cuyo objeto sea la construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte (...)"

Así mismo, en el Artículo 4. Competencia. Menciona:

"El concepto sobre la procedencia y viabilidad técnica y financiera de las iniciativas o proyectos será emitido dentro del marco de sus competencias, por las siguientes dependencias del Ministerio de Transporte y/o entidades adscritas al mismo, así:

1. Dirección de Infraestructura del Viceministerio de Infraestructura del Ministerio de Transporte.

a. Las iniciativas o proyectos relacionados con la infraestructura relacionada con el sector transporte, de carácter departamental.

Ibídem, Artículo 6.- Revisión de iniciativas o proyectos propuestos por el contribuyente:

*“La dependencia o la entidad adscrita que corresponda (...), **deberá emitir concepto si considera procedente o no la iniciativa o proyecto**; para que de ser procedente se continúe con la etapa de estructuración, evaluación y registro del proyecto en el Banco de Proyecto de Inversión Nacional (BPIN).*

Parágrafo: La dependencia o la entidad adscrita competente de la revisión de la iniciativa o proyecto, especificará si se requiere la realización de estudios y/o diseños adicionales a los entregados para emitir el concepto de viabilidad (...)

Por último, menciona en Artículo 8.- Viabilidad sectorial:

*“Una vez estructurado el proyecto y registrado en los términos del artículo 1.6.5.3.2.2 del Decreto 1625 de 2016 adicionado por el Decreto 1915 de 2017, la dependencia o entidad adscrita competente; según corresponda, **realizará los controles de formulación y viabilidad a los proyectos** en el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas (SUIFP), de acuerdo **con las metodologías del Departamento Nacional de Planeación (DNP)** y de conformidad con la normativa del sector transporte.”*

Ahora bien, el Art. 1.6.5.2.3. del Decreto 1915 de 2017, dicta:

*“**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:*

1. *Infraestructura vial: El Ministerio de Transportes*

En consecuencia, 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 título.”

Igualmente, en el Art. 1.6.5.3.2.4. Control posterior y registro en el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado – ZOMAC, especifican que:

*“(…) Dentro de los diez (10) días siguientes al recibo del **concepto de viabilidad de la entidad nacional competente**, el Departamento Nacional de Planeación -DNP emitirá el visto bueno sobre el cumplimiento de la metodología definida para el mecanismo de pago -Obras por Impuestos- y procederá a su registro a través del Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas -SUIFP, en el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC.*

Dicho está en el parágrafo del Artículo 6.- “Revisión de iniciativas o proyectos propuestos por el contribuyente” de la resolución 240 de 2018 que:

“La dependencia o la entidad adscrita competente de la revisión de la iniciativa o proyecto, especificará si se requiere la realización de estudios y/o diseños adicionales a los entregados para emitir el concepto de viabilidad (...)”

Revisada la “ficha de viabilidad de requisitos para proyectos del mecanismo de obras por impuestos” emitida por el Ministerio de Transporte el 29 de diciembre de 2021, en el ítem: “estudios y especificaciones técnicas, con los soportes firmados por profesional competente, y certificado en el cual conste que se cumple con la Norma Técnicas Colombiana (NTC) aplicables...) manifiesta que SI cumple y no se realiza ninguna observación al respecto, por el

contrario indican que SE AJUSTA, y finalmente en el pronunciamiento técnico precisan que es FAVORABLE.

Por su parte, en el ABC de la Viabilidad de la Subdirección de Proyectos e Información para la Inversión Pública – Dirección de Inversiones y Finanzas Públicas del DNP, precisa que:

*“En la fase de factibilidad **se profundiza en el nivel de detalle de los estudios** adelantados previamente para precisar diferentes aspectos de la alternativa seleccionada. Para establecer la conveniencia de invertir o no en el proyecto, se hace uso de técnicas de evaluación ex ante, como el análisis beneficio costo o el análisis costo eficiencia”.*

Así mismo, especifica:

*“Se profundizan en especial, **aquellos estudios de carácter técnico relacionados con nivel de ingeniería de detalle**, y otros que abordan aspectos legales e institucionales, tales como: coordinación de acciones, asignación de responsabilidades, administración de riesgos, aspectos financieros y determinación de fuentes de financiación.”*

Finalmente concluye:

“(…) Si los resultados son positivos se recomienda avanzar a la siguiente etapa y programar la ejecución del proyecto. Si arroja resultados negativos indican la conveniencia de rechazar o postergar la decisión de desarrollar el proyecto.”

Ahora bien, es la Entidad Nacional Competente quien realiza la viabilidad del proyecto, por tanto cuando se habla de **viabilidad** es necesario analizar entre otros aspectos, el cumplimiento de los parámetros técnicos del proyecto, es por eso que no es óbice indicar que es solo una “revisión documental” la que realiza el Ministerio de Transporte, cuando es la entidad técnicamente encargada de la vigilancia y seguimiento en la ejecución del proyecto, y que además cuentan con los profesionales idóneos y competentes para garantizar la viabilidad y evitar retrasos posteriores al respecto; por tanto, no es dable para el Ministerio argumentar, que su labor se enfocó tan solo en una “Revisión documental” sino por el contrario, su competencia implica la revisión técnica integral del proyecto, con el cual se pretendía el beneficio de desarrollo socioeconómico a una comunidad a través del mecanismo de obras por impuestos.

Finalmente, cumpliendo con el artículo 209 de la Constitución Política de Colombia, el cual establece los principios esenciales de la función administrativa como los de eficacia, economía, responsabilidad y el principio de coordinación administrativa¹⁵, el Ministerio, o sus entidades delegadas, en su rol de supervisión, deben contribuir en la corrección de posibles fallas técnicas que presenten los proyectos en su fase inicial, dada su experticia y competencia otorgada para precisamente garantizar el éxito del mecanismo, máxime cuando son el primer filtro en la revisión técnica dentro

¹⁵ Ley 489 de 1998. Artículo 6. En virtud del principio de coordinación y colaboración, las autoridades administrativas deben garantizar la armonía en el ejercicio de sus respectivas funciones con el fin de lograr los fines y cometidos estatales.

de la cadena, por lo tanto, sus atribuciones no solo deben sujetarse a una revisión meramente documental.

Por lo expuesto, el hallazgo se mantiene.

De lo expuesto por Celsia S.A. E.S.P., es importante resaltar la responsabilidad que tiene el contribuyente conforme a lo expuesto en el decreto 1915 de 2017, en el sentido de que el contribuyente, es quien estructura, formula y lidera la ejecución del proyecto, así como, garantiza el cumplimiento del cronograma aprobado pese a los factores externos que han influido en los atrasos de la ejecución. Lo expuesto, refuerza el hecho de que hubo falencias en la planeación inicial, específicamente en los estudios y diseños iniciales.

Seguidamente, de la estructuración, planificación, diseño inicial del proyecto y teniendo en cuenta que se realizó una solicitud previa de ajuste al proyecto¹⁶, es pertinente destacar que en tal momento debieron establecer que las condiciones de la vía no eran las inicialmente indicadas y que presentaban mayor deterioro a causa de los factores ambientales expuestos, no obstante, no se adoptó medida alguna tendiente a subsanar los efectos posteriores de tal condición.

Es importante resaltar, que aunque se han realizado las gestiones para empezar el contrato de obra, este no ha iniciado, por lo tanto, no se ha cumplido el fin del mecanismo y tampoco existe certeza de que en la fecha indicada por la entidad¹⁷ se formalicen tales decisiones, así como la modificación al proyecto de obras por impuestos, de tal forma que se logre dar inicio a su ejecución.

Por lo anterior expuesto, se mantiene como hallazgo.

Hallazgo No. 02. Viabilidad técnica y planeación del Proyecto BPIN 20210214000126 San Onofre¹⁸ (A)

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art. 2 y 209 de la Constitución Política; art. 6 Ley 489 de 1.998; art. 235 y 238 de la Ley 1819 de 2016, art. 1.6.5.3.2.1 y 1.6.5.3.2.3 del Decreto 1915 de 2017, el “Manual Operativo de Obras por Impuestos” – versión 2.0 de noviembre de 2020 “**OPCIÓN CONVENIO** y Numeral 4 “**LÍNEAS DE INVERSIÓN Y TIPOLOGÍAS DE PROYECTOS FINANCIABLES. 5.2. ETAPA 2. ESTRUCTURACIÓN, VIABILIDAD, CONTROL POSTERIOR Y REGISTRO DE PROYECTOS EN FACTIBILIDAD EN EL BANCO DE PROYECTOS**; la Guía de las principales Competencias y Facultades de los Actores Participantes en la Implementación del Mecanismo Obras por Impuestos emitida por la Agencia de Renovación del Territorio.

El contribuyente ECOPETROL S.A presentó ante la ART, la manifestación de interés

¹⁶ Solicitud de ajuste al valor del presupuesto de fecha 17 de enero de 2023. Radicado No. 202200005181 solicitado por CELSIA COLOMBIA S.A. E.S.P., en la que se ajustan costos de remoción de derrumbes, presupuesto de implementación del PAGA reduciendo su valor, precio unitario de concreto por m3 de cuneta y aumento de costos fiduciarios y rubro contingente, en donde pasa de un valor de \$16.049.551.404,00 al valor final del proyecto por \$17.721.588.915. Por medio de comunicación del Coordinador - Grupo de Pronunciamientos Técnicos Especiales – GPTE del Ministerio de Transporte de fecha 04 de febrero del 2022 emiten concepto **viable** a la solicitud realizada por el contribuyente.

¹⁷ (...) Elaboración del otrosí antes del 16 de diciembre de 2024.

¹⁸ Código APA COH_12452_2024-2-AU-CU

No. 256 del 31 de marzo de 2022 para ejecutar el proyecto “Mejoramiento de la vía terciaria Pajonal – Cerro de las Casas- Pisisi - Libertad- Labarces - San Antonio en el municipio de San Onofre - Departamento de Sucre” identificado con código BPIN 20210214000126.

Posterior a la viabilización, control posterior y ajuste al costo del proyecto, mediante resolución No. 000462 del 18 de agosto de 2022¹⁹ se aprobó la vinculación al mecanismo bajo la modalidad de convenio por un valor total de \$39.694.289.436; convenio suscrito por el INVIAS, Departamento de Sucre y ECOPETROL S.A.

Se estableció en la etapa de factibilidad del proyecto un alcance de mejoramiento de 32,27 kilómetros de vías terciarias (Pajonal - Cerro de las Casas- Pisisi - Libertad- Labarces - San Antonio), de los cuales 13.1 kilómetros se intervendrán en pavimentación en concreto rígido desde el K0+000 al K13+100 con un ancho de 6,0 m y un espesor de 0,20 m; 0,15 m de espesor sub base granular, además incluye la construcción de obras de infraestructura tipo drenaje mayores y menores definidas así: construir dos (2) puentes de luz de 12 metros, 1 puente de luz 14 metros, 16 alcantarillas con diámetro de 90 centímetros, 38 unidades de Boxculvert de diferentes secciones a lo largo de los 32.27 km²⁰.

Así mismo se surtió la contratación de dicho proyecto, con base en los estudios y diseños presentados por la Gobernación de Sucre. El 12 de julio de 2023 se suscribió contrato de obra No. 3-1-107085-007-2023 entre La Fiduprevisora e INGENIERIA Y VIAS S.A.S. BIC identificada con NIT 800.029.899 – 2 por \$31.574.548.283, incluido IVA, gastos, costos y demás contribuciones de ley que apliquen.

Se dio inicio al contrato de obra el 20 de diciembre de 2023, donde se revisaron los estudios y diseños iniciales entregados por la Gobernación de Sucre, actividad en la cual el contratista de obra INGEVIAS S.A.S BIC da a conocer a la gerencia de obras por impuestos del contribuyente ECOPETROL S.A. de la información faltante en los estudios y diseños iniciales como en el componente estructural.

De igual manera el contratista da a conocer que realizó una prueba de campo para verificar el CBR²¹ inalterado de la subrasante, dando diferente resultado a lo plasmado en los estudios y diseños aportados por la gobernación.

El contratista entregó un análisis detallado de las incongruencias encontradas por medio de los siguientes oficios:

Tabla 2. Relación de oficios contratista

Nº de Oficio	Fecha	Destinatario
SAL-2023-000783	16/09/2023	Gerencia Contribuyente
SAL-2023-000832	28/09/2023	Gerencia Contribuyente
SAL-2023-000950	14/11/2023	Gerencia Contribuyente

¹⁹ La Agencia de Renovación del Territorio (ART) es la entidad que aprueba la vinculación al mecanismo de obras por impuestos bajo la modalidad de convenio, mediante acto administrativo y define las cláusulas mínimas que debe contener el convenio para garantizar la ejecución del proyecto de inversión.

²⁰ Ficha MGA del proyecto

²¹ Capacidad de Soporte de la Subrasante

Según oficio 67-1310-0661-2024 del 11 de junio de 2024 emitido por la interventoría, oficio COM-SOTEC-008, se emite concepto de especialista donde se aprueba la nueva estructura de pavimento, de acuerdo a los estudios geotécnicos realizados por parte del contratista e interventoría, mediante la cual se adopta dicho reajuste para la ejecución de las obras.

Los ajustes en la estructura quedaron de la siguiente manera de orden inferior a superior: material de relleno o terraplén de espesor 20 cms, afirmado de mejoramiento de espesor 20 cms, base granular de espesor 25 cm y una losa de concreto de 21 cms.

A la fecha de la visita de la CGR el 01 de noviembre de 2024, se observaron obras en ejecución, las cuales según informe de interventoría semanal del 19 de septiembre de 2024 se encuentran en un 26.34% de avance físico.

También se estableció que en la etapa de revisión de los estudios y diseños entregados por la Gobernación de Sucre para la construcción de las obras se informó a la Gerencia de Obras por Impuestos y a la Interventoría, de los faltantes de información de la parte de estructuras y el valor de CBR inalterado realizado por INGEVIAS S.A.S BIC, más bajo que lo calculado por el estudio de la gobernación por medio de PDC.

Así mismo, que el 20 de diciembre de 2023 (fecha de inicio de la etapa de construcción en la que también se revisan estudios y diseños) se realizó una reunión presencial con los ingenieros de la Secretaría de Infraestructura del Departamento, la ingeniera Directora de Interventoría; el ingeniero Especialista de pavimentos de INGEVIAS S.A.S BIC y el Director de Obra de INGEVIAS S.A.S BIC; en la cual INGEVIAS S.A.S. BIC expuso lo siguiente:

Topografía: El eje del diseño geométrico no está georreferenciado y no se presentan georreferencias materializadas; adicionalmente se observa que el eje no concuerda con el K0 en el cruce de la Troncal Caribe ni con el trazado de la vía.

Diseño de Pavimentos: En relación con los valores más bajos obtenidos en los CBR inalterados realizados por INGEVIAS S.A.S BIC en relación con los valores de CBR calculados a partir del ensayo PDC, generan estructuras con mayores espesores que los previstos en los diseños de la gobernación, adicionalmente el requerimiento de alternativas de mejoramiento al presentarse subrasantes con CBR menores de 3.

Diseño Estructural de Puentes y Obras de Drenaje: Los planos en dwg en la carpeta de planos digitales cuentan con planta y perfil de la vía, aunque no se alcanza a identificar información detallada de las estructuras a implementar y se identifican, por ejemplo, para los box culvert, que todos quedarían superficiales a la vía. No se identifican los puentes en los perfiles.

En la información geotécnica no se encuentran parámetros para el cálculo de las estructuras a condiciones de servicio, resistencia y evento extremo, profundidades

de desplante, tipos de cimentaciones, ni perfiles de suelo para obtención del espectro de diseño. No se cuenta con un estudio geotécnico con la información necesaria desde el componente estructural para realizar las modelaciones matemáticas, análisis, diseño y detallado de las estructuras del proyecto.

INGEVIAS S.A.S BIC concluye en la reunión adelantada el 20 de diciembre de 2023, que los estudios y diseños entregados por la gobernación no son diseños aptos para construcción, de tal forma que iniciar con la ejecución de obra, puede generar paradas innecesarias por falta de definición con pérdidas de tiempo del personal y de la maquinaria que son sobre costos e informa que entregará una propuesta de ejecución de estudios y diseños Fase III para revisión y aprobación.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto, el proyecto se viabilizó por parte de la entidad nacional competente, en este caso el Ministerio de Transporte a través de INVÍAS, sin los estudios específicos para los sitios donde se ejecutarían las obras, sin georreferenciación del diseño, con insuficiente información de los diseños de cimentación de los puentes y deficiencias en los estudios de suelos; es decir, sin el lleno de los requisitos que debe cumplir este tipo de proyectos para llegar a fase de factibilidad.

Lo anterior provoca afectaciones a las obras, ya que los proyectos se ven abocados a eventuales suspensiones y prórrogas, que faltan a la oportunidad que se tiene contemplada para prestar el servicio a la comunidad, y a modificaciones de los balances económicos mediante actas de modificación, que en algunos casos reducen la meta física inicialmente planteada.

Esta situación se genera por falta de gestión administrativa y planeación por parte del Instituto Nacional de Vías - INVÍAS en cuanto a la correcta revisión, con estándares de grado de detalle en diseños y estudios previos que garanticen la correcta y oportuna ejecución del proyecto, ya que cada corredor o vía presenta consideraciones especiales que requieren ensayos de laboratorio, cálculo de las estructuras, análisis de manejo de agua de escorrentía, estabilidad de taludes, entre otros, obligación que según el principio de planeación debe realizarse antes de la suscripción del contrato de obra, para no afectar precios, tiempos y alcances establecidos para los proyectos.

Lo descrito genera retrasos en la entrega oportuna de las obras considerando que el plazo de ejecución previsto inicialmente era de 12 meses y en el avance físico del proyecto, lo que puede incrementar los costos de materiales, mano de obra, mayor permanencia en obra de la interventoría, disminución de la meta física planteada inicialmente, con el consecuente conflicto con la comunidad beneficiaria, incertidumbre en el presupuesto para desarrollar el proyecto contratado y afectación del logro del propósito pretendido con su ejecución bajo el mecanismo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad:

El **Ministerio de Transporte** mediante oficio 20245401471911 del 25 de noviembre de 2024 y radicado CGR 2024ER0270861, argumentó lo siguiente:

*“(…), en el marco del mecanismo de obras por impuestos conforme lo establece el artículo 1.6.5.2.3. del Decreto 1915 de 2017 “(…) Para efectos de lo establecido en el presente título “[FORMÁS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO - OBRAS POR IMPUESTOS]” el Ministerio de Transporte es la entidad competente en infraestructura vial, no obstante, (...) 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 título.**”*
Negrita fuera de texto.

*Con fundamento en lo anterior, el Ministerio de Transporte expidió la **Resolución No.640 de 2018** “Por la cual se establece el procedimiento para emitir el concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones”; la **Resolución No. 265 de 2020** “Por la cual se modifican los artículos 4 numeral 1 literal a y 11 de la Resolución 640 de 2018 del Ministerio de Transporte ” y la **Resolución No. 20223040005775 del 7 febrero de 2022**, en la que establecen “los lineamientos generales para la evaluación de viabilidad, ejecución, ajuste y recibo de los proyectos de infraestructura de transporte susceptibles de ser financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos” **en donde se delegaron, entre otros aspectos al Instituto Nacional de Vías (INVIAS), la supervisión de los contratos de interventoría en el marco del mecanismo de obras por impuestos en la opción fiducia y convenio e incluso, la competencia para emitir el concepto sobre la viabilidad técnica y financiera**¹ de las iniciativas o proyectos relacionados con: a. El modo carretero de la Red Vial no concesionada a cargo de la Nación. b. Las iniciativas o proyectos sobre la red terciaria existente en el Territorio Nacional y c. Las iniciativas o proyectos de los modos fluvial no concesionados, actos administrativos que fueron remitidos a su despacho en comunicaciones previas. Teniendo en cuenta lo anterior y las observaciones precitadas, será el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) quien dará respuesta directa al ente de control con copia a esta cartera ministerial, teniendo en cuenta, además, que los requerimientos fueron remitidos **de** manera directa al Instituto Nacional de Vías (INVIAS).”*

El INVIAS mediante oficio DEO 2024S-VBOG-089404 de 27 de noviembre del 2024, conforme a las competencias determinadas en la normatividad aplicable da respuesta en los siguientes términos:

“(…) Conforme al Manual operativo de obras por impuestos 2.0, vigente para el momento en el cual, se otorgó la viabilidad al proyecto del asunto, la responsabilidad sobre la veracidad de la información presentada es de las entidades territoriales o contribuyentes.

Al respecto, reza el manual operativo 2.0 lo siguiente: “Es importante indicar que la veracidad de la información de soporte cargada a la plataforma SUIFP, es responsabilidad de las entidades territoriales o contribuyentes que presentan los respectivos proyectos al mecanismo.”

*Por su parte, el numeral 5.2.2. del manual de obras por impuestos 2.0, en el capítulo de Viabilidad y verificación de requisitos generales y sectoriales, establece lo que se entiende por evaluación sectorial, así: “...la realización del control de viabilidad sectorial consistente en una evaluación a partir del cumplimiento de condiciones y criterios técnicos, metodológicos, jurídicos, ambientales, sociales, económicos y financieros; y emite un concepto técnico de viabilidad para lo cual contará con **quince (15) días hábiles** contados desde el momento en que la ART le transfiera el proyecto a través del SUIFP.*

Conforme a lo establecido por las normas transcritas, que regulan el criterio de viabilidad sectorial dentro del mecanismo de obras por impuestos, queda claro, que la responsabilidad por la veracidad

de la información cargada en la plataforma SUIFP, es de los contribuyentes o de las entidades territoriales, pues, la ENC, en este caso el INVIAS, solo cuenta con quince (15) días hábiles, para emitir un pronunciamiento de fondo, tiempo a todas luces insuficiente, para realizar una visita de campo y contrastar la información aportada en el SUIFP, con unos ensayos de laboratorio y/o apiques, máxime si se tiene en cuenta, que el mecanismo no contemplo un rubro para dichas actividades por parte de la ENC.

De acuerdo con lo anterior, el concepto de viabilidad sectorial emitido por el INVIAS y en general los pronunciamientos técnicos sectoriales emitidos por parte de las entidades nacionales competentes en el marco del mecanismo de obras por impuestos, corresponde a una revisión y análisis de los requisitos técnicos sectoriales, metodológicos y conceptuales, donde se parte de la buena fe, en cuanto a que los estudios y diseños aportados por el formulador del proyecto y cargados en la plataforma SUIFP se encuentren completos, ya que no hay forma de corroborar la veracidad de la información como se aclara en la ficha de viabilidad así:

“EN NINGÚN CASO LA PRESENTE FICHA REALIZADA HACE REFERENCIA A LA CALIDAD DE LOS ESTUDIOS Y DISEÑOS, ASÍ COMO A LA VERACIDAD DE LOS DOCUMENTOS PRESENTADOS, LOS CUALES SON DE RESPONSABILIDAD DE LA ENTIDAD QUE PRESENTA EL PROYECTO DE INVERSIÓN”

Así las cosas, la responsabilidad de los estudios y diseños aportados en la plataforma SUIFP y revisados por la ENC, recae exclusivamente en los profesionales que elaboraron y firmaron los estudios y diseños, conforme lo establece la Ley 842 de 2003 “Por la cual se modifica la reglamentación del ejercicio de la ingeniería, de sus profesiones afines y de sus profesiones auxiliares, se adopta el Código de Ética Profesional y se dictan otras disposiciones”

De ahí, que uno de los requisitos sectoriales, que la ENC revisa, es justamente contar con los planos y estudios hidráulicos, hidrológicos, estructurales y geotécnicos, debidamente firmados y/o soportados con ensayos de laboratorio que acrediten su veracidad, pues como ya quedó visto, la revisión y viabilidad dada por la ENC, se reduce a una mera viabilidad documental, basada en los documentos aportados por los contribuyentes y/o entidades territoriales en la plataforma SUIFP.

Análisis de Respuesta CGR:

El ABC de la Viabilidad de la Subdirección de Proyectos e Información para la Inversión Pública – Dirección de Inversiones y Finanzas Públicas del DNP, precisa:

*“En la fase de factibilidad **se profundiza en el nivel de detalle de los estudios** adelantados previamente para precisar diferentes aspectos de la alternativa seleccionada. Para establecer la conveniencia de invertir o no en el proyecto, se hace uso de técnicas de evaluación ex ante, como el análisis beneficio costo o el análisis costo eficiencia”.*

Así mismo, especifica:

*“Se profundizan en especial, **aquellos estudios de carácter técnico relacionados con nivel de ingeniería de detalle**, y otros que abordan aspectos legales e institucionales, tales como: coordinación de acciones, asignación de responsabilidades, administración de riesgos, aspectos financieros y determinación de fuentes de financiación.”*

Finalmente concluye:

“(…) Si los resultados son positivos se recomienda avanzar a la siguiente etapa y programar la ejecución del proyecto. Si arroja resultados negativos indican la conveniencia de rechazar o postergar la decisión de desarrollar el proyecto.”

Con base en lo anterior, y teniendo en cuenta que es la Entidad Nacional Competente quien realiza la viabilidad del proyecto, cuando se habla de **viabilidad** es necesario analizar entre otros aspectos, el cumplimiento de los parámetros técnicos, es por eso que no es óbice indicar que es solo una “*revisión documental*” la que realiza el Ministerio de Transporte o el INVIAS, cuando son las entidades que cuentan con los profesionales idóneos y competentes para garantizar la viabilidad y factibilidad de los proyectos, y evitar retrasos posteriores ocasionados por falencias en esta parte del proceso.

Por tanto, no es dable para el INVIAS argumentar, que su labor se enfocó tan solo en una “Revisión documental” sino por el contrario, su competencia implica la revisión técnica integral del proyecto, con el cual se pretendía el beneficio de desarrollo socioeconómico a una comunidad a través del mecanismo de obras por impuestos.

Finalmente, cumpliendo con el artículo 209 de la Constitución Política de Colombia, el cual establece los principios esenciales de la función administrativa como los de eficacia, economía, responsabilidad y el principio de coordinación administrativa²², el Ministerio, o sus entidades delegadas, en su rol en fase de viabilización y de supervisión, deben contribuir en la identificación y corrección de posibles fallas técnicas que presenten los proyectos en su fase inicial, dada su experticia y competencia otorgada para precisamente garantizar el éxito del mecanismo, máxime cuando son el primer filtro en la revisión técnica dentro de la cadena, por lo tanto, sus atribuciones no solo deben sujetarse a una revisión documental.

Por lo expuesto, el hallazgo se mantiene.

Hallazgo No. 03 Selección de la Interventoría BPIN 20181719000020²³(A)

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art. 2 y 209 de la Constitución Política, art. 6 de la Ley 489 de 1998, art. 235 y 238 de la Ley 1819 de 2016, art.1.6.5.3.4.8. del Decreto 1915 de 2017, el Manual Operativo de Obras por Impuestos – versión 1.0 de diciembre de 2017 Numeral 3.2.1.“- Contratación de la interventoría del proyecto, la Guía de las principales Competencias y Facultades de los Actores Participantes en la Implementación del Mecanismo Obras por Impuestos emitida por la ART^[OBJ], define, entre otras funciones, respecto a la ENC y a las Fiduciarias: define, entre otras funciones, respecto a la ENC y las Fiduciarias:

*“Entidad Nacional Competente: Indicar requisitos mínimos exigidos para selección del contrato de interventoría – implica definir lineamientos y formatos tipo con requisitos mínimos, así como **aprobar** o solicitar ajustes a propuesta de términos de referencia; (…)”*

²² Ley 489 de 1998. Artículo 6. En virtud del principio de coordinación y colaboración, las autoridades administrativas deben garantizar la armonía en el ejercicio de sus respectivas funciones con el fin de lograr los fines y cometidos estatales.

²³ Código APA COH_11521_2024-2-AU-CU

“Presenta a consideración de ENC propuesta de condiciones generales del proceso de selección del contrato de interventoría, Dar apertura a la selección de la interventoría luego del Vo. Bo de la ENC a los términos de referencia (...)”.

El 16 de marzo de 2018, el contribuyente con Nit. 860.014.659-4 presentó solicitud No 146 para vincular el impuesto de renta y complementarios, año gravable 2017, al proyecto de inversión 20181719000020: *“Construcción Aulas Verdes para la Institución Educativa Rural La Libertad en Puerto Asís, Putumayo Puerto Asís”*²⁴.

El proyecto consistía en construir ocho (8) aulas verdes con su respectiva dotación, tres (3) baterías de baños, zonas de esparcimiento y áreas verdes en la Institución Educativa Rural La Libertad, en el municipio de Puerto Asís Putumayo.

Esta solicitud fue aprobada por la Agencia para la Renovación del Territorio -ART y se surtieron las gestiones correspondientes a la resolución de vinculación y suscripción de contrato de fiducia en el que se pactó una comisión por administración fija mensual de dos Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes, pago que quedó suspendido durante los períodos en los que el contrato estuvo suspendido.

Las partes del contrato de Fiducia Mercantil pactaron, entre otras las siguientes obligaciones:

“CLÁUSULA VII. OBLIGACIONES DEL FIDEICOMITENTE

8.Colaborar con LA FIDUCIARIA en la defensa y conservación de los bienes del PATRIMONIO AUTONOMO, obligándose a informarle cualquier hecho que los pueda afectar, siendo responsables por los perjuicios que se generen de la omisión. (...).

10.Pagar oportunamente la comisión durante los primeros 15 días del mes siguiente a su causación fiduciaria y todos los gastos que genera la celebración, ejecución y liquidación del CONTRATO.

CLAUSULA IX. OBLIGACIONES DE LA FIDUCIARIA

6.Realizar el proceso de selección del GERENTE y del INTERVENTOR del proyecto con el acompañamiento del FIDEICOMITENTE.

8.Celebrar CONTRATO DE INTERVENTORIA según lo dispuesto en el artículo 1.6.5.3.4.8 del Decreto 1625 de 2016, previa aprobación del mismo por parte del FIDEICOMITENTE

10. Presentar, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la celebración de este contrato y para aprobación del FIDEICOMITENTE, el Manual de Contratación, que será usado por la FIDUCIARIA para celebrar los contratos de GERENCIA, INTERVENTORIA y cualquier otro que

²⁴ En el documento Resumen del Proyecto en la MGA Ajustes, en el acápite denominado: “Análisis Técnico de la Alternativa” se indica: *“La fabricación de los materiales de las aulas se realizará a partir de tecnologías que velan por la sostenibilidad y el bien de la sociedad. Así, las aulas estarán hechas a partir de material reciclable. Es un modelo que se considera productivo en términos de los tiempos de ejecución de la obra (cada aula se construye en un plazo estimado de 3 semanas, incluyendo la losa) y tiene ya incluido en el diseño de los bloques de plástico los canales para instalar redes eléctricas e hidráulicas, por tanto, el tiempo de construcción es menor que en una construcción tradicional. El proyecto aquí presentado se estima que se ejecutará en 5 meses, lo que supondría un 30% menos de lo tradicional. Este modelo constructivo puede tener unos costos de ejecución hasta de un 30% menos comparado con un modelo tradicional”.*

sea necesario para el desarrollo del objeto del CONTRATO DE FIDUCIA.

20. Realizar diligentemente todos los actos necesarios para la consecución del objeto del presente contrato". (negrita fuera de texto)

El costo del proyecto se estimó en \$1.124.499.054; el contribuyente transfirió al Patrimonio Autónomo \$1.116.294.604 el 25 de mayo de 2018; la diferencia de \$8.204.450 se justificó en el reconocimiento de los costos de estructuración del proyecto.

El proyecto iniciaba con la etapa de preparación el 25 de mayo de 2018 y se estimó un tiempo para su ejecución de nueve (9) meses.

Durante la etapa de preparación, la Fiduciaria adelantó la contratación de la Gerencia²⁵ el 10 de septiembre de 2018, contrato liquidado por las partes el 5 de diciembre de 2019 con ocasión de la solicitud de la terminación unilateral y anticipada presentada por el contratista²⁶. La gerencia del proyecto es asumida por el Contribuyente mediante el contrato No. 3-1-77545-001-2020 del 17 de enero de 2020.

No se realizó ninguna actividad por parte de la gerencia, al no llevarse a cabo la sesión de inicio del proyecto prevista en el Artículo 1.6.5.3.4.10²⁷ del Decreto 1915 de 2017, debido a que no se culminó la etapa de preparación del proyecto y adicionalmente el contribuyente presentó desistimiento de la ejecución del mismo.

En el presupuesto final del proyecto, se había estimado un valor de \$13.945.170 por concepto de comisión fiduciaria.

El informe del estado de cuenta financiero con corte al 31 de agosto de 2020 del Patrimonio Autónomo²⁸, rendido por Fiduprevisora señala que el valor total cancelado por concepto de la Comisión Fiduciaria fue de \$35.630.724,20²⁹.

Mediante oficio 2020ER091621 del 16 de abril de 2020 el contribuyente con Nit 860.014.659-4 informa al MEN su decisión de no continuar con la ejecución del proyecto y solicita la desvinculación de la empresa del pago del impuesto mencionado mediante la modalidad de obras por impuestos.

En relación con lo anterior, y con fundamento en la causal No 3 del Artículo 1.6.5.4.6 del Decreto 1915³⁰ de 2017, el MEN, mediante Resolución No 016541 del

²⁵ En desarrollo de la licitación LPA No 003

²⁶ El contratista señaló: "Han transcurrido diez (10) meses, luego de haberse suscrito el contrato, y, aún, a la fecha no ha tenido inicio su desarrollo, lapso dentro del cual, el contrato no se ejecutó dentro del contexto para el cual había sido celebrado (...).".

²⁷ El Artículo establece "Para dar inicio a la obra o proyecto, la fiduciaria deberá convocar al contribuyente, al gerente del proyecto y al interventor a una sesión de inicio, que deberá llevarse a cabo dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha establecida en el cronograma general del proyecto para la culminación de la etapa de preparación, con el propósito de verificar el cumplimiento de las obligaciones establecidas para esta etapa. A esta sesión deberán asistir como invitados un (1) representante de la Agencia de Renovación del Territorio -ART y un (1) representante de la entidad nacional competente".

²⁸ Radicado No 20200042253311 del 02 de septiembre de 2020 remitido por Fiduprevisora al MEN.

²⁹ Este valor corresponde a la comisión fiduciaria entre mayo de 2018 y marzo de 2020

³⁰ Artículo 1.6.5.4.6. "Causales para la declaratoria de incumplimiento definitivo. Conforme con lo previsto en el artículo 238 de la Ley 1819, las causales de incumplimiento definitivo son: (...)3. La manifestación del contribuyente en la que exprese su intención de no continuar con la construcción o ejecución del proyecto".

9 de septiembre de 2020, declaró el incumplimiento definitivo de la ejecución del proyecto por parte del contribuyente.

A continuación, se presenta el costo del proyecto, el estado financiero y los pagos realizados por el contribuyente con ocasión del incumplimiento de la ejecución del mismo:

Tabla 3. Contribuyente Nit 860.014.659-4, vinculado a OXI, Proyecto "Aulas Verdes y Otros"

CONCE PTO	Valor a Ejecutar	Valor Ejecutado	Pendiente de Ejecutar
(a) Valor exigible por OXI, renta año gravable 2017, modalidad de pago1.	1.124.499.000,00		
(b) Costo total del proyecto ficha BPIN 20181719000020	1.124.499.054,00		
(c) Valor Girado a la Fiducia por el contribuyente = (a-d)	1.116.294.604,00		
(d) Costos de estructuración del proyecto en que incurrió el contribuyente(incluido IVA)		8.204.450,00	
(e) Comisión fiduciaria		35.630.724,20	
(f) Gravamen Financiero		4.447.387,00	
Subtotal No. 1 (d+e+f)		48.282.561,20	
(g) saldo no ejecutado = (a -f)			1.076.216.492,80
Recursos transferidos a la DIAN por el contribuyente después dedesarrollar el proyecto y declararse el incumplimiento definitivo:			
Mediante ROP No 4910045601388 del 14-12-2020 *			1.076.216.000,00
Mediante el ROP No 4910048431803 del 30-12-2021 *			76.955.000,00
Pago de la sanción impuesta Res. 601- 004395 del 2-06- 2022 por DIAN (reducida conforme al art. 640 del E.T. y 45 de la ley 2155 de2021).			
Mediante el ROP no 4910048436194 del 30-12-2021			4.829.000,00
Total de rendimientos girados a la Dirección del Tesoro Nacional			108.062.656,30
Notas: 1. En la aplicación de los pagos se considera el art. 804 del Estatuto Tributario, los cuales implican una distribución en sanciones, intereses e impuestos. 2.El valor girado por el contribuyente con los ROP Nos 4910045601388 y 4910048431803, corresponde a los saldos no ejecutados durante la vigencia del proyecto más los respectivos intereses de mora liquidados por la DIAN.			

Fuente: Fiduprevisora, MEN, DIAN.

Elaboró: Equipo Auditor CGR

De la evaluación y seguimiento al avance del proyecto se evidenciaron debilidades en la etapa de preparación del mismo en lo correspondiente al proceso de selección para la contratación de la interventoría por parte de las entidades y responsables de este proceso, así:

1.Según el contrato de Fiducia Mercantil No 3-1-77545, Fiduprevisora S.A debía **"presentar, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la celebración de este contrato y para aprobación del FIDEICOMITENTE, el Manual de Contratación, que será usado por la FIDUCIARIA para celebrar los contratos de GERENCIA, INTERVENTORIA y cualquier otro que sea necesario para el desarrollo del objeto del CONTRATO DE FIDUCIA"**.

El 31 de mayo del 2018 correspondió a la fecha máxima para presentar el Manual de contratación, dado que el contrato de Fiducia fue suscrito el 24 de mayo de 2018.

Sin embargo, en algunos informes (informe semestral con corte a abril de 2020) presentados por Fiduprevisora S.A., este documento fue enviado al Fideicomitente el 4 de octubre de 2018³¹.

Esto significa que el Manual de Contratación se entregó después de cuatro (4) meses de lo estipulado en la Cláusula IX, Obligaciones de la Fiduciaria, Numeral 10 del contrato mencionado. Para entonces, la Fiduciaria ya había adelantado los procesos de selección de la interventoría Números 002 y 004, los cuales fueron declarados desiertos debido a la falta de oferentes.

Es decir, que no se contó de manera oportuna con lineamientos sobre las actividades a realizar en caso de declararse desierto el o los proceso(s) de contratación requeridos para iniciar la ejecución del proyecto.

A continuación, se describen los procesos de Licitación Privada Abierta (LPA) aperturados para seleccionar la Interventoría del Proyecto:

Tabla 4. Procesos de LPA aperturados "Aulas Verdes".

Objeto: Contratar la interventoría técnica, administrativa, contable, ambiental y jurídica para la construcción aulas verdes para la Institución educativa rural la libertad en Puerto Asís, Putumayo			
No LPA	Fecha de Apertura	Estado	Fecha Declaratoria de Desierta/Fecha aceptación oferta
LPA No 002	9/08/2018	DESIERTA	23/08/2018
LPA No 004	5/09/2018	DESIERTA	18/09/2018
LPA No 005	6/11/2018	DESIERTA	26/11/2018
LPA No 006	25/01/2019	SELECCIONADO	Aceptación oferta 14/03/2019

Fuente: Fiduprevisora

Elaboró: Equipo auditor CGR

Similar situación se presenta con el tercer proceso de Licitación Privada Abierta LPA- No 005, aperturado el 6 de noviembre de 2018 y declarado desierto el 26 de noviembre de 2018.

Según el análisis realizado, no se evidencia que se hayan realizado las actividades conforme a lo previsto en el Artículo 11 del citado Manual de Contratación, en el momento en que no se presentó ninguna oferta. Lo anterior teniendo en cuenta que el Manual quedó aprobado por el Fideicomitente el 4 de octubre de 2018³², según

³¹ En otros informes de gestión (de enero/2019, informe semestral con corte al 30 de abril de 2019, etc.) de Fiduprevisora se indica que esta envió el Manual de Contratación al Fideicomitente el 29 de octubre de 2018.

³² Tomado del Informe mensual de cuenta de la Fiduciaria correspondiente al periodo del 1 al 31 de diciembre de 2019: "FIDUPREVISORA S.A., envió el Manual de Contratación al Fideicomitente el día 04 de octubre de 2018, se reiteró la aprobación del mencionado documento los días 10, 16, 31 de octubre de 2018 y por último se reiteró el día 19 de noviembre de 2018, en vista de que el Fideicomitente no dio respuesta a las mencionadas solicitudes mediante comunicado No. 20180041757371, se entiende aprobado el manual de contratación de fecha de 04 de octubre de 2018".

la Fiduciaria:

“ARTICULO 11. TRÁMITE PARA LA DECLARATORIA DE DESIERTA O FALLIDA: En el evento en que al proceso de licitación privada abierta no se presente ningún oferente u ocurran hechos y/o eventos previamente determinados en los términos de referencia, que impidan la selección objetiva y/o aceptación de las ofertas o lleven a la ineficacia de la misma se procederá de la siguiente forma:

(...)

“Comunicación a la ART y a la Entidad Nacional Competente (Ministerio), Se oficia a las Entidades enunciadas la Declaratoria de Desierto del proceso, informándoles la novedad y el impacto que podría causar en el cronograma general del proyecto”.

Retroalimentación de los posibles oferentes... De acuerdo a la condición anterior, se adelanta las actividades tendientes al seguimiento de los motivos de la no participación en el proceso licitatorio de las posibles firmas que participarían, contacto vía correo electrónico y telefónico para precisar posibles acciones de mejora de los TDR.”

Mesa de trabajo Fiduprevisora S.A. - Fideicomitente Una vez adelantada la retroalimentación, se consolida en un documento para en este punto socializarlo y ajustar los TDR, cabe precisar que es una revisión integral de las partes que componen la Licitación Privada Abierta. Se adelantan los ajustes necesarios del cronograma del proceso de Licitación.

Documento Ajustado para publicación... Una vez complementando los documentos para la publicación del nuevo proceso, se realizará un seguimiento periódico a los posibles oferentes de contacto por múltiples canales, de igual manera se seguirá implementado las acciones de publicación por redes sociales de los procesos”.

Adicionalmente, la Fiduprevisora y el MEN no dieron cumplimiento a los plazos establecidos en el artículo 1.6.5.3.4.8 del Decreto 1915 de 2017 para tramitar y aprobar los TDR iniciales para el proceso de selección del contrato de interventoría LP 002; así como tampoco consideraron estos tiempos para las revisiones que se realizaron a los TRD de los procesos LP No 004, LP No 005 y LP No 006, a sabiendas que conforme al cronograma del proyecto se tenía un tiempo estimado entre el 28 de mayo de 2018 y el 8 de agosto de 2018, para contar con el contrato de interventoría, es decir, aproximadamente 10 semanas.

2. Se observa demora, falta de gestión y coordinación por las entidades que intervienen en la celebración del contrato de interventoría No. 3-1-77545-001-2019 con la firma identificada con Nit No. 809007127-3. Este contrato se perfeccionó hasta el 10 de julio de 2019, cuando la aceptación de la oferta dentro de la LPA No 006 de 2019 ocurrió el 14 de marzo de 2019. Este retraso se presenta a pesar de que la Fiduciaria y el MEN conocían que de acuerdo con el cronograma para la actividad de “selección y contratación de la interventoría” se establecieron seis (6) semanas. No obstante, ya habían transcurrido ocho (8) meses desde la presentación de los primeros TDR por parte de Fiduprevisora³³ hasta la fecha en que se acepta la oferta para la contratación de la interventoría.

³³ En el informe de julio de Fiduprevisora, respecto a la contratación de la Interventoría se indica: “ El 2 de julio de 2018 se remitieron los Términos de Referencia para revisión por parte del Ministerio de Educación quienes realizaron su aprobación el 27 de julio de 2018”.

Los TDR de esta licitación indicaban: “5. ADJUDICACION Y SUSCRIPCION DEL CONTRATO (...) 5.2 SUSCRIPCION DEL CONTRATO El proponente seleccionado deberá suscribir el contrato dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha de adjudicación del proceso de selección”.

Las situaciones descritas sumaron para que el rubro de gastos fiduciarios en el proyecto quedara desfinanciado, en la medida que los tiempos previstos para la etapa de preparación se extendían al no contar con la interventoría para dar inicio a la ejecución del proyecto.

Lo anterior se debe a la falta de oportunidad y gestión para presentar el Manual de Contratación conforme a lo establecido en el contrato de Fiducia; así como para tramitar, ajustar y/o replantear y aprobar los términos de referencia del proceso de selección para la contratación de la interventoría y posteriormente suscribir el respectivo contrato.

Estas situaciones incidieron para que no se contara con la infraestructura educativa, con lo cual se buscaba dotar a la Institución Educativa Rural LaLibertad, en el municipio de Puerto Asís, de instalaciones adecuadas para mejorar la calidad educativa de 210 estudiantes, brindando condiciones óptimas de atención y comodidad, y evitando el hacinamiento. Por ende, no se logró la finalidad del mecanismo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad

Fiduprevisora mediante oficio 20241090004541091 del 22 de noviembre de 2024, manifestó:

“Si bien el Manual de Contratación contempla los criterios para la selección objetiva de los contratistas, es importante resaltar, en relación con el contrato de interventoría, que los lineamientos los establece la Entidad Nacional Competente.

La discusión del Manual de Contratación entre el fideicomitente y la Fiduciaria, no es la causal real que conlleve la declaratoria de desierta de los procesos de selección de la interventoría No 002 y 004, debido a la falta de oferentes; una vez se remitió la versión inicial, las reiteraciones se hacían de forma permanente, esto con el fin de contar con la aprobación por parte del fideicomitente, quien a su vez asumía el tiempo y la responsabilidad en el cronograma del proyecto.

Al ser las Entidades Nacionales Competentes los supervisores de los contratistas que ejercen la interventoría, la Fiduciaria presentó sugerencias a las condiciones generales del proceso de selección del interventor, que pueden o no ser acogidas por ellos.

La Entidad Nacional Competente indica los requisitos mínimos exigidos para el proceso de selección del contrato de interventoría, dentro de los tres (3) primeros meses de cada año.

La discrecionalidad temporal de esta obligación corresponde a los Ministerios, por lo que el cumplimiento está condicionado al avance de la estructuración y aprobación final de los criterios y lineamientos de selección”.

Con relación a la inejecución de las actividades previstas en el Manual de Contratación elaborado por la Fiduciaria para la contratación relacionada con este

proyecto, señaló:

“Tal como se indica en el Manual de Contratación se adelantaron mesas de trabajo presenciales entre Fidupervisora, la Entidad Nacional Competente y el Fideicomitente con el fin de verificar los fundamentos de la declaratoria de desierto del proceso. Dado que se hizo especial énfasis en revisar los términos de referencia, se procedió a generar las modificaciones respecto a la etapa II haciendo claridad que las actividades son de interventoría a la obra, documentos que fueron socializados a la Entidad Nacional Competente, que con posterioridad avaló los términos propuestos.

Se dio cumplimiento, por tanto, a las actividades de retroalimentación y comunicación a la Entidad Nacional Competente de las posibles mejoras a los procesos de licitación que culminaron fallidos. Estos ejercicios de retroalimentación siempre han estado presentes como parte de las actividades de la fiduciaria; sin embargo, la decisión final correspondía al Ministerio de Educación Nacional, como entidad encargada de impartir los lineamientos para dicho proceso”.

Frente a la falta de oportunidad para tramitar y definir los TRD iniciales y los ajustes y/o revisiones que se dieron a raíz de que los tres primeros procesos de selección para contratar la interventoría fueron declarados desiertos, indicó:

“La Fiduciaria es la responsable de dar apertura a los procesos de licitación y la Entidad Nacional Competente es la responsable de proporcionar los lineamientos y condiciones del proyecto dentro de los tres (3) primeros meses de cada año. Una vez se reciben los recursos en la Fiduciaria, esta cuenta con un plazo para presentar ante la Entidad Nacional Competente consideraciones iniciales de los términos de referencia para su aprobación. Una vez se cuenta con esa aprobación, la Fiduciaria puede proceder con la publicación del proceso de licitación privada abierta en la página web de la entidad; es así como los tiempos que se toma la Entidad Nacional Competente para aprobar impactan el proceso, a pesar de su discrecionalidad legal”.

Respecto a la demora para el perfeccionamiento del contrato de interventoría, precisó:

“Si bien la aceptación de la oferta para la firma del contrato se dio el 14 de marzo de 2019, y la firma el 10 de julio de 2019, previamente se dieron las siguientes situaciones, que demuestran las actividades de gestión de esta entidad:

- El 02 de abril de 2019 se dio traslado a la Entidad Nacional Competente para la revisión y aprobación de la minuta conforme a lo manifestado en el documento “REQUERIMIENTO – MEN” de fecha 08 de mayo de 2019.
- Dentro del documento anteriormente referenciado se hizo claridad que el 08 y 25 de abril de 2019, mediante correo electrónico, se habían adelantado los requerimientos frente a la ENC para contar con la revisión y aprobación para la firma del contrato
- En fecha 17 de mayo de 2019 la ENC a través del documento denominado “Oficio revisión y aprobación minuta” dio respuesta al oficio de fecha 08 de mayo de 2019 realizando algunos comentarios y sugerencias frente a la minuta.
- El 07 de junio conforme al correo denominado “3.RV MINUTA FINAL- CONTRATO DE INTERVENTORIA N° 3-1- 77545-001-2019 - P A DOW AULAS VERDES OXI”, se puede evidenciar dentro del hilo de este, que se dio traslado de la minuta a la ENC con los ajustes a los comentarios y sugerencias reportados por ellos.
- Seguido a esto dentro del hilo del correo anteriormente referenciado se indica que el 26 de junio de 2019 la ENC remitió a Fidupervisora la versión final del contrato de interventoría frente a algunos cambios propuestos, correcciones ortográficas.
- Por último, de acuerdo con el correo de fecha 10 de julio de 2019 denominado “4. MINUTA - CONTRATO DE INTERVENTORÍA N° 3-1-77545-001-2019 - P A DOW AULAS VERDES OXI E” se

dio traslado al contratista la versión final de la minuta para que procediera con la respectiva firma del mismo y se remitiera nuevamente a Fiduprevisora S.A. para la firma del Representante legal.

Es así como Fiduprevisora S.A. si realizó todos los actos, en el marco de sus obligaciones contractuales y legales, para lograr el potencial cumplimiento del objeto del proyecto”.

Análisis de respuesta CGR

Analizada de manera integral la respuesta de Fiduprevisora y los soportes remitidos, el hallazgo se ratifica por las siguientes razones:

En primer lugar, la Fiduprevisora acepta tácitamente que no elaboró oportunamente el Manual de Contratación, al no demostrar lo contrario. Esta era una obligación asumida en el contrato de fiducia mercantil No 3-1-77545 suscrito con el contribuyente y por el cual recibió como contraprestación una comisión de dos salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Por otra parte, si bien es cierto a la ENC le correspondía indicar los requisitos mínimos para el proceso de selección del contrato de interventoría, en lo que le corresponde como cabeza del sector y la línea del proyecto, la Fiduciaria se había obligado a presentar el manual de contratación “**dentro de los cinco días hábiles siguientes a la celebración**” del contrato de fiducia; es decir, definir las reglas y procedimientos mínimos que debían tenerse en cuenta para la celebración de cada uno de los contratos derivados del Patrimonio Autónomo Aulas Verdes O.X.I.

Entre otros aspectos que debería incluir dicho manual, el que es de resorte de este hallazgo, es decir, el trámite a seguir ante la declaratoria de desierto de un proceso de licitación privada abierta, aspecto relevante para el logro del proyecto dado el impacto que estos eventos tienen en el cronograma y presupuesto del mismo.

Otro hecho que corrobora que este asunto era de resorte de la Fiduciaria es el mismo Manual de Contratación que emite tardíamente, el cual como se ha mencionado, contempla en el “**ARTICULO 11. TRÁMITE PARA LA DECLARATORIA DE DESIERTA O FALLIDA**”.

Luego el reproche radica, en que, al no contar con reglas y alternativas definidas previamente para reducir los riesgos de continuar con procesos de selección fallidos, no se activaron acciones oportunas para revisar y replantear los términos de referencia iniciales, así como para contar con retroalimentación de los interesados en el proceso y/o posibles oferentes.

Además, si bien se aportó durante el proceso auditor acta de la mesa de trabajo donde participó Fiduprevisora, la ENC y el Fideicomitente, esta se llevó a cabo hasta el **25 de septiembre de 2018**, después de declararse desiertos los procesos de LPA Números 002 y 004. Y aún así el tercer proceso de licitación para seleccionar la interventoría, es decir, el LPA No 005 se apertura hasta el **6 de noviembre de 2018**. Ello a sabiendas que, de acuerdo al cronograma del proyecto, se previó que la actividad de “selección y contratación de la interventoría” se surtiría en un término

de seis (6) semanas.

Tampoco se aportaron pruebas de la realización de las siguientes actividades previstas en el Manual de Contratación, previas a la apertura del proceso de licitación LPA No 005, aún cuando para esa fecha ya se contaba con el mismo:

“Comunicación a la ART y a la Entidad Nacional Competente (Ministerio), Se oficia a las Entidades enunciadas la Declaratoria de Desierto del proceso, informándoles la novedad y el impacto que podría causar en el cronograma general del proyecto”.

Retroalimentación de los posibles oferentes... De acuerdo a la condición anterior, se adelanta las actividades tendientes al seguimiento de los motivos de la no participación en el proceso licitatorio de las posibles firmas que participarían, contacto vía correo electrónico y telefónico para precisar posibles acciones de mejora de los TDR.”

Documento Ajustado para publicación... Una vez complementando los documentos para la publicación del nuevo proceso, se realizará un seguimiento periódico a los posibles oferentes de contacto por múltiples canales, de igual manera se seguirá implementado las acciones de publicación por redes sociales de los procesos”.

Respecto a la demora para suscribir el contrato de interventoría, la Fiduciaria no desvirtúa el hecho del tiempo que transcurrió entre la fecha de la aceptación de la oferta, es decir, 14 de marzo de 2019 y el perfeccionamiento de este; su defensa se centra en realizar un recuento cronológico de sus actuaciones y la trazabilidad del proceso de revisión, ajustes y finalmente la aprobación de la minuta por parte de la ENC, para finalmente confirmar que hasta el “10 de julio de 2019 se dio traslado al contratista la versión final de la minuta para que procediera con la respectiva firma del mismo y se remitiera nuevamente a Fiduprevisora S.A. para la firma del Representante legal “.

Al respecto, la CGR no desconoce las actividades llevadas a cabo por la Fiduciaria; lo que no es admisible son los tiempos que se tomaron para la versión final de la minuta del contrato de interventoría, a sabiendas que ya se contaba con el insumo principal que son los TDR, y que la demora en la suscripción del contrato estaba impactando el presupuesto previsto para el proyecto y el cronograma.

Máxime cuando los TDR de la licitación indicaban: “5. ADJUDICACION Y SUSCRIPCION DEL CONTRATO (...) 5.2 SUSCRIPCION DEL CONTRATO El proponente seleccionado deberá suscribir el contrato dentro de los tres (3) días hábiles siguientes a la fecha de adjudicación del proceso de selección”.

La muestra de que estas falencias impactaron el resultado final del proyecto e incidieron en la decisión del contribuyente al presentar el desistimiento para no continuar con el proyecto, se lee en la comunicación 2019-ER-115510 remitida por el contribuyente al MEN el 3 de mayo de 2019 donde informa:

“ Respecto al monto actualmente calculado para cubrir la “COMISIÓN MENSUAL”, fuimos informados por Fiduciaria Fiduprevisora S.A. que el mismo resulta insuficiente para cubrir los gastos de Comisión Fiduciaria a partir del mes de marzo del año 2019, toda vez que el término inicialmente previsto para la fase de planeación del Proyecto ya ha sido excedido aproximadamente en diez (10) meses debido al adelantamiento de cuatro (4) procesos licitatorios para efectos de contratar la interventoría técnica, administrativa, financiera, contable, ambiental y jurídica del Proyecto (de los cuales tres (3) resultaron desiertos) y dos (2) procesos licitatorios direccionados a seleccionar al

A la fecha, el rubro correspondiente a "Gastos del Contrato de Fiducia" asciende a un valor de COP \$13.945.170,00 de los cuales COP\$ 55.558,45 corresponden al valor del gravamen a los movimientos financieros; COP \$12.906.116,80 corresponden a la Comisión Fiduciaria y COP\$51.625,00 corresponden al valor de GMF. Como se analiza, el saldo restante es de \$987.428,20 y evidentemente no alcanza a cubrir los demás costos asociados a los "Gastos del Contrato de Fiducia"; esto aun sin haberse iniciado la ejecución del Proyecto”.

Las situaciones descritas muestran la ineficacia, falta de celeridad y coordinación para llevar a cabo las actividades de preparación del proyecto, específicamente la contratación de la interventoría, lo cual impactó el presupuesto aprobado para su ejecución y finalmente la consecución del objetivo del proyecto y del mecanismo de obras por impuesto

Por las anteriores razones el hallazgo se confirma en los términos descritos.

Hallazgo No. 04. Proyectos Puentes Tibú, Norte de Santander BPIN 20181719000013 Puente No. 4 BPIN 20181719000011 Puente No. 9. BPIN 20181719000014 Puente No. 5 (D)³⁴

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art. 209 y 366 de la Constitución Política, art. 3, 4 y 6 de la Ley 489 de 1.998, art. 2 Ley 87 de 1993, art. 82,83 y 84 Ley 1474 de 2011, art. 235 y 238 Ley 1819 de 2016, art. 1.6.5.3.5.4 del Decreto 1625 de 2016, art. 1.6.5.3.4.8. del Decreto 1915 de 2017, Resolución No. 000024 del 7 de enero de 2011 del Ministerio de Transporte – “*Por la cual se adopta el Manual de Drenaje para carreteras*”, Resolución 1376 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, “*Por la cual se actualizan las especificaciones generales de construcción para carreteras*”, Resolución 9337 del 30 de diciembre de 2016 “*por la cual se adopta el manual de interventoría de obra pública del Instituto Nacional de Vías – INVIAS*”, Manual Operativo 2.0 Obras por Impuestos de ART y DNP Responsabilidades de la interventoría.

De la evaluación realizada a la ejecución y entrega de los proyectos ejecutados bajo el mecanismo de obras por impuestos en el municipio de Tibú Norte de Santander, se detectaron las siguientes deficiencias:

BPIN 20181719000013 Puente No. 4

En el marco de la ejecución del proyecto, el 07 de julio de 2020 se firmó el contrato de obra 3-1-85916-001-2020, entre Fiduprevisora S.A y el CONSORCIO PUENTES TIBU ASTILLEROS 2020, con el objeto de “*Construcción puentes con obras de acceso y complementarias - ampliación de bancas existentes, para el mejoramiento de las vías Astilleros - Tibú PR k35 +460 – PR 35 + 730 – PUENTE 4*”. La fecha de finalización de la obra fue el 15 de octubre de 2023, con un plazo de 32 meses y veintiocho días, y su valor ascendió a \$5.783.550.885.68.

³⁴ Código APA fusión COH_12274_2024-2-AU-CU, COH_12285_2024-2-AU-CU y COH_12278_2024-2-AU-CU

La estructura del puente corresponde a un puente postensado en concreto reforzado de 32 metros de longitud por 12 metros de ancho, cimentado sobre ocho (8) pilotes de 1.20 metros de diámetro por 16 metros de longitud y está apoyado en dos (2) estribos en concreto, que soportan un tablero con cuatro (4) vigas longitudinales que implementan el sistema postensado, de 0.20 metros de espesor.

La superficie del pavimento corresponde a un pavimento flexible, con carpeta de rodadura en asfalto MDC-19, el tramo intervenido cuenta con la señalización vial, con 64 metros de baranda metálica y 64 metros de barreras New Jersey. Sobre los costados de la vía se construyeron 260 metros de cuneta y se canalizó un tramo de la fuente hídrica conocida como “Caño Chinato”.

La interventoría del Contrato de obra 3-1-85916-001-2020, estuvo a cargo de la Unión Temporal Interventoría Tibú y en Comunicación 85916-UTI-CEN-410 del 27 de octubre de 2023, avaló y certificó que la obra ejecutada por el contratista cumplía con las especificaciones técnicas, formas constructivas y demás condiciones contractuales, y que se encontraba en disposición para uso y funcionamiento desde el 15 de septiembre de 2023. La obra fue recibida a satisfacción para ser entregada a la Entidad Nacional Competente, en este caso al Ministerio de Transporte.

La fecha de entrega y recibo a la interventoría por parte de INVIAS en calidad de Supervisor, fue el 15 de octubre de 2023 mediante Oficio MEPI-MN1-IN-17-FR-1 y la fecha de acta de entrega y recibo definitivo de obra del Ministerio de Transporte al Departamento Norte de Santander, fue el 12 de julio de 2024.

El Contrato de obra 3-1-85916-001-2020, se estructuró y ejecutó en el marco del Mecanismo de Obras por Impuestos, contemplado en los artículos 235 y 238 de la Ley 1819 de 2016, que contempla “...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”.

En visita técnica realizada por la CGR el 28 de octubre de 2024, al sitio de construcción del Puente No. 4, localizado entre las abscisas PR K35+460 al K35+730” del Municipio de Tibú, Norte de Santander, se evidenció:

“(…) Una vez presentes en el sitio de la obra (Puente #4), localizado entre las abscisas PRK35+460 y PRK35+730 se observó que la obra presenta varias deficiencias: 1. Empozamiento de agua en la calzada de la vía. 2. Fisuras en los muros de confinamiento de la estructura del pavimento 3. Deficiencia en el drenaje de aguas superficiales. 4. Falta de mantenimiento de las cunetas y 5. Formación de cárcavas en el talud del estribo izquierdo”.

La evidencia de las anteriores deficiencias se presenta en los siguientes registros fotográficos:

Punto inicial, Intermedio y Final del Tramo Intervenido (Puente #4)



Deficiencias en los drenajes laterales		Muros de Confinamiento Fisurados
		
		

Falta de mantenimiento de las bermas y drenajes superficiales deficientes		
		

Entre la canalización del cauce de la fuente hídrica “Caño Chinato” y los estribos del puente #4, existe una zona en terreno natural, la cual, al quedar desprotegida, está siendo afectada por el agua proveniente de los filtros y por aguas de escorrentía que se depositan en dichas áreas, especialmente en el estribo izquierdo, donde se observó la formación de una cárcava, lo cual afecta la estabilidad de dicho estribo, sobre todo cuando se presentan inundaciones que incrementen la erosión en el talud izquierdo del puente. A continuación, se ilustra la Zona Afectada:

Estribo Izquierdo	Canalización Caño Chinato	Estribo Derecho
-------------------	---------------------------	-----------------



De la visita realizada por la CGR se concluye que la obra presenta deterioro prematuro por deficiencias en los sistemas de drenaje, fisuras en los muros de confinamiento de la estructura del pavimento, falta de mantenimiento de las cunetas y por la formación de cárcavas en el talud del estribo izquierdo.

Lo anterior, obedece a la falta de seguimiento y control en la ejecución del proyecto BPIN 20181719000013 por parte de la Interventoría y de la Supervisión del contrato de obra, para advertir posibles desviaciones en los procesos constructivos, conllevando un potencial daño a futuro del puente en la medida en que no sean subsanadas, por cuanto, progresivamente se incrementará el deterioro, hasta llegar a un posible colapso, especialmente por la afectación evidenciada en el estribo izquierdo, cuyo terreno presenta cárcavas por saturación, debilitando las capacidades mecánicas del suelo de fundación de dicho estribo.

BPIN 20181719000011 Puente No. 9

El contribuyente con Nit 900.531.210-3, presentó a la Agencia de Renovación del Territorio ART la solicitud No. 285 de 31 de marzo de 2019 de vinculación de impuesto de renta y complementarios del año gravable 2018, al proyecto registrado en el Banco de Proyectos de Inversión en las ZOMAC denominado “*Construcción del Puente con Obras de Acceso y Complementarias y Ampliación de Banca Existente para el Mejoramiento de la Vía Astilleros - Tibú, PR 39+290 al PR 39+740 Tibú, Norte De Santander*” identificado con el código BPIN 20181719000011.

La Agencia de Renovación del Territorio ART, mediante la Resolución N°000265 del 13 de mayo de 2019 aprobó la solicitud presentada por el contribuyente, quedando vinculado al mecanismo de obras por impuesto, y habilitado para el pago del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2018, mediante la inversión directa en la ejecución del proyecto con el código BPIN 20181719000011.

En desarrollo del proyecto se suscribe Contrato No. 3-1-85916-002-2020, entre la Fiduprevisora como vocero del patrimonio autónomo CENIT - OXI y el Consorcio Primavera. Objeto: *“Construcción de tramo vial Puente 9 con obras de acceso y complementarias, ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía Astilleros – Tibú sobre las abscisas PR K39+290 al K39+740” Municipio de Tibú, Norte de Santander.*”

La fecha de inicio data del 18 de diciembre de 2020, con un valor total ejecutado por \$11.213.857.295,69 y acta de liquidación firmada solo por el contratista el 23 de diciembre de 2022.

Mediante acta del 23 de diciembre 2022 el interventor hace entrega de la obra al Ministerio de Transporte. A su vez, el Departamento suscribe el recibo de la obra con acta del 12 de julio de 2024. Mediante oficio con radicado 20245401175321 del 24 de septiembre de 2024 el Ministerio de Transporte solicita la Extinción obligación tributaria a la DIAN.

El tiempo transcurrido entre el recibo de la obra y la recepción del Departamento, se debió a que, la carpeta asfáltica presentaba deficiencias, y hasta que dichas deficiencias se subsanaran, el Departamento no recibiría la obra.

La CGR realizó visita a la obra ejecutada el 01 de noviembre de 2024, en compañía del presidente de la JAC de la Vereda Ambato, y de la presidente y del Fiscal de la Junta de Acción Comunal del Asentamiento Gustavo Andrés León.

Una vez presentes en el sitio de la obra , se observó que el pavimento presenta evidencia de reposición de la carpeta asfáltica (parcheo). Lo anterior debido a la presencia de fisuras longitudinales y transversales en la carpeta asfáltica, las cuales pueden evolucionar a grietas y posteriormente a “piel de cocodrilo”, que conllevaría al desprendimiento paulatino de la capa de rodadura y pérdida total de material, hasta la formación de baches.

La acción de las cargas del tráfico, generan la aparición de esfuerzos de tracción que conllevan a la pérdida de resistencia a la tracción, o excesiva rigidez de la mezcla bituminosa, lo cual se puede producir por alguna de las siguientes causas:

- Baja cohesión interna de la mezcla bituminosa por segregación y heterogeneidad del árido grueso y escasez de mastico en algunas zonas.
- Bajo contenido de ligante.
- Mezcla con mayor contenido de huecos (por mal diseño o por deficiente compactación).
- Bajas temperaturas en la superficie del pavimento al momento de instalar la carpeta asfáltica (especialmente en época invernal).
- Envejecimiento de la mezcla bituminosa, que la vuelve más frágil en la superficie del pavimento.

Dado que aún se observan fisuras en las intervenciones realizadas bajo el mecanismo de obras por impuestos, se concluye que persisten las fallas de la estructura del pavimento, como se evidencia en el siguiente registro fotográfico:



Así mismo se observó, que las Barandas en concreto Tipo New Jersey, presentan múltiples fisuras, y que las barandas metálicas no están protegidas con pintura anticorrosiva, y el óxido ha empezado a deteriorarlas.



La inobservancia de lo dispuesto para la construcción de obras, en especial lo establecido en Resolución 1376 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, *“Por la cual se actualizan las especificaciones generales de construcción para carreteras”*, y en Resolución 9337 del 30 de diciembre de 2016 *“por la cual se adopta el manual de interventoría de obra pública del Instituto Nacional de Vías – INVIAS”*, generan deficiencias en las obras, por fallas en los procesos constructivos, y falta de control para el cumplimiento de las especificaciones técnicas.

Lo anterior conlleva a que se presenten afectaciones en la obra como las observadas en la carpeta asfáltica y en las barandas en concreto tipo New Jersey construidas en el puente # 9.

Esta situación genera el deterioro prematuro de la carpeta asfáltica, la cual continuará deteriorándose paulatinamente, en la medida en que no se corrijan las fallas que están causando las grietas y estas evolucionen hasta llegar a conformar baches y deformación de la calzada de la vía, en perjuicio de los beneficios previstos con la ejecución del proyecto en favor de los usuarios.

Con respecto a las barandas metálicas, es sabido que, en la medida en que estos elementos no sean protegidos con anticorrosivos, su vida útil se verá afectada, por el ataque del óxido.

BPIN 20181719000014 Puente No. 5

El contribuyente identificado con el NIT 900 531.210-3 presentó solicitud No 284 del 31 de marzo de 2019 de vinculación del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2018, al proyecto registrado en el banco de Proyectos de Inversión en las ZOMAC denominado *“Construcción de puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca para el mejoramiento de la vía Astilleros - Tibú PR 35+910 - PR 36+315, Tibú”* por un costo final de \$12.044.138.52511.

El contribuyente se vinculó al mecanismo de obras por impuesto, mediante Resolución N°000263 de 13 de mayo de 2019 expedido por la ART, como forma de pago del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2018, mediante la inversión directa en la ejecución del proyecto.

El contribuyente celebró contrato con la Fiduprevisora el 23 de mayo de 2019. La Fiduprevisora, como vocera y administradora del patrimonio autónomo obras por impuestos 2019 Dotación y Puentes y O&P Ingeniería S.A.S. con Nit 800.210.073-0, celebran contrato de servicios de apoyo a la gerencia No. 3-1-85916-003-2019, del 11 de septiembre de 2019, con el objeto de: *“SERVICIOS DE APOYO EN LA GESTIÓN DE PROYECTOS ASIGNADOS A CENIT TRANSPORTE Y LOGÍSTICA DE HIDROCARBUROS S.A.S. DENTRO DEL MARCO DEL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS*, en los términos de la Cláusula IX del contrato de Fiducia Mercantil Irrevocable de Administración y Pagos N°. 3185916.

El 27 de agosto de 2019 se celebra el contrato de interventoría N°. 3-1-85916-001-2019 suscrito entre la Fiduprevisora y Unión Temporal Interventoría Tibú con Nit 901.310.126-8. Con el Objeto de: *“Prestación de servicios de interventoría técnica, administrativa, financiera, jurídica, predial, social y ambiental para los proyectos:*

1. Construcción puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía Astilleros- Tibú PR K35 +460 – PR35 + 730, Tibú.

2. Construcción de puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca existente para el mejoramiento de la vía Astilleros – Tibú PR 35+910 - PR 36+315, Tibú

3. Construcción del puente con obra de acceso y complementarias y ampliación de banca existente para el mejoramiento de la vía Astilleros Tibú, PR 39 + 290 PR 39 + 740 Tibú, Norte de Santander.”

El 7 de julio de 2020 se celebra el Contrato de obra No. 3-1-85916-001-2020 suscrito entre la Fiduprevisora y el consorcio Puentes Tibú Astilleros 2020 con NIT 901.386.812-9, con el objeto de: *“Construcción puentes con obras de acceso y complementarias - ampliación de bancas existentes, para el mejoramiento de las vías Astilleros - PR 35+910 - PR 36+315, Tibú”*

El contrato de obra cuenta con la garantía de estabilidad y calidad de la obra vigente hasta el 15 de septiembre de 2028.

De conformidad con lo establecido en el acta de liquidación del contrato de obra No. 3-1-85916-001-2020, en la *“CLÁUSULA III GARANTIAS Y SEGUROS”*, con ocasión de la celebración del Contrato, el CONTRATISTA constituyó y entregó al CONTRATANTE las garantías y seguros que se describen a continuación:

CLÁUSULA VI.

PÓLIZA DE SEGURO DE CUMPLIMIENTO ENTIDAD ESTATAL No. 50-44-101008508				
ASEGURADO: LA NACION – MINISTERIO DE TRANSPORTE BENEFICIARIO: LA NACION – MINISTERIO DE TRANSPORTE				
DESCRIPCION	% ASEGURADO	VALOR ASEGURADO	FECHA DE INICIO LA VIGENCIA	FECHA DE TERMINACIÓN VIGENCIA
ESTABILIDAD Y CALIDAD DE LA OBRA	30%	\$5.113.007.477,25	15/09/2023	15/09/2028

Imagen tomada: contrato de obra No. 3-1-85916-001-2020

El Consorcio Puentes Tibú Astilleros 2020, en desarrollo del Contrato de Obra No. 3-1-85916-001-2020, ejecutó las obras con las siguientes coordenadas PR 35+910 - PR 36+315 Tibú, correspondientes al puente N°5, las cuales fueron recibidas a satisfacción por parte de la interventoría Unión Temporal Interventoría Tibú, mediante acta del 15 de septiembre de 2023.

Mediante acta suscrita el 12 de julio de 2024 el Ministerio de Transporte realiza la entrega definitiva de la obra al Departamento Norte de Santander. El 25 de septiembre de 2024, el Ministerio de Transporte certifica el cumplimiento de la obra ante la DIAN y a la fecha no se ha extinguido la obligación tributaria.

La CGR realizó visita técnica a la obra el 31 de octubre de 2024 y observó fallas en el pavimento, y falta de mantenimiento en Bermas y Cunetas como se observa en el registro fotográfico:



Según lo anterior, se presenta deterioro prematuro en la carpeta asfáltica, el cual se manifiesta -para este caso-, inicialmente mediante fisuras que se convierten en grietas. Si estas no se corrigen, pueden generar a futuro afectación por el hundimiento de calzada, desplazamiento de berma, y medias lunas, que terminan afectando la movilidad de la vía.

La inobservancia de los manuales de interventoría aprobados mediante la Resolución 9337 del 30 de diciembre de 2016 “por la cual se adopta el manual de interventoría de obra pública del Instituto Nacional de Vías – INVIAS” que estipula en el Artículo 1 Adoptar el Manual de Interventoría a través del cual se presenta la metodología con los instructivos y formatos que servirán de guía de las actividades de seguimiento, control y coordinación en los contratos de obra pública que celebre el Instituto Nacional de Vías y la Resolución 1376 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, “Por la cual se actualizan las especificaciones generales de construcción para carreteras”. Artículo 1: Adoptar como Norma Técnica para los proyectos de la Red Vial Nacional, las ESPECIFICACIONES GENERALES DE CONSTRUCCIÓN PARA CARRETERAS, elaboradas en el año 2012 por el Instituto Nacional de Vías “INVIAS”, genera deficiencias en el control de las obras, que conllevan a desarrollar procesos constructivos con deficiencias en la conformación de los terraplenes de acceso a los puentes y al instalar la estructura del pavimento por deficiencias de la calidad de los materiales, de la compactación y de los espesores de las capas de Base y Subbase, y a las condiciones mecánicas de la subrasante al momento de iniciar la instalación de la estructura del pavimento, que acarrearán fallas prematuras como las observadas por la CGR en las visitas a la Obras.

Las deficiencias en los procesos constructivos conllevan a la construcción de obras afectadas posteriormente por deterioro prematuro por fallas imputables a la calidad de la obra, que para el caso que nos ocupa, corresponde al deterioro de 240 M2 de estructura del pavimento, según el informe técnico de la visita realizada.

El hallazgo tiene presunta incidencia disciplinaria al tenor de lo contemplado en la Ley 1952 de 2019.

Respuesta de la entidad:

Ministerio de Transporte.

A través del Radicado MT No. 20245401471911 del 25 de noviembre de 2024 (en tanto se comunicaron observaciones independientes para cada puente, se recibieron respuestas independientes, no obstante, en los tres casos, las respuestas se emiten en los mismos términos), el Ministerio de Transporte presenta respuesta, en los siguientes términos:

Como es de su conocimiento, en el marco del mecanismo de obras por impuestos conforme lo establece el artículo 1.6.5.2.3. del Decreto 1915 de 2017 "(...) Para efectos de lo establecido en el presente título" [FORMÁS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO - OBRAS POR IMPUESTOS]" el Ministerio de Transporte es la entidad competente en infraestructura vial, no obstante, (...) 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 título.**" Negrita fuera de texto.

Con fundamento en lo anterior, el Ministerio de Transporte expidió la **Resolución No. 640 de 2018** "Por la cual se establece el procedimiento para emitir el concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones"; la **Resolución No. 265 de 2020** "Por la cual se modifican los artículos 4 numeral 1 literal a y 11 de la Resolución 640 de 2018 del Ministerio de Transporte " y la **Resolución No. 20223040005775 del 7 febrero de 2022**, en la que establecen "los lineamientos generales para la evaluación de viabilidad, ejecución, ajuste y recibo de los proyectos de infraestructura de transporte susceptibles de ser financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos" **en donde se delegaron, entre otros aspectos al Instituto Nacional de Vías (INVIAS), la supervisión de los contratos de interventoría en el marco del mecanismo de obras por impuestos en la opción fiducia y convenio e incluso, la competencia para emitir el concepto sobre la viabilidad técnica y financiera** de las iniciativas o proyectos relacionados con: a. El modo carretero de la Red Vial no concesionada a cargo de la Nación. b. Las iniciativas o proyectos sobre la red terciaria existente en el Territorio Nacional y c. Las iniciativas o proyectos de los modos fluvial no concesionados, actos administrativos que fueron remitidos a su despacho en comunicaciones previas. Teniendo en cuenta lo anterior y las observaciones precitadas, será el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) quien dará respuesta directa al ente de control con copia a esta cartera ministerial, teniendo en cuenta, además, que los requerimientos fueron remitidos de manera directa al Instituto Nacional de Vías (INVIAS).

Respuesta INVIAS

Con radicado **2024S-VBOG-089404** de fecha: **2024-11-27**, el INVIAS Territorial Norte de Santander, presenta respuesta en los siguientes términos:

"De conformidad con la delegación efectuada por el Ministerio de Transporte, el Instituto Nacional de Vías actuó en calidad de supervisor del contrato de interventoría No. 3-1-85916-001-2019, suscrito entre Fiduprevisora S.A. y la Unión Temporal Interventoría Tibú, con la finalidad de hacer seguimiento de la obra de construcción del Puente No. 5, ubicado entre las abscisas PR 35+910 - PR 36+315 en el municipio de Tibú (Norte de Santander), ejecutada a través del contrato de Obra No 3-1-85916-001-2020 a cargo del CONSORCIO PUENTES TIBU ASTILLEROS 2020.

Nuestro seguimiento como supervisores del contrato de Interventoría incluyó la asistencia a los comités semanales de seguimiento, visitas regulares a los sitios de obra, revisión de informes y apoyo ante los requerimientos de entidades como la Gobernación del Departamento y CORPONOR. Con base en el documento remitido por la Contraloría General de la República (CGR), que contiene las observaciones realizadas durante la visita técnica del 31 de octubre de 2024, se evidenciaron varias situaciones en la obra.

Estas incluyen: Fallas en el pavimento, así como una falta de mantenimiento en las bermas y cunetas. Con ocasión de las observaciones descritas con antelación, el 24 de noviembre de 2024 generamos el traslado formal mediante el documento 2024S-VNSA-08795 dirigido al contratista de Interventoría, con el objetivo de abordar integralmente cada uno de los puntos señalados.

Una vez sean obtenidos los resultados de esta evaluación, se deberá iniciar por parte de la interventoría el requerimiento correspondiente al contratista de obra para que este realice las subsanaciones pertinentes, de conformidad con la obligación de responder por la calidad de la obra ejecutada.

Este procedimiento es esencial para garantizar el debido proceso ante posibles reclamaciones al contratista o a la entidad que respaldó la obra mediante las pólizas de garantía emitidas

”En este escenario, se solicita a la CGR levantar y retirar la observación y en consecuencia concluir que no existe conducta que tenga incidencia fiscal ni disciplinaria, en consideración a que se ha actuado dentro del marco legal vigente, no solo de cada uno de los contratos, sino dentro de la órbita de los principios de las actuaciones administrativas, (ley 1437 de 2011) entre las cuales está la actuación contractual, (ley 80 de 1993 y sus modificatorias, Ley 1150 de 2007 y sus decretos reglamentarios); dentro de la experticia técnica (en cumplimiento de normas técnicas), y bajo la cobertura de principios constitucionales como los de responsabilidad y legalidad.

No existe, por tanto, conductas dolosas, ni culposas por parte de los diferentes actores del proyecto, reiteramos nuestra solicitud de retiro de la observación glosada por el ente de control fiscal.

Análisis de Respuesta CGR:

El Ministerio de Transporte no desvirtuó lo observado por la CGR y señaló que El INVIAS debía dar respuesta a lo requerido, en virtud a la delegación efectuada mediante la Resolución No. 20223040005775 del 7 febrero de 2022.

El INVIAS señala que, a través de las firmas interventora solicitará la subsanación de las deficiencias. Sin embargo, la respuesta no especifica plazos claros para que dichas acciones se lleven a cabo ni los mecanismos de seguimiento a la ejecución de estas correcciones, con miras a garantizar la efectividad de las medidas.

El hecho de que la intervención del contratista de obra aún esté en proceso de evaluación y que las correcciones no se hayan implementado aún, justifica que la CGR mantenga lo observado como hallazgo.

El INVIAS afirma que ha cumplido con sus responsabilidades de supervisión según los parámetros establecidos por el Ministerio de Transporte. Sin embargo, es pertinente precisar que tal competencia continúa vigente en tanto las pólizas aún están vigentes actuando como beneficiario el Ministerio de Transporte, y se requiere

corregir el daño en la zona afectada de la obra, tal como lo indica la observación realizada.

Adicionalmente, es pertinente resaltar respecto a la labor de supervisión ejercida por el INVIAS, que según el artículo 83 de la Ley 1474 de 2011, las entidades públicas deben velar de manera constante por la correcta ejecución del contrato mediante la supervisión o interventoría correspondiente, con el fin de proteger la moralidad administrativa, prevenir actos de corrupción y asegurar la transparencia del proceso, disposición que aplica en lo que concierne al contrato de interventoría.

A su vez, vale destacar que la labor de interventoría según el *Manual Operativo 2.0 Obras por Impuestos. Agencia de Renovación del Territorio – ART y Departamento Nacional de Planeación - DNP10*, establece:

“La interventoría tendrá como mínimo las siguientes responsabilidades: (...)

- Asegurar el cumplimiento de las obligaciones contractuales a través de una gestión efectiva para que se desarrolle el objeto del contrato dentro de los presupuestos de tiempo e inversión previstos originalmente.*
- Realizar el seguimiento técnico, financiero, jurídico, contable, entre otros, a todos los procesos del proyecto, conforme a las competencias dispuestas en la normatividad vigente.*
- Hacer seguimiento al cumplimiento de las obligaciones a cargo del contratista, para suscribir el acta de cumplimiento de las obligaciones.*
- (...)*

Así las cosas, la labor de interventoría implicaba dar cuenta de las condiciones y aplicación del marco normativo inherente a la construcción de la infraestructura, aspecto que en el caso que acontece presentó deficiencias que derivaron en el deterioro prematuro de la vía, aspecto que si bien de manera directa correspondía a la interventoría, debió ser advertido por la supervisión de la interventoría, en tanto esta aseguró el cumplimiento de las obligaciones de los contratistas seleccionados para ejecutar el proyecto así como el seguimiento técnico a todos los procesos del proyecto, aspectos que a la luz de lo observado no se cumplieron, sin que tampoco la supervisión de esa interventoría, evidenciara tales deficiencias.”

El artículo 84 de la misma ley detalla que los supervisores e interventores deben hacer seguimiento al cumplimiento de las obligaciones del contratista y están facultados para solicitar informes y aclaraciones sobre la ejecución del contrato. Además, son responsables de informar a la entidad contratante sobre cualquier hecho que pueda constituir un acto de corrupción o que ponga en riesgo el cumplimiento del contrato.

Por lo tanto, la respuesta del INVIAS no controvierte lo observado; y si bien indica que dará traslado a la interventoría para que tome las medidas del caso, tal acción no desvirtúa ni subsana las deficiencias evidenciadas.

A ello hay que agregar, que INVIAS junto con MinTransporte en su calidad de entidades competentes del nivel central, son las responsables de emitir el certificado de cumplimiento de la ejecución del proyecto ante la DIAN, responsabilidad según

la cual, dan fe de que las obras se ejecutaron según lo planeado y aplicando las disposiciones normativas y técnicas que corresponden, como consta en uno de los casos aludidos, al certificado de cumplimiento suscrito por el Ministerio de Transporte el 25 de septiembre de 2024 y emitido para que la DIAN proceda con el proceso de extinción de la obligación tributaria.

En tal sentido, no es de recibo que se afirme por parte del MinTransporte que delegó la responsabilidad de supervisión y de INVIAS que la atribución de supervisión aplica de manera puntual sobre el contrato de interventoría, cuando su rol como entidad nacional competente implica dar fe de las condiciones de ejecución de las obras y la entrega de las mismas para el beneficio de la comunidad en óptimas condiciones de funcionamiento.

En virtud de lo expuesto, el MT y el INVIAS no refutaron lo señalado por la CGR respecto a los daños observados en las obras. Por lo tanto, se valida como hallazgo.

Hallazgo No. 05 Proyecto BPIN 20181719000195 “Rehabilitación de la Vía Tame-Corocoro (6605), Corocoro – Arauca (6606)” (D)³⁵

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art.2 y 209 de la Constitución Política, literales a y b del artículo 2 de la Ley 87 de 1993, art. 4 y 6 de la Ley 489 de 1998, art. 82, 83 y 84 de la Ley 1474 de 2011, art. 235 y 238 de la Ley 1819 de 2016, art. 1.6.5.3.4.8 y 1.6.5.3.5.4 del Decreto 1625 de 2016, Manual de Interventoría del INVIAS adoptado mediante la Resolución No. 09337 del 30 de diciembre de 2016. Versión 01 en el numeral 8.3 dispone las Facultades y Obligaciones de la Interventoría específicamente los Numerales 14, 17, 35, 38, 47; Especificaciones Generales de Construcción de Carreteras - Capítulo 2 – Respecto a las Explanaciones establece: *ART. 220 TERRAPLENES - ART. 221 PEDRAPLENES – ART. 221P Norma para (ANEXO No.9.2- ESPECIFICACIONES PARTICULARES DEL PROYECTO) PEDRAPLENES - CAPÍTULO 3 AFIRMADOS SUBBASES Y BASES – ART. 320 SUB-BASE GRANULAR – ART. 330 BASE GRANULAR – CAPÍTULO 4 – PAVIMENTOS ASFÁLTICOS – ART. 420. RIEGO DE IMPRIMACIÓN – ART. 450.2P Norma para (ANEXO No.9.2- ESPECIFICACIONES PARTICULARES DEL PROYECTO) MEZCLAS ASFÁLTICAS EN CALIENTE DE GRADACIÓN CONTINUA (CONCRETO ASFÁLTICO) – ART. 421 RIEGO DE LIGA; y todos aquellos vinculados dentro de la misma norma según la ejecución del proyecto.*

Manual para la Inspección Visual de Pavimentos Flexibles – Volumen 1 de 1, Estudio e Investigación del estado actual de obras de la Red Nacional de Carreteras – Convenio Interadministrativo N° 0587-03; elaborado entre la Universidad Nacional y el Ministerio de Transporte - Instituto Nacional de Vías, de octubre de 2006, Reglamento Colombiano de Construcción Sismo Resistente (NSR-10) Capítulo C.3 — Materiales C.3.1 — Ensayos de materiales C.3.1.1 (...) C.3.1.2 — Los ensayos de materiales y del concreto (...) C.3.1.3 (...) C.5.2 — Dosificación del concreto C.5.2.1 (...) C.5.3.3 — Documentación de la resistencia promedio a la compresión (...) C.5.6.2 — Frecuencia de los ensayos C.5.6.2.1 — Las muestras (véase

³⁵ Código APA COH_11903_2024-2-AU-CU

C.5.6.2.4 (...) C.5.6.2.2 (...) C.5.6.2.1 (...) C.5.6.2.3 (...) C.5.6.2.4 (...), art.11 de la Resolución No. 640 de 2018 del Ministerio de Transporte³⁶.

Mediante la Resolución 000165 del 7 de mayo de 2018 de la ART, se aprobó la solicitud de vinculación del impuesto de renta, periodo gravable 2017 a Ecopetrol a través del mecanismo de OXI, con el proyecto BPIN 20181719000195 denominado: *“REHABILITACIÓN DE LA VÍA TAME-COROCORO (6605), COROCORO-ARAUCA (6606) DEPARTAMENTO DE ARAUCA”*, por un costo total de \$27.657.052.869.

Para la ejecución del proyecto se suscribió el contrato de fiducia mercantil, el contrato de obra y el de interventoría. Por otra parte, Ecopetrol y el Instituto Nacional de Vías - Invias suscribieron el convenio 3021499³⁷ el 19 de marzo del 2019 cuyo objeto es *“aunar esfuerzos con Ecopetrol para realizar las obras de Rehabilitación de la Vía Tame-Corocoro (6605) Corocoro-Arauca (6606) Departamento de Arauca aprobadas a Ecopetrol por el mecanismo de obras por impuestos”*.

El párrafo primero de la cláusula primera indica acerca del Alcance: *“(...) las obras consisten en la intervención de 5 km de Vía Nacional, con especificaciones de INVIAS de la ruta 6605 de TAME a COROCORO. (...)”*³⁸

La obra fue recibida a satisfacción al contratista de Obra por parte de la Interventoría y del Contribuyente, **el 22 de septiembre de 2020**, según acta de entrega y recibo definitivo de obra suscrita por representantes del contratista de obra, de la interventoría y del contribuyente-fideicomitente. Entre otros aspectos concluye el acta: *“CONCEPTO DE LA INTERVENTORIA SOBRE CUMPLIMIENTO DE LAS CONDICIONES CONTRACTUALES: “La interventoría deja constancia que las obras recibidas cumplen con las normas y especificaciones generales de construcción del Instituto Nacional de Vías INV 2013 y demás condiciones establecidas en los diseños, planos, carteras y especificaciones particulares para este proyecto”*.

Respecto a la entrega definitiva al Invias se remite acta de entrega final y recibo definitivo suscrita el 12 de noviembre de 2020, por el Director Territorial de Casanare INVIAS; la supervisora del Convenio en nombre y representación de Invias, la Gerente del Proyecto y representantes del contratista de obra y de la interventoría.

En el cuerpo del acta del 12 de noviembre de 2020 se hace referencia al acta de entrega del 22 de septiembre de 2020 de la siguiente manera:

³⁶ *“Por la cual se establece el procedimiento para emitir el concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones”*

³⁷ (numeración de Ecopetrol) / 850 de 2019 (numeración de INVIAS).

³⁸ La Clausula Décima Primera: Garantías y Seguros indica: *“(...) sin embargo, ECOPETROL exigirá al respectivo contratista e interventor las garantías a que haya lugar de conformidad con su régimen interno y normatividad vigente. ECOPETROL se compromete a exigir a los contratistas que ejecutarán las obras la garantía (s) o de cumplimiento o seguro (s) en los cuales el asegurado y/o beneficiario será ECOPETROL, que deberán contener los siguientes amparos: (...) 2. ESTABILIDAD Y CALIDAD DE LA OBRA. Una garantía de estabilidad de la obra y para el reemplazo o reparación de las obras cuyos defectos aparezcan a partir de la fecha en la cual el Ministerio de Transporte recibe a satisfacción la obra en disposición para su uso y funcionamiento, esta deberá ser otorgada por cinco (5) años a partir de la entrega del proyecto en disposición para su uso y funcionamiento y su cuantía será equivalente al treinta por ciento (30%) del valor total del contrato.*

“El día veintidós (22) de Septiembre de 2020 se reunieron en el Municipio de Panamá de Arauca, MONICA LORENA MONTENEGRO QUINTERO (Supervisora del Convenio) obrando en nombre y representación del INSTITUTO NACIONAL DE VIAS (INSTITUTO) (...), con el fin de hacer entrega final y recibo definitivo del tramo de vía acorde con lo establecido en el convenio No. 0850 de 2019 (...).

Previas las anteriores consideraciones y en los términos establecidos por la Ley, a través de esta Acta de Entrega Final y Recibo Definitivo, ECOPETROL S.A hace entrega al INSTITUTO NACIONAL DE VIAS (INVIAS) del TRAMO DE VIA 6605 COMPRENDIDO ENTRE EL PR 90+000 AL PR 95+000 (CARRETERA TAME .COROCORO) acorde con lo estipulado en el Convenio Interadministrativo No 0850 de 2019, para que en adelante y en las condiciones actuales, realice la administración y mantenimiento rutinario de la vía, de tal forma que ECOPETROL S.A ya no tendrá obligaciones para la ejecución de estas actividades a partir de la fecha de firma de la presente Acta”.

Es decir que la entrega real de la obra a Invias se lleva a cabo hasta el **12 de noviembre de 2020**, donde participan los funcionarios con cédulas Nos 9.430.135 y 1.118.548.725, en representación de este Instituto. Y no como se indica en el acta de esta fecha, al señalar que la obra se recibió por Invias desde el 22 de septiembre de 2020. Lo anterior teniendo en cuenta que no se refleja en esta última, la participación de ningún funcionario de Invias.

Una vez recibida la obra por el contribuyente el contratista de obra actualizó el 23 de octubre del 2020, los amparos de calidad y estabilidad de la póliza No AA004289 expedida por La Equidad Seguros Generales, quedando como vigencia de este el periodo comprendido entre el 22 de septiembre de 2020 al 22 de septiembre de 2025, valor afianzado \$6.225.171.228³⁹.

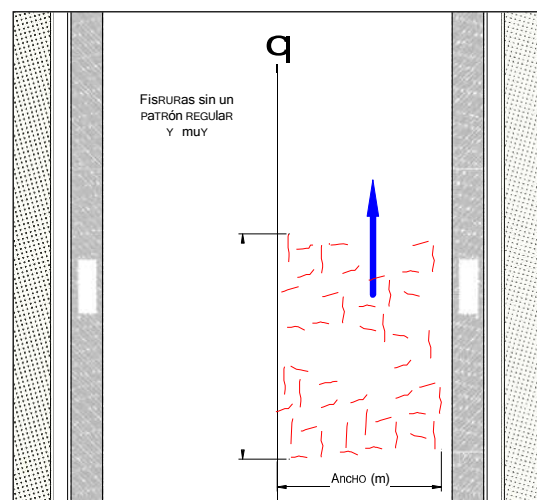
De la evaluación realizada a la ejecución y entrega de este proyecto se detectaron las siguientes deficiencias:

1. Se observa en el tramo objeto de rehabilitación en desarrollo de este proyecto, que la carpeta asfáltica presenta varias patologías así:

Falencias encontradas mediante recorrido del proyecto BPIN: 20181719000195

Registro Fotográfico observado en campo	Patología según Manual de Inspección Visual de Pavimentos
---	---

³⁹ Se aclara en el cuerpo de la póliza que: “para la garantía de estabilidad el asegurado/beneficiario es la Nación, en cabeza de la entidad nacional competente, es decir el Ministerio de Transporte de acuerdo con lo establecido en el artículo 1.6.5.3.4.9 del Decreto 1915 de 2017”.



Descripción de las patologías encontradas en el proyecto con BPIN 20181719000195 - Municipio de Tame al Municipio de Arauca desde el tramo KM 00+090 HASTA KM 00+095

En esta imagen se observan indicios de fisuras, longitudinales, transversales, fisuras de borde, fisuras en bloque y fisuras incipientes, debido a las siguientes causas:

Las causas más comunes a ambos tipos de fisuras, son:

- Rigidización de la mezcla asfáltica por pérdida de flexibilidad debido a un exceso de filler¹, o al envejecimiento del asfalto, ocurre ante bajas temperaturas o gradientes térmicos altos (generalmente superiores a 30°).
- Reflexión de grietas de las capas inferiores, generadas en materiales estabilizados o por grietas o juntas existentes en placas de concreto hidráulico subyacentes.

Otra causa para la conformación de Fisuras Longitudinales es:

- Fatiga de la estructura, usualmente se presenta en las huellas del tránsito.

Otras causas para la conformación de Fisuras Transversales son:

- Pueden corresponder a zonas de contacto entre corte y terraplén por la diferencia de rigidez de los materiales de la subrasante.
- Riego de liga insuficiente o ausencia total.
- Espesor insuficiente de la capa de rodadura.

En general, este tipo de fisuras (**Fisuras de Medialuna**), se producen por inestabilidad de la banca o por efectos locales de desecación, aunque entre otras causas se pueden mencionar las siguientes:

- Falla lateral del talud en zonas de terraplén.
- Falla del talud en zonas de corte a media ladera.
- Ausencia o falla de obras de contención de la banca.
- Desecación producida por la presencia de árboles muy cerca al borde de la vía.
- Consolidación de los rellenos que acompañan las obras de contención.
- La fisuración en bloque (**Fisuras en Bloque**) es causada principalmente por la contracción del concreto asfáltico debido a la variación de la temperatura durante el día, lo cual se traduce en ciclos de esfuerzo - deformación sobre la mezcla. La

presencia de este tipo de fisuras indica que el asfalto se ha endurecido significativamente, lo cual sucede debido al envejecimiento de la mezcla o al uso de un tipo de asfalto inadecuado para las condiciones climáticas de la zona.

- Reflejo de grietas de contracción provenientes de materiales estabilizados utilizados como base.
- Combinación del cambio volumétrico del agregado fino de la mezcla asfáltica con el uso de un asfalto de baja penetración.
- En la Fisuración (**Fisuras Incipiente**) se genera por la diferencia de temperatura entre la mezcla y el medio ambiente en el momento de la colocación (temperatura ambiente baja).
- Lluvia durante la colocación del concreto asfáltico.

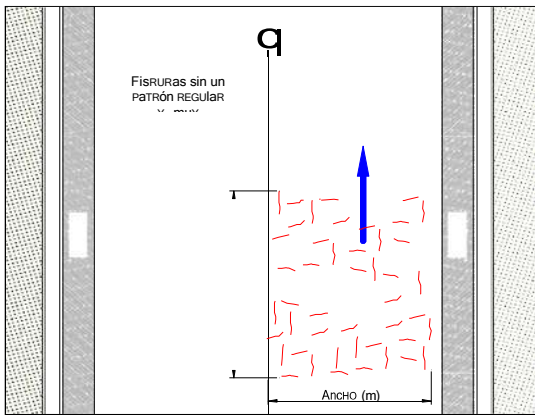
Severidades:

- Baja: Abertura de la fisura menor que 1 mm, cerrada o con sello en buen estado.
- Aplica el criterio establecido para fisuras longitudinales y transversales (**Fisuras de Medialuna**).
- Baja: Los bloques se han comenzado a formar, pero no están claramente definidos y están conformados por fisuras de abertura menor que 1 mm, cerradas o con sello, no presentan desportillamiento en los bordes (**Fisuras Incipientes**).

Evolución probable:

- Piel de cocodrilo, desintegración, descascaramientos, asentamientos longitudinales o transversales (por el ingreso del agua), fisuras en bloque.
- Desprendimiento del borde o descascaramiento.

Piel de cocodrilo de pequeños bloques, pérdida de agregados, fisuras en bloque.

Registro Fotográfico observado en campo	Patología según Manual de Inspección Visual de Pavimentos
	
Descripción de las patologías encontradas en el proyecto con BPIN 20181719000195 – Vía Municipio de Tame al Municipio de Arauca desde el tramo KM 00+090 HASTA KM 00+095	
En esta imagen se observan indicios de fisuras, longitudinales, transversales, fisuras de borde, fisuras en bloque y fisuras incipientes, debido a las siguientes causas:	
Las causas más comunes a ambos tipos de fisuras, son:	

- Rigidización de la mezcla asfáltica por pérdida de flexibilidad debido a un exceso de filler¹, o al envejecimiento del asfalto, ocurre ante bajas temperaturas o gradientes térmicos altos (generalmente superiores a 30°).
- Reflexión de grietas de las capas inferiores, generadas en materiales estabilizados o por grietas o juntas existentes en placas de concreto hidráulico subyacentes.

Otra causa para la conformación de Fisuras Longitudinales es:

- Fatiga de la estructura, usualmente se presenta en las huellas del tránsito.

Otras causas para la conformación de Fisuras Transversales son:

- Pueden corresponder a zonas de contacto entre corte y terraplén por la diferencia de rigidez de los materiales de la subrasante.
- Riego de liga insuficiente o ausencia total.
- Espesor insuficiente de la capa de rodadura.

En general, este tipo de fisuras (**Fisuras de Medialuna**), se producen por inestabilidad de la banca o por efectos locales de desecación, aunque entre otras causas se pueden mencionar las siguientes:

- Falla lateral del talud en zonas de terraplén.
- Falla del talud en zonas de corte a media ladera.
- Ausencia o falla de obras de contención de la banca.
- Desecación producida por la presencia de árboles muy cerca al borde de la vía.
- Consolidación de los rellenos que acompañan las obras de contención.
- La fisuración en bloque (**Fisuras en Bloque**) es causada principalmente por la contracción del concreto asfáltico debido a la variación de la temperatura durante el día, lo cual se traduce en ciclos de esfuerzo - deformación sobre la mezcla. La presencia de este tipo de fisuras indica que el asfalto se ha endurecido significativamente, lo cual sucede debido al envejecimiento de la mezcla o al uso de un tipo de asfalto inadecuado para las condiciones climáticas de la zona.
- Reflejo de grietas de contracción provenientes de materiales estabilizados utilizados como base.
- Combinación del cambio volumétrico del agregado fino de la mezcla asfáltica con el uso de un asfalto de baja penetración.
- En la Fisuración (**Fisuras Incipiente**) se genera por la diferencia de temperatura entre la mezcla y el medio ambiente en el momento de la colocación (temperatura ambiente baja).
- Lluvia durante la colocación del concreto asfáltico.

Severidades:

- Baja: Abertura de la fisura menor que 1 mm, cerrada o con sello en buen estado.
- Aplica el criterio establecido para fisuras longitudinales y transversales (**Fisuras de Medialuna**).
- Baja: Los bloques se han comenzado a formar, pero no están claramente definidos y están conformados por fisuras de abertura menor que 1 mm, cerradas o con sello, no presentan desportillamiento en los bordes (**Fisuras Incipientes**).

Evolución probable:

- Piel de cocodrilo, desintegración, descascaramientos, asentamientos longitudinales o transversales (por el ingreso del agua), fisuras en bloque.

- Desprendimiento del borde o descascaramiento.
- Piel de cocodrilo de pequeños bloques, pérdida de agregados, fisuras en bloque.

Registro Fotográfico observado en campo	Descripción
	En los tramos comprendidos de influencia de la ejecución del proyecto objeto de auditoría, se encontró de la señalización vertical, en ocasiones estaban sin ajustar o mal instaladas y en otras como se observa en esta imagen, no está instalada para un total de cinco (5) unidades de las instaladas mediante este contrato (Señal vertical de Transito Tipo I con lamina retro reflectivo de 75X75 cm).

Registro Fotográfico observado en campo	Descripción
	En los tramos comprendidos de influencia de la ejecución del proyecto objeto de auditoría, se encontró que las actividades Suministro e instalación de tachas reflectiva bidireccionales, se encontraron despegadas como se observa en la imagen, o presentaban indicios de malas prácticas constructivas, por lo que en esa línea de marcas viales no se observan más tachas debido a que fueron removidas por su mala instalación o deterioro.

Registro Fotográfico observado en campo	Descripción
	En los tramos comprendidos de influencia de la ejecución del proyecto objeto de auditoría, se encontró que las actividades de elementos en concreto para reductores de velocidad, ya presentan fallas por flexo compresión en el concreto usado para su fabricación, por lo que no es funcional a un 100 %, presentándose esta patología en cada una de sus reductores en el centro poblado de Temblador.

Lo anterior se debe a procesos constructivos deficientes conforme a lo establecido en el Manual para la Inspección Visual de Pavimentos Flexibles elaborado entre la Universidad Nacional y el Ministerio de Transporte e Instituto Nacional de Vías. En este documento se describen cada una de las patologías mencionadas.

Así mismo a deficiencias en el seguimiento técnico durante la ejecución del proyecto, tanto por parte de la interventoría como de la supervisión de esta última. Estas falencias impidieron advertir posibles desviaciones en los procesos constructivos, lo cual afecta la calidad, durabilidad y estabilidad de la obra.

Por otra parte, al 15 de noviembre de 2024⁴⁰, no se observan revisiones de seguimiento y control de la obra ejecutada que permitan verificar el cumplimiento de las condiciones de calidad ofrecidas por el contratista. Tampoco se observan acciones dirigidas al contratista de la obra ni a la interventoría para exigir las reparaciones necesarias frente a las falencias previamente descritas.

Tampoco se evidencia gestión para exigir la aplicación de los amparos de calidad y estabilidad contemplados en la respectiva póliza, a pesar de los actuales daños que presenta la vía. Esta falta de acción compromete la conservación y durabilidad de la intervención realizada en el marco del proyecto, cuyo objetivo era contribuir al desarrollo local, beneficiar a los usuarios de la vía y a las comunidades residentes en la zona, entre otros propósitos.

Estos hechos, además de evidenciar un posible incumplimiento de los principios de la función pública, y de las obligaciones asumidas por el contratista de la obra en cuanto a las especificaciones técnicas, también reflejan incumplimiento en las funciones y obligaciones de la interventoría y la supervisión. Así mismo, ponen de manifiesto debilidades de control interno y en el seguimiento a la calidad de la obra, lo cual podría afectar la durabilidad y conservación de la misma y por ende la finalidad del mecanismo de obras por impuestos.

Este hallazgo tiene presunta incidencia disciplinaria conforme a la Ley 734 de 2002⁴¹.

Respuesta de la entidad

INVIAS dio respuesta mediante comunicación con radicado 2024S-VBOG-089398 del 27 de noviembre de 2024, en los siguientes términos:

⁴⁰ Excepto la siguiente, informada durante el proceso auditor, radicada con la **comunicación del 2 de agosto de 2021, suscrita por el Consorcio Chicamocha dirigida al Director Territorial Invias Casanare Yopal, donde le informa que: “Durante los recorridos rutinarios de inspección y vigilancia realizados a la vía Tame - Corocoro, código 6605, se observó que la carpeta asfáltica del sector comprendido entre los PR90+0000 al PR 95+0000, ejecutado mediante el contrato de obra No. 3-1-77258-003- 2019, (...) presenta pérdida de agregados finos en todo el sector”**

⁴¹ Vigente hasta el 28 de marzo de 2022.

“(…) dada la importancia del tema la Dirección Territorial Casanare del INVIAS a través de correo electrónico de fecha 25 de noviembre de 2024, manifestó que:

“Para emitir respuesta, primero es aclarar que:

1. Mediante oficio del **2 de agosto de 2021**, la Administración Vial de la vía Tame- Corocoro informó a la Dirección Territorial Casanare sobre la pérdida de agregados finos en la capa de rodadura del tramo objeto de las observaciones. En respuesta, el 15 de agosto de 2021, la Dirección Territorial Casanare comunicó esta situación a Ecopetrol S.A., a través del oficio DT-CAS 43449, solicitando las medidas correctivas correspondientes. Como resultado, se llevaron a cabo visitas de verificación por parte del contratista y la interventoría para determinar las acciones necesarias (...).
2. En atención a las observaciones de la Contraloría, **el 22 de noviembre de 2024**, la Dirección Territorial Casanare solicitó a la Administración Vial del sector realizar una visita técnica e inspección visual del tramo entre el PR90+000 y el PR95+000 de la carretera Tame-Corocoro. El objetivo de esta solicitud es verificar el estado actual de las obras ejecutadas bajo el mecanismo de Obras por Impuestos en el marco del proyecto mencionado.
3. Una vez se reciba el **informe del Administrador Vial, los resultados de la visita técnica serán comunicados a la Subdirección de Vías Regionales. Para revisar las acciones técnicas, financieras y jurídicas a que haya lugar.**
4. En atención a las observaciones de la Contraloría, el 22 de noviembre de 2024, la Subdirección de Vías Regionales solicitó a la interventoría CONSORCIO INTERESTUDIOS 008 2018, por medio de oficio con numero de radicado 2024S- VBOG-088538, para que desde sus funciones y responsabilidades den respuesta a la presente observación. Una vez se reciba respuesta por parte del consorcio se revisarán las acciones técnicas, financieras y jurídicas a que haya lugar y se informara al equipo auditor de la CGR.

Ahora bien, en atención a las observaciones realizadas por el ente de control sobre las actas en cuestión (12 de noviembre de 2020 y 22 de septiembre de 2020), **se aclara que estas corresponden a eventos distintos, ejecutados por diferentes actores, incluidos servidores del INVIAS y representantes de los contratistas encargados de la ejecución de la obra y su seguimiento técnico, conforme a los roles establecidos en el proyecto.**

Acta del 22 de septiembre de 2020

Este documento, titulado “Acta de Entrega y Recibo Definitivo de la Obra”, fue suscrito exclusivamente por los representantes del contratista de obra, el contratista de interventoría y el supervisor designado por Ecopetrol. En este acto, el INVIAS no tuvo participación directa y corresponde, como su nombre lo indica, a la entrega de la obra por parte del contratista constructor a ECOPETROL, representado por la interventoría y delegados de la supervisión.

Acta del 12 de noviembre de 2020

Denominada “Acta de Entrega Final y Recibo Definitivo”, esta acta fue suscrita por representantes del INVIAS, Ecopetrol y los contratistas de obra e interventoría. **Sin embargo, no corresponde a una entrega material de la obra, sino a la devolución del tramo intervenido (Vía 6605, del PR 90+000 al PR 95+000, Carretera Tame-Corocoro), con el propósito de que el INVIAS retomara la administración y el mantenimiento rutinario de la vía, tarea que hasta entonces estaba a cargo de Ecopetrol. Esta acción se desarrolló en cumplimiento de las obligaciones pactadas en el Convenio 850-2019.**

El Convenio 850-2019, en su cláusula quinta, numeral 1º, establece que el INVIAS debía “Permitir a Ecopetrol la intervención de la infraestructura vial a su cargo, necesaria para el desarrollo del convenio, y recibirla al término de la ejecución de las obras mediante Acta de Entrega y Recibo.” En cumplimiento de esta disposición, el INVIAS entregó formalmente el tramo mencionado a Ecopetrol mediante acta suscrita el 1º de octubre de 2019

Es importante resaltar que la entrega material de la obra fue realizada el 22 de septiembre de 2020 a la interventoría contratada por Ecopetrol, en virtud de lo estipulado en el parágrafo segundo de la cláusula séptima del Convenio 850-2019.

Aclaración sobre la afirmación del ente de control

Respecto a la interpretación señalada por el ente de control, según la cual el acta del 12 de noviembre de 2020 indicaría que el INVIAS recibió la obra el 22 de septiembre de 2020, es necesario precisar que esto no es correcto. Lo que el acta menciona es que, para el 22 de septiembre de 2020, la obra fue recibida por la interventoría contratada por Ecopetrol. Dicha interventoría no fue contratada por el INVIAS, aunque sus labores fueron supervisadas por este. Por lo tanto, tal actuación no puede considerarse como un recibo de la obra por parte del Instituto.

(...)

En este sentido, entre las responsabilidades de la Dirección Territorial se encontraba garantizar el cumplimiento del convenio y las obligaciones derivadas del mismo. Asimismo, tenía el deber de comunicar a Ecopetrol las sugerencias y observaciones que se consideraran pertinentes para el adecuado desarrollo del convenio.

Del convenio se resalta que en la Clausula Primera. – GARANTIAS Y SEGUROS se estableció: “Conforme a la facultad otorgada en el artículo 2.2.1.2.1.4.5 del Decreto 1082 de 2015, se acuerda entre las partes acogerse a la excepción contemplada en el sentido de no exigir para este convenio la constitución de garantías que amparen eventuales siniestros que llegasen a presentar en ejecución del convenio como quiera que se trata de entidades públicas, únicamente concederá el permiso para la intervención y no transferirá recursos, sin embargo ECOPETROL exigirá al respectivo contratista e interventor las garantías a que haya lugar, de conformidad con el régimen interno y normatividad vigente”. (Negrilla y resaltado fuera de texto).

Así mismo, el Consorcio DBS – AP, referente al deterioro en la capa de rodadura - CONTRATO No. 3-1-77258-003-2019, cuyo objeto es “REHABILITACIÓN DE LA VÍA TAME- COROCORO (6605), COROCORO-ARAUCA (6606) DEPARTAMENTO DE ARAUCA VINCULADOS AL CONTRIBUYENTE ECOPETROL S.A. DENTRO DEL MECANISMO OBRAS POR IMPUESTOS”, manifestó que:

“1. K90+300 K90+350 Esta patología obedece a posibles derrames de combustible que ocasionan estas patologías en el pavimento.

2. Desde 91+705 hasta el K92+280 Se observan posibles maniobras de maquinaria en cercanías al acceso vehicular a uno de los predios sobre la vía que con objetos cortopunzantes han causado averías al asfalto. Sin embargo, como se observa en los videos adjuntos (001-VIDEO K92+280, y 002-VIDEO K91+705) a esta comunicación el asfalto buenas condiciones de adherencia que permiten concluir que los daños no son asociados a la calidad del asfalto.

En los demás sectores no se encuentran patologías que indiquen daño estructural del asfalto, (...).”

En este escenario, se solicita a la CGR levantar y retirar la observación y en consecuencia concluir que no existe conducta que tenga incidencia fiscal ni disciplinaria, en consideración a que se ha actuado dentro del marco legal vigente, no solo de cada uno de los contratos, sino dentro de la órbita de los principios de las actuaciones administrativas, (ley 1437 de 2011) entre las cuales está la actuación contractual, (ley 80 de 1993 y sus modificatorias, Ley 1150 de 2007 y sus decretos reglamentarios); dentro de la experticia técnica (en cumplimiento de normas técnicas), y bajo la cobertura de principios constitucionales como los de responsabilidad y legalidad.

No existe, por tanto, conductas dolosas, ni culposas por parte de los diferentes actores del proyecto, reiteramos nuestra solicitud de retiro de la observación glosada por el ente de control fiscal”.

El Ministerio de Transporte dio respuesta con radicado MT No. 20245401471911 del 25 de noviembre de 2024 en los siguientes términos:

“(…) esta cartera ministerial conforme a las competencias (…) se permite dar respuesta en los siguientes términos:

Como es de su conocimiento, en el marco del mecanismo de obras por impuestos conforme lo establece el artículo 1.6.5.2.3. del Decreto 1915 de 2017 “(…) Para efectos de lo establecido en el presente título” [FORMÁS DE EXTINGUIR LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA EN EL MECANISMO DE PAGO - OBRAS POR IMPUESTOS]” el Ministerio de Transporte es la entidad competente en infraestructura vial, no obstante, (...) 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 título.” Negrita fuera de texto.

Con fundamento en lo anterior, el Ministerio de Transporte expidió la Resolución No. 640 de 2018 “Por la cual se establece el procedimiento para emitir el concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones”; la Resolución No. 265 de 2020 “Por la cual se modifican los artículos 4 numeral 1 literal a y 11 de la Resolución 640 de 2018 del Ministerio de Transporte ” y la Resolución No. 20223040005775 del 7 febrero de 2022, en la que establecen “los lineamientos generales para la evaluación de viabilidad, ejecución, ajuste y recibo de los proyectos de infraestructura de transporte susceptibles de ser financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos” en donde se delegaron, entre otros aspectos al Instituto Nacional de Vías (INVIAS), la supervisión de los contratos de interventoría en el marco del mecanismo de obras por impuestos en la opción fiducia y convenio e incluso, la competencia para emitir el concepto sobre la viabilidad técnica y financiera¹ de las iniciativas o proyectos relacionados con: a. El modo carretero de la Red Vial no concesionada a cargo de la Nación. b. Las iniciativas o proyectos sobre la red terciaria existente en el Territorio Nacional y c. Las iniciativas o proyectos de los modos fluvial no concesionados, actos administrativos que fueron remitidos a su despacho en comunicaciones previas.

Teniendo en cuenta lo anterior y las observaciones precitadas, será el Instituto Nacional de Vías (INVIAS) quien dará respuesta directa al ente de control con copia a esta cartera ministerial, teniendo en cuenta, además, que los requerimientos fueron remitidos de manera directa al Instituto Nacional de Vías (INVIAS).

Por tanto, se solicita de manera respetuosa al ente de control, la exclusión del Ministerio de Transporte (...).”

Análisis de Respuesta CGR

En su respuesta, INVÍAS inicia haciendo varias aclaraciones, frente a las cuales la CGR considera:

En relación con el requerimiento realizado por el Administrador de la vía Tame Corocoro el 2 de agosto de 2021, así como con los soportes nuevamente remitidos sobre la trazabilidad de las comunicaciones entre los responsables del tema y el concepto emitido al respecto, estos se refieren a los hallazgos identificados en ese momento en el tramo intervenido.

Es importante señalar que la documentación relacionada con este evento ya había sido revisada y analizada por la CGR, y no se considera válida para desvirtuar las patologías descritas en este hallazgo, porque no son de las mismas características ni se trata de las mismas patologías técnicas.

Por otra parte, aclara que, frente a las deficiencias constructivas evidenciadas por la CGR, se solicitó a la Administración Vial del sector realizar una visita técnica e inspección visual del tramo intervenido para verificar el estado actual de la vía; y así mismo, al Consorcio Interestudios 008 2018, como interventor, con el fin de definir las acciones técnicas, financieras y jurídicas a seguir.

Sin embargo, dichas acciones se emprendieron únicamente después de haberse comunicado el presente hallazgo y no resultan suficientes para justificar el retiro de esta, como se solicitó. Esto se debe a que las falencias evidenciadas están relacionadas con deficiencias en los procesos constructivos durante la ejecución de la obra, en la cual INVÍAS era responsable de supervisar la labor de la interventoría, incluyendo el seguimiento técnico al contratista.

Además, una vez recibida la obra, INVÍAS, como responsable del mantenimiento y conservación de esta vía, tenía la obligación de realizar controles y seguimientos periódicos a su estado. Esto le habría permitido tomar oportunamente las acciones necesarias, como requerir a los responsables para efectuar las correcciones pertinentes y hacer efectiva la póliza que garantiza los amparos de calidad y estabilidad cubiertos por el seguro contratado por el responsable de la obra.

Respecto a las aclaraciones que realiza INVÍAS en relación con las actas del 12 de septiembre de 2020 y 12 de noviembre de 2020; para la CGR es claro que con la primera se realizó la entrega material de la obra del contratista de obra a la interventoría y al supervisor de Ecopetrol; y en la segunda la entrega de la obra a Invias por Ecopetrol, en cumplimiento del Convenio 850-2019. Lo que llama la atención, se insiste es la alusión que se hace en el acta del 12 de noviembre de 2020, al referirse que en la entrega de la obra realizada el 12 de septiembre de 2020, participó la supervisora del convenio “*obrando en nombre y representación del INSTITUTO NACIONAL DE VIAS*”, funcionaria que no se refleja en el acta de esa fecha; aspecto que genera incertidumbre frente al desarrollo real de los hechos descritos en la misma.

Finalmente, INVIAS termina la defensa a lo observado por la CGR transcribiendo las conclusiones preliminares de la visita de campo (como se indica en el documento original) remitidas por el representante legal de la firma contratista de obra al gerente del proyecto, el 16 de Septiembre de 2021, a raíz de del deterioro en la capa de rodadura observado por el administrador de la vía ya comentado antes, donde se indica que esa situación fue ocasionada por derrames de combustible entre otros. Esta situación no guarda relación con las deficiencias evidenciadas por la CGR, sobre las cuales la entidad no presentó argumentos técnicos ni soportes que desvirtúen el hallazgo.

Por las anteriores razones el hallazgo se confirma en los mismos términos en que se comunicó.

Hallazgo No. 06. Mantenimiento de obra, Proyecto BPIN 20200214000114 “Mejoramiento del tramo vial Japio - Crucero de Gualí entre el k0+000 y k1+200 en el sector San Nicolás, Municipio de Caloto en el Departamento del Cauca”. (D)⁴²

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art.209 y 366 de la Constitución Política, art.13 parágrafo 2 Ley 105 de 1993, Decreto 1915 de 2017 “ARTÍCULO 1.6.5.3.5.4., Manual de mantenimiento de carreteras Vol1-2016 Capítulo 5 Necesidades del mantenimiento Numeral 5.2 taludes Numeral 5.3 Sistemas de drenaje y Capítulo 7 Técnicas y estrategias para el mantenimiento de las calzadas pavimentadas, Contrato No. 001-2021 del 8/11/2021, Acta de entrega – obligaciones suscrita entre el Ministerio de transporte y el municipio de Caloto.

Los contribuyentes QUIMICA BÁSICA COLOMBIANA S.A con NIT 890.312.652-0, QUÍMICOS DEL CAUCA S.A.S. con NIT 817.000.771-4, INDUSTRIAS BASICAS DE CALDAS SA.IBC con NIT. No. 800.027.867-8, presentaron la solicitud de vinculación del impuesto de renta del año gravable 2020 al proyecto de inversión registrado en el Banco de Proyectos de Inversión en las ZOMAC denominado “Mejoramiento del tramo vial Japio - Crucero de Gualí entre el K0+000 y K1+200 en el sector San Nicolás, Municipio de Caloto en el Departamento del Cauca”, mediante la construcción de pavimento rígido, proyecto identificado con código BPIN 20200214000114.

Mediante Resolución No. 000196 de mayo 11 del 2021 la ART aprobó la solicitud y el proyecto fue ejecutado mediante el mecanismo de obras por impuestos, por medio del contrato No 001-2021 del 8 de noviembre de 2021, contrato ejecutado y recibido el 31 de enero de 2023 por parte de Ministerio de Transporte INVIAS como entidad nacional responsable del seguimiento del proyecto. El costo total de la obra ejecutada ascendió a \$3.273.515.695.

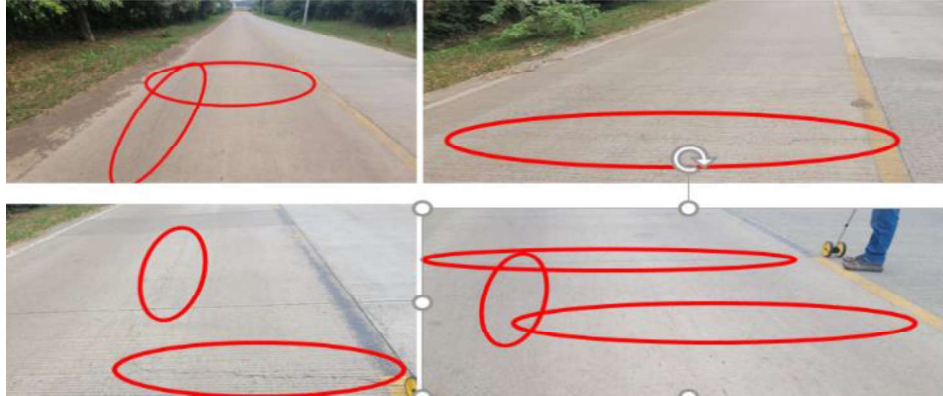
El Ministerio de transporte en calidad de entidad nacional competente y en cumplimiento a lo estipulado por el Decreto 1915 de 2017 artículo 1.6.5.3.5.4, realizó la entrega formal de

⁴² Código APA COH 12471 2024-2-AU-CU

la obra al Municipio de Caloto (Cauca) el 20 de junio de 2024, según acta de entrega y recibo definitivo de obra.

En visita realizada al proyecto por la Contraloría General de la República el 30 de octubre de 2024 se detectaron los siguientes hechos:

1. Se evidenciaron fisuras en algunas losas de las placas de concreto construidas desde el K0+086 al K0+872, que no han sido atendidas, acelerando el deterioro y disminuyendo la vida útil de la placa huella.



2. Falta de mantenimiento rutinario adecuado de la vía en toda su longitud desde el K0+000 hasta el K1+200, actividades específicas como el retiro de basura, piedras, desperdicios, toda vegetación que crezca en taludes, terraplenes y obstáculos como pequeños derrumbes que estén dentro del área de derecho de vía, permitiendo el funcionamiento de las obras de drenaje, visibilidad a los conductores y facilidad para la circulación de los usuarios.



Los hechos irregulares detectados se presentan por la omisión en las labores de mantenimiento preventivo y/o correctivo a la obra construida desde el K0+000 al K1+200 en

el sector San Nicolás, Municipio de Caloto en el Departamento del Cauca, por parte del municipio de Caloto, quien asumió el compromiso de la operación, funcionamiento y mantenimiento de las obras entregadas, desconociendo en su gestión que la póliza de estabilidad No. 3001007 del 10 de marzo de 2023 de la compañía de seguros Aseguradora La Previsora S.A. tiene vigencia hasta el 31 de enero de 2028.

Así las cosas, la obra “Mejoramiento del tramo vial Japio - Crucero de Gualí entre el K0+000 y K1+200 en el sector San Nicolás, Municipio de Caloto en el Departamento del Cauca pavimento rígido”, está experimentando desgaste prematuro y reducción en su vida útil, afectando el propósito de bienestar social y económico que se persigue con la ejecución de los proyectos bajo el mecanismo de obras por impuestos.

Hallazgo con presunta incidencia disciplinaria al tenor de lo contemplado en la Ley 734 de 2002⁴³.

Respuesta de la entidad:

Municipio de Caloto

“En atención al oficio SGD 15-11-2024 relacionado con las observaciones realizadas durante la visita de inspección llevada a cabo el pasado 30 de octubre de 2024 en el tramo vial Japio - Crucero de Gualí, sector San Nicolás, a través de este oficio se emite la presente respuesta con el objetivo de atender los puntos señalados y aportar claridad sobre las acciones emprendidas por la Alcaldía Municipal de Caloto frente a las situaciones identificadas.

En la mencionada visita, la Contraloría evidenció fisuras en algunas de las losas de las placas de concreto construidas entre el K0+086 y el K0+872. Estas fisuras, al no haber sido atendidas oportunamente, podrían comprometer la durabilidad y funcionalidad de la placa huella en el tramo mencionado. Ante esta situación, queremos informar las gestiones realizadas:

1. Notificación y respuesta del contratista

*Una vez se recibieron las observaciones, se notificó formalmente al Consorcio **Baltimore**, contratista responsable de la ejecución de las obras, sobre las fisuras identificadas en el pavimento. El contratista respondió de manera inmediata presentando un **protocolo de reparación de fisuras**, el cual actualmente se encuentra en proceso de revisión técnica para su posterior implementación.*

2. Protocolo técnico presentado

El protocolo presentado por el contratista incluye un procedimiento detallado para la identificación y reparación de las fisuras, dividido en las siguientes etapas:

⁴³ Ley derogada por la Ley 1952 del 28 de enero de 2019 (Código General Disciplinario) comenzó a regir a partir del 29 de marzo de 2022 conforme con lo dispuesto en el Artículo 73 de la Ley 2094 del 29 de junio de 2021 “Por medio de la cual se reforma la ley 1952 de 2019 y se dictan otras disposiciones”, el cual establece: Las disposiciones previstas en la presente ley, y las contenidas en la ley 1952 de 2019 que no son objeto de reforma, entrarán a regir nueve (9) meses después de su promulgación”. La entrada en vigencia de la presente Ley fue del marzo de 2022.

a. Evaluación inicial del daño

Mediante técnicas de inspección como resonancia, se determinará la profundidad y extensión del daño. Se diferenciarán las reparaciones necesarias entre daño superficial (menor a un tercio de la profundidad de la losa) y daño total (más severo).

b. Reparaciones según el nivel de daño

Reparaciones superficiales: Estas implican la delimitación del área afectada, remoción del concreto deteriorado, preparación de la superficie para asegurar adherencia y posterior aplicación de mortero de reparación. Reparaciones profundas: En caso de daño severo, se realizará la demolición y reemplazo total de las losas comprometidas, garantizando su integridad estructural y funcionalidad a largo plazo.

c. Sellado y curado

Se implementarán procesos de curado y sellado de juntas, esenciales para evitar la penetración de humedad y partículas, protegiendo así la durabilidad del pavimento y reduciendo el riesgo de futuros daños.

3. Seguimiento y compromiso de la Alcaldía

La Alcaldía de Caloto está realizando un seguimiento riguroso al cumplimiento de las obligaciones contractuales del Consorcio Baltimore y supervisando la implementación del protocolo de reparación. Asimismo, se solicitará la presentación de un informe técnico detallado del proceso de reparación, el cual será remitido a la Contraloría General una vez finalizadas las intervenciones.

4. Compromiso con la calidad y durabilidad de las obras

Se reitera que la Alcaldía de Caloto, en cumplimiento de su función como supervisora de los proyectos de inversión pública, está tomando todas las medidas necesarias para garantizar la calidad, funcionalidad y durabilidad de la infraestructura construida. Las acciones correctivas que se están llevando a cabo buscan subsanar las fallencias identificadas y preservar la vida útil del tramo vial en beneficio de las comunidades beneficiadas.

Finalmente, se pone a disposición de la Contraloría toda la información técnica y administrativa requerida para dar transparencia al proceso, así como cualquier soporte adicional que sea necesario para resolver las inquietudes planteadas.”

Análisis de respuesta CGR

El municipio de Caloto manifiesta en su respuesta que una vez se recibieron observaciones procedieron a requerir a la gerencia del proyecto y a su vez al contratista de obra, coordinando un protocolo técnico para atender las fisuras presentadas.

Aclaran que dicho protocolo se supervisará directamente por la alcaldía y que una vez se tenga el resultado de las obras a ejecutar por este requerimiento, será remitido el informe a la CGR.

Al respecto la CGR precisa que, si bien lo planteado respecto al protocolo configura una propuesta para subsanar las situaciones destacadas producto de la visita, en especial lo

relativo a las fisuras, estas configuran una expectativa ya que no se adjuntan evidencias de lo actuado; condición que no permite desvirtuar lo observado por la CGR.

Por otra parte, la respuesta del municipio no hace alusión alguna a la omisión en la labor de mantenimiento que corresponde como propietario de la vía, por ende se ratifica lo observado por la CGR.

Hallazgo No. 07. Entrega y mantenimiento de Obra Proyectos BPIN 20181719000037 vía Suárez - Mindalá Suárez Cauca y BPIN 20181719000018 La Jagua de Ibirico (D)⁴⁴

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art.209 y 366 de la Constitución Política de Colombia, Ley 105 de 1993 Artículo 13.- Especificaciones de la Red Nacional de Carreteras Parágrafo 2.- Será responsabilidad de las autoridades civiles departamentales y/o municipales, la protección y conservación de la propiedad públicas.”, Decreto 1915 de 2017 ARTÍCULO 1.6.5.3.5.4., Decreto 1625 de 2016 art. 1.6.5.3.5.4., Manual Operativo 2.0 Obras por Impuestos Capítulo 3.5 Etapa de ejecución y entrega del proyecto, Capítulo 5.4. Etapa 4. Constitución de fiducia y preparación para la ejecución de los proyectos de inversión, Concepto 20221100002681 Contaduría General de la Nación - CGN del 09-02-2022, Manual de mantenimiento de carreteras Vol1-2016 Capítulo 5 Necesidades del mantenimiento Numeral 5.2 taludes Numeral 5.3 Sistemas de drenaje Capítulo 7 Técnicas y estrategias para el mantenimiento de las calzadas pavimentadas, Contrato No. 1532-2018-RFP-757-2018

De la evaluación realizada a la ejecución y entrega de los proyectos 20181719000037 (Suarez) y BPIN 20181719000018 La Jagua de Ibirico, se detectaron las siguientes deficiencias:

1. BPIN 20181719000037 vía Suárez - Mindalá Suárez Cauca

El contribuyente EMPRESA DE ENERGIA DEL PACIFICO S.A. E.S.P. con NIT 800.249.860-1 presentó solicitud No. 147 de marzo 16 de 2018 de vinculación del impuesto de renta del año gravable 2017, al proyecto de inversión registrado en el Banco de Proyectos de Inversión en las ZOMAC⁴⁵ denominado *"Rehabilitación vía Suárez - Mindalá en el sector K0+000 al K1+500, en el Departamento del Cauca"*, mediante la construcción de pavimento tipo placa huella, identificado con código BPIN 20181719000037.

Mediante Resolución No. 000159 del 7 de mayo de 2018, la Agencia de Renovación del Territorio ART aprueba la solicitud y el proyecto fue ejecutado mediante el mecanismo de obras por impuestos por medio del contrato No 1532-2018-RFP-757- 2018, ejecutado y con recibo definitivo de obra del 26 de julio de 2019 por parte de Ministerio de Transporte INVIAS,

⁴⁴ Código APA Fusión COH_12181_2024-2-AU-CU y COH_12453_2024-2-AU-CU

⁴⁵ ZOMAC: Zonas más afectadas por el conflicto armado.

como Entidad Nacional Competente responsable del seguimiento del proyecto. El valor ejecutado ascendió a \$2.732.715.961.

Verificados los soportes documentales de la ejecución del proyecto, no se evidenció el acta de entrega y recibo definitivo de obra, firmada por la representante legal del municipio de Suárez Cauca. El documento solamente cuenta con la firma de un funcionario del Ministerio de Transporte y es del 03 de agosto de 2023.

El acta se remitió por el Ministerio al ente territorial mediante oficio 20235400874701 del 11 de agosto del mismo año, con reiteración a través de correo electrónico del 18 de diciembre de 2023, solicitando la suscripción de la misma.

El acta de entrega al municipio, aparte de contener la información de la obra entregada, establece una serie de compromisos y responsabilidades a cargo del municipio receptor, como lo es garantizar la operación, mantenimiento y funcionamiento de la obra.

Al no existir un acta de entrega y recibo definitivo de obra, debidamente suscrita por el ente territorial, la obligación de mantenimiento queda sin un responsable formal.

En visita realizada al proyecto por la Contraloría General de la República el 23 de octubre de 2024, se detectaron las siguientes situaciones:

1. Falta de mantenimiento rutinario al lado derecho de la vía en toda su longitud, desde el K0+000 hasta K1+500, en actividades específicas como el retiro de basura, piedras, desperdicios, rocería de vegetación en taludes, terraplenes y obstáculos como pequeños derrumbes, lo que no permite el funcionamiento de las obras de drenaje, disminuye la visibilidad a los conductores y obstaculiza la circulación de peatones.



2. En el recorrido se evidenció obstrucción del canal en concreto, por construcciones posteriores al lado derecho de la vía, impidiendo el flujo adecuado del agua, como consecuencia de la falta de mantenimiento vial no ejecutado que consiste en retirar

de forma manual o con herramientas manuales, basura, material caído acumulado o sedimentado.



3. En la revisión de alcantarillas y estructuras de drenaje construidas o mejoradas, se detectó falta de mantenimiento consistente en el retiro manual de todo tipo de material extraño, depositado, sedimentado y/o vegetación que no permite el paso del agua a través de la alcantarilla; además se debe realizar la limpieza de la entrada (encole) y salida (descole) del agua a la alcantarilla.



4. En la inspección visual se detectaron fisuras en losas de placas de concreto de la placa huella construida, desde K0+485 a K0+750, como consecuencia de la falta de mantenimiento consistente en el retiro de elementos que puedan afectar el tránsito vehicular, como basura, piedras, sedimentos, vegetación o derrumbes; encausar escorrentías para evitar que socaven la tierra en los bordes de la losa; así como revisar agrietamientos o fisuras de la losa.



5. En el recorrido se identificaron losas de placas de concreto deterioradas desde el K0+733 a K0+888 del lado izquierdo de la vía.



Los hechos descritos se presentan por falta de mantenimiento rutinario, preventivo y correctivo a la obra construida Rehabilitación vía Suárez - Mindalá en el sector K0+000 al K1+500 en el Departamento del Cauca, aunado al hecho de que no se formalizó la entrega de la infraestructura a la entidad territorial y hay omisión en su deber de garantizar el buen estado de la misma para su operación.

En virtud de tal situación, se muestra desgaste acelerado de la obra y posible reducción en su vida útil, afectando el propósito de bienestar social y económico que se persigue con la ejecución de los proyectos bajo el mecanismo de obras por impuestos.

La falta de mantenimiento rutinario de las obras de drenaje hace que el agua fluya por la superficie del pavimento y al presentar fisuras promueve la erosión de las capas subyacentes de la estructura, acelerando el deterioro de la placa huella.

2. BPIN 20181719000018 La Jagua de Ibirico

Contrato de Obra No. 3-1-86048-003-2019.

El CONSORCIO PAVIMENTAR con NIT 901.344.175-5, suscribió con la Fiduprevisora S.A. el contrato de obra No. 3-1-86048-003-2019 con el objeto de “EJECUTAR LA OBRA PARA EL DESARROLLO DEL PROYECTO: MEJORAMIENTO DE VÍAS, EN ZONAS RURALES, EN EL MUNICIPIO DE LA JAGUA DE IBIRICO, DEPARTAMENTO DEL CESAR” vinculado al contribuyente con el NIT 900.273.353-2 por \$3.150.729.707 incluido IVA y un plazo de ejecución de 216 días contabilizados a partir del acta de inicio, la cual se firmó el 20 de enero de 2020.

Por tanto, la fecha de terminación inicial se cumplía el 24 de agosto de 2020; sin embargo, el contrato presentó una suspensión No.1⁴⁶, con la cual el nuevo plazo de ejecución fue hasta el 11 de septiembre del 2020.

El proyecto contempló en su alcance el “MEJORAMIENTO DE VÍAS, EN ZONAS RURALES, EN EL MUNICIPIO DE LA JAGUA DE IBIRICO, DEPARTAMENTO DEL CESAR – BPIN 20181719000018” la construcción de 1.560 metros lineales de placa huella en las siguientes vías a intervenir:

Tabla 6. Vías a intervenir

ITEM	DESDE	HASTA	ENTRE	ML
1	LA VICTORIA DE SAN ISIDRO	LA ARGENTINA	K9+611.52 AL K9+971.52	360
2	LA Y PARA ARGENTINA	LA ESPERANZA	K1+580 AL K1+940.11	360
3	LA Y EL LIMON	ESTACION VEREDA ZUMBADOR	K0+000 AL K0+420	420
4	RIO SORORIA	ESCUELA VEREDA MANIZALES	K2+815.69 al K3+235.69	420
TOTAL				1.560

Fuente: Contrato 3-1-86048-003-2019

Elaboró: Equipo auditor CGR

Una vez se culminó el objeto del proyecto y conforme lo establecido en el artículo 1.6.5.3.5.3 del Decreto 1625 de 2016, la firma interventora del proyecto, CONSORCIO BERLIN 2019 certificó el recibo a satisfacción y disposición para su uso de la obra por impuestos, como consta en el acta de entrega y recibo definitivo de obra suscrita por las partes el 11 de septiembre de 2020, lo cual además, está certificado por el Instituto Nacional de Vías - INVIAS en calidad de supervisor de la interventoría y fue remitido a la DIAN para la extinción de la obligación tributaria⁴⁷.

A pesar que, la obra fue terminada y entregada en septiembre de 2020, el Ministerio de Transporte proyecta el acta de entrega y recibo definitivo de obra al municipio de la Jagua de Ibirico el 26 de abril de 2023, donde se definen las responsabilidades de quien recibe las obras, la cual no está legalizada por las partes intervinientes (Ministerio de transporte y Alcaldía de La Jagua de Ibirico).

⁴⁶Suscrita el 1 de abril de 2020

⁴⁷ Mediante Resolución 000069 del 29 de enero de 2021 la DIAN extingue la obligación tributaria.

El 17 de mayo de 2023 a través del documento Radicado MT No.: 20235400518161, el Ministerio de Transporte establece en el documento “(...) se permite realizar la entrega formal de la obra en el marco del mecanismo de obras por Impuestos de acuerdo con el acta de entrega y recibo definitivo de obra del proyecto BPIN 20181719000018 “Mejoramiento de vías, en Zonas Rurales, en el Municipio de la Jagua de Ibirico, Departamento del Cesar”.

Por tanto, agradecemos su valiosa colaboración suscribiendo y remitiendo lo antes posible el acta de recibo adjunta a la presente comunicación a los siguientes correos electrónicos: (...)”

El 18 de diciembre de 2023, el Ministerio de transporte a través de correo electrónico reitera la solicitud de firma y remisión del Acta de recibo de obra del proyecto BPIN 20181719000018 “Mejoramiento de vías, en Zonas Rurales, en el Municipio de la Jagua de Ibirico, Departamento del Cesar”, sin respuesta a la fecha.

El 5 de noviembre de 2024, el Ministerio de transporte envía correo al alcalde de la Jagua de Ibirico mediante el cual reitera la solicitud y firma del acta realizada a través del radicado MT No.: 20235400518161.

En visita realizada al sitio de ejecución de la obra por la CGR, del 28 de octubre de 2024 al 1 de noviembre de 2024, se verificó en las veredas La Argentina, La Esperanza, Estación Vereda Zumbador y Escuela vereda Manizales la ejecución de ítems a la vista, entre otros: placas huellas construidas en concreto y empedrado en concreto, construcción de alcantarillas en tubería de concreto de 36”, construcción de cunetas y bordillos, construcción de vigas riostras.

Sin embargo, se evidenció que no se hacen los mantenimientos periódicos correspondientes. Se observó que las cunetas bordillos y alcantarillas están saturadas de colmatación de material y obstrucción de la vegetación. Este mantenimiento corresponde a la autoridad Municipal encargada de la custodia y administración de estas vías, de acuerdo al certificado de sostenibilidad expedido por la alcaldía de la Jagua de Ibirico el 28 de diciembre de 2017.

De la evaluación a los soportes suministrados por el Ministerio de Transporte y resultado de la visita in situ practicada por la CGR a la obra que se ejecutó en virtud del contrato de obra No. 3-1-86048-003-2019 derivado del proyecto con BPIN 20181719000018, se observa respecto a entrega y mantenimiento de obra, lo siguiente:

1. Falta de mantenimiento rutinario, preventivo y correctivo a las obras construidas entre ellas:
 - Rocería de vegetación en bordillos, cunetas y alcantarillas.
 - Limpieza en las alcantarillas
 - Mantenimiento en fisuras.
 - Retiro del material de derrumbes.

2. Legalización de la entrega de la obra al municipio por parte la Entidad Nacional Competente.

Imágenes sobre la falta de mantenimiento de las obras ejecutadas:

Bordillos y cunetas saturados de vegetación y material de derrumbes de la zona

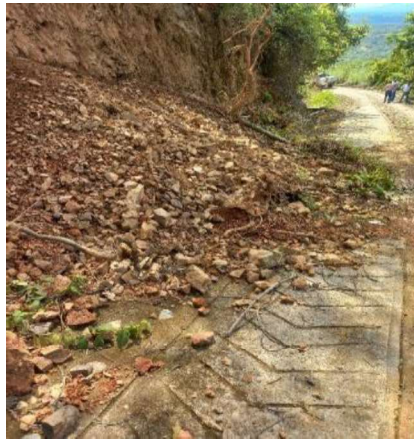


Falta de mantenimiento de las alcantarillas





Derrumbes



Fisuras



Los hechos descritos se presentan por omisión en las labores de mantenimiento rutinario, preventivo y correctivo a la obra “MEJORAMIENTO DE VÍAS, EN ZONAS RURALES, EN EL MUNICIPIO DE LA JAGUA DE IBIRICO, DEPARTAMENTO DEL CESAR” por parte de la entidad responsable.

Esta situación impide la correcta operación de la vía en general, lo cual afecta la conservación de la obra y, en consecuencia, no contribuye a extender su vida útil. Además, de la materialización de la ilicitud sustancial al generar deterioro en la obra por falta de mantenimiento.

El hallazgo tiene presunta incidencia disciplinaria al tenor de lo contemplado en la Ley 734 de 2002⁴⁸, vigente para la época de los hechos.

Respuesta de la entidad

El Ministerio de Transporte, con radicado 20245401463691 del 21 de noviembre de 2024 manifestó:

“(…), esta cartera ministerial conforme a las competencias determinadas en la normatividad aplicable se permite dar respuesta en los siguientes términos:

Si bien, el Ministerio de Transporte, como entidad nacional competente en el marco del mecanismo de obras por impuestos y conforme lo establece el artículo 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020, (...) dispondrá la transferencia de dominio de la obra, bien o servicio por el contribuyente y a favor de la entidad territorial o

⁴⁸ Ley derogada por la Ley 1952 del 28 de enero de 2019 (Código General Disciplinario) comenzó a regir a partir del 29 de marzo de 2022 conforme con lo dispuesto en el Artículo 73 de la Ley 2094 del 29 de junio de 2021 "Por medio de la cual se reforma la ley 1952 de 2019 y se dictan otras disposiciones", el cual establece: Las disposiciones previstas en la presente ley, y las contenidas en la ley 1952 de 2019 que no son objeto de reforma, entrarán a regir nueve (9) meses después de su promulgación". La entrada en vigencia de la presente Ley fue del marzo de 2022.

entidad pública beneficiaria del proyecto, que se llevará a cabo mediante acta que deberá describir la obra, bien o servicio que se entrega y las responsabilidades del receptor de las mismas. La entidad nacional competente elaborará el acta y demás actos a que haya lugar conforme con lo previsto en el Convenio y el Manual Operativo de obras por Impuestos. (...). Es importante, precisar que, la infraestructura respecto de la cual se realizan las obras de mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación por parte de los contribuyentes en el marco del mecanismo de obras por impuestos, con el objetivo de extinguir una obligación de carácter tributario, ESTÁN EN CABEZA DE UN ENTE TERRITORIAL y no del Ministerio de Transporte.

Lo anterior, está (...) definido en la Ley 105 de 1993 "por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencia y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones" que, entre otros aspectos, establece en los artículos 12, 16 y 17 las competencias sobre la infraestructura de transporte, estableciendo que las vías nacionales son aquellas a cargo de la Nación (ANI e INVIAS), la vías departamentales a cargo de los Departamentos y las vías municipales, terciarias y distritales a cargo de los Municipios.

Por tanto, lo que se transfiere, no es la propiedad, puesto que la competencia, está establecida en la Ley 105 de 1993, más aún cuando, desde la presentación del proyecto a través del Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas SUIFP, para el caso que nos ocupa, el Municipio de Suárez Cauca, certificó su competencia como propietario de la vía (ANEXO 1) y asumió la responsabilidad de efectuar el sostenimiento y mantenimiento de aquella en los siguientes términos: "Que el Gobierno Municipal de Suárez Si manifiesta el compromiso con la sostenibilidad permanente de la obra, la cual incluye destinación de una partida presupuestal para el mantenimiento, aseo y reparaciones locativas de la obra construida y sus exteriores,

Aunado a lo anterior, es importante mencionar que, conforme al principio de jerarquía de las normas, "(...) La unidad del sistema jurídico, y su coherencia y armonía, dependen de la característica de ordenamiento de tipo jerárquico de que se reviste. La jerarquía de las normas hace que aquellas de rango superior, con la Carta Fundamental a la cabeza, sean la fuente de validez de las que les siguen en dicha escala jerárquica. Las de inferior categoría, deben resultar acordes con las superiores, y desarrollarlas en sus posibles aplicaciones de grado más particular. En esto consiste la connotación de sistema de que se reviste el ordenamiento, que garantiza su coherencia interna. La finalidad de esta armonía explícitamente buscada, no es otra que la de establecer un orden que permita regular conforme a un mismo sistema axiológico, las distintas situaciones de hecho llamadas a ser normadas por el ordenamiento jurídico. (...) de texto. **Negrita fuera de texto.**

Por tanto, solicitamos de manera respetuosa que se evalúe de manera integral y aplicando el principio de jerarquía de las normas la situación expuesta por el ente de control, puesto que la Ley 105 de 1993 no solo tiene mayor jerarquía que el Decreto 1147 de 2020, sino que establece de manera expresa las competencias, en este caso, de los municipios en los siguientes términos:

"(...)Hace parte de la infraestructura Distrital Municipal de transporte, las vías urbanas, suburbanas y aquellas que sean propiedad del Municipio, las instalaciones portuarias fluviales y marítimas, los aeropuertos y los terminales de transporte terrestre, de acuerdo con la participación que tengan los municipios en las sociedades portuarias y aeroportuarias, en la medida que sean de su propiedad o cuando estos le sean transferidos. (...). **Negrita fuera de texto.**

"(...) Construcción y conservación. Corresponde a la Nación y a las Entidades Territoriales la construcción y la conservación de todos y cada uno de los componentes de su propiedad, en los términos establecidos en la presente Ley." **Negrita fuera de texto.**

Además de lo anterior, como es de su conocimiento, el Ministerio de Transporte mediante oficio No. 20235400874701 del 11 de agosto de 2023 remitió el acta de recibo de radicado obra del proyecto de obras por impuestos con BPIN 20181719000037, lo cual fue reiterado el pasado 18 de diciembre de 2023 mediante correo electrónico, por lo que se considera que esta cartera ministerial ha realizado las gestiones administrativas pertinentes para lograr que se formalice la entrega de la rehabilitación, no obstante, por situaciones ajenas a esta cartera no se ha logrado contar con la firma del representante legal del municipio.

Así las cosas, contrario a lo que expone el ente de control respecto de que "la obligación de mantenimiento queda sin un responsable formal" nos permitimos reiterar que el Municipio de Suárez Cauca nunca ha perdido la propiedad de la vía Suárez - Mindalá en el sector k0+000 al k1+500 ni las responsabilidades que le son propias respecto a la vía, obras y terrenos aledaños a las mismas, aunque en el tramo mencionado se haya ejecutado el proyecto de rehabilitación en el marco del mecanismo de obras por impuestos, puesto que los decretos que reglamentan el mecanismo de obras por impuesto no podrían de ninguna manera sustituir o delegar dichas competencias y responsabilidades asignadas por una norma de superior jerarquía como lo es la Ley 105 de 1993 y mucho menos atribuir competencias al Ministerio de transporte sobre la vía o la obra a ejecutar.

Por tanto, se solicita de manera respetuosa al ente de control, la exclusión de la observación del reporte final de la auditoría.

Municipio de Suarez Cauca

- **Oficio AMS-1597 del 22 de noviembre de 2024:**

(...) se da respuesta al oficio 2024EE0225962 el cual se refiere al contrato 1532-2018-RFP-757-2018 el cual fue ejecutado por el mecanismo de obras por impuestos.

El municipio de Suarez, Cauca al revisar la plataforma del banco de proyectos MGA (administrador local) no encontró proyecto alguno con el código BPIN 20181719000037, así mismo se realizó la consulta en secretaría de hacienda municipal para intentar localizar cualquier apoyo económico que se haya podido aportar de cofinanciación al proyecto en mención el cual arrojo que al igual de en la plataforma MGA, no se encuentran resultados en la consulta realizada.

De igual forma quedamos atento al desarrollo de la investigación para poder que desde la administración municipal apoyar en la mejor alternativa que sea beneficiosa a la obra de infraestructura vial y principalmente a las comunidades aledañas.

- **Oficio AMS-1645 del 29 de noviembre de 2024:**

De acuerdo a la observación recibida que tiene como objeto principal "Observación 11: Entrega y mantenimiento de Obra Proyecto BPIN 20181719000037 "Rehabilitación vía Suárez Mindalá en el sector k0+000 al k1+500 Suárez Cauca". (D)", como administración municipal damos las siguientes aclaraciones:

El día 18 de diciembre de 2023 la administración municipal recibió mediante correo electrónico enviado por el ministerio de transporte y con radicado MT No.: 20235400874701 el oficio y acta de recibo final de obra firmadas por el señor JUAN CAMILO SUAREZ BOTERO solicitando la revisión y firma de la misma por parte del señor Henry Valencia Carabalí alcalde municipal de turno (2023).

En virtud a lo expresado anteriormente, a pesar de que se emitió el oficio y acta de recibo final para firma por parte de administración, esta acta no fue firmada por el alcalde de turno; por lo cual, no se ha recibido formalmente la obra, de igual manera presentamos la plena disposición para que se realice la entrega por parte del municipio; teniendo en cuenta que dichos documentos deberán ser dirigidos y firmados por el actual alcalde municipal CESAR LIZARDO CERON (2024-2027).

En cuanto al mantenimiento de la obra, como es de su conocimiento el mantenimiento y operación estará a cargo de la entidad territorial posterior a la fecha de recibo final y a satisfacción, hecho que a la fecha no se ha dado.

Respuesta del INVIAS

El INVIAS, mediante radicado No. 2024S-VBOG-088440 del 26 de noviembre de 2024 y radicado CGR 2024ER0270848, manifestó lo siguiente:

“(....) Al respecto es importante precisar que de conformidad con el artículo 1.6.5.3.5.4 del decreto 1625 de 2016, modificado por el decreto 1915 del 22 de noviembre de 2017, la Entidad Nacional Competente, para realizar la entrega de las obras a las entidades territoriales, es el Ministerio de Transporte; razón por la cual, para el proyecto de la Jagua de Ibirico el Ministerio de Transporte fue quien llevo a cabo la entrega, dejando la siguiente observación en el acta de entrega:

“Este Ministerio se permite realizar entrega formal de la obra, que de acuerdo con certificación adjunta a la presente acta la Interventoría recibió a satisfacción y en disposición para su uso”

Conforme a lo anterior, el Instituto dio traslado de la observación al Ministerio de Transporte, mediante el oficio No. 2024S-VBOG-087553 de fecha 22 de noviembre de 2024.

De otro lado, es necesario precisar, que la entidad territorial ostenta la competencia sobre la vía respecto de la cual se efectuó el mejoramiento, conforme lo establece la Ley 105 de 1993 “por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencia y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones”, que define en los artículos 12, 16 y 17 las competencias sobre la infraestructura de transporte, estableciendo que las vías nacionales son aquellas a cargo de la Nación (ANI e INVIAS), la vías departamentales a cargo de los Departamentos y las vías municipales, terciarias y distritales a cargo de los Municipios.

Dicha competencia sobre las vías fue ratificada por la alcaldesa municipal, a través de oficio del 28 de diciembre de 2017, mediante el cual, certifica que las vías terciarias sobre las cuales se va a desarrollar la intervención “son competencia del municipio”

Así las cosas, el Instituto Nacional de Vías, no tiene a su cargo el mantenimiento de las vías sobre las cuales se llevó a cabo el proyecto.

Aunado a lo anterior, es importante mencionar que, desde el 28 de diciembre de 2017, el ente territorial a través de su representante legal suscribió el certificado de sostenibilidad donde manifiesta de manera expresa que “se hará cargo del mantenimiento y operación una vez ejecutado el mismo.”

Dicho certificado de sostenibilidad fue cargado en la plataforma SUIFP el 6 de julio de 2018. Por lo tanto, es un compromiso del municipio la operación, mantenimiento y funcionamiento de las obras entregadas. “(....)”

Municipio La Jagua de Ibirico - Cesar

La alcaldía de La Jagua de Ibirico - Cesar mediante Consecutivo GGE-00306 del 22 de noviembre del 2024 y radicado CGR No.2024ER0269624, manifestó lo siguiente:

(....) “Ante lo manifestado por el Organismo de Control, nos permitimos informar que la administración municipal de La Jagua de Ibirico, Cesar, ha logrado identificar y documentar las obras de infraestructura públicas en materia de vías a cargo del municipio, con el objetivo de obtener claridad sobre las intervenciones necesarias con la finalidad de salvaguardar las inversiones ya realizadas.

Es por ello que dentro de las actividades se incluyeron los 1.56 km de vía ejecutada mediante el proyecto en zonas rurales del municipio con el objetivo principal de mantener la malla vial rural del municipio, incluyéndolas dentro del presupuesto de inversión para el año 2025.

Se anexa documento proyectado por el secretario de infraestructura y obra municipal, con la finalidad de exponer lo anteriormente descrito.

Las obras son sujetas de mantenimiento preventivos y correctivos periodicamente en areas de salvaguarda los recursos publicos.” (....)

Por su parte la oficina de Infraestructura y Obras de La Jagua de Ibirico – Cesar mediante Consecutivo GISP 473 del 21 de noviembre del 2024, manifestó para cada uno de los numerales lo siguiente:

(....) “me permito manifestar que, en el ejercicio de mis funciones como secretario de Infraestructura y Obras, específicamente en lo referido a “Consolidar los proyectos de inversión a desarrollar en el área de su competencia de acuerdo con la metodología formalizada por ello”, durante este año se ha logrado identificar y documentar las obras de infraestructura pública en materia de vías a cargo del municipio, con el objetivo de obtener un horizonte claro sobre las intervenciones necesarias para salvaguardar las inversiones ya realizadas.

Dentro de esta actividad se incluyeron los 1.56 km de vía ejecutadas mediante el proyecto “MEJORAMIENTO DE VÍAS, EN ZONAS RURALES, EN EL MUNICIPIO DE LA JAGUA DE IBIRICO, DEPARTAMENTO DEL CESAR – BPIN 20181719000018”. Como resultado de dicha actividad, se ideó un plan de intervención mediante la implementación de políticas públicas que involucren a la comunidad beneficiada, con el objetivo principal de mantener en un estado óptimo la malla vial rural del municipio. Dicho plan de intervención estará incluido en el presupuesto anual de inversión para el año 2025, ya que las condiciones económicas del municipio no permiten su ejecución en la presente anualidad.” (....).

Análisis de las Respuestas CGR

Con respecto a los argumentos planteados por el Ministerio de Transporte, quien solicita se tenga en cuenta la jerarquía de normas citando la superioridad de la Ley 105 de 1993, es importante señalar, que lo observado por la CGR no le endilga al Ministerio la responsabilidad sobre el mantenimiento a la infraestructura que de conformidad con esta norma se encuentra a cargo del ente territorial.

Lo observado por la CGR a este Ministerio se refiere a la falta de oportunidad para la gestión por parte de la Entidad nacional Competente para realizar la suscripción del acta de entrega al ente territorial “para ser dispuesta a la prestación del servicio o el ejercicio de la competencia”, obra que fue terminada y entregada desde 26 de julio de 2019, disposición normativa contenida en el artículo 1.6.5.3.5.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Aunado a lo anterior, el Decreto citado como criterio no contraviene la norma superior, contiene condiciones especiales reglamentarias derivadas de la Ley 1819 de 2016. Dentro del artículo 238 de esta Ley se define que “la naturaleza de la interventoría de la ejecución de la obra estará en cabeza de las entidades nacionales competentes con la obra a desarrollar, las cuales se deberán sujetar a la respectiva reglamentación”. Por tanto, atender el cumplimiento de una Ley, no faculta a las entidades para desatender las disposiciones de otras normas.

El Ministerio de Transporte, en su respuesta señala que el acta de recibo del proyecto de obra fue enviada al municipio mediante radicado No. 20235400874701 del 11 de agosto de 2023, lo cual fue reiterado el 18 de diciembre de 2023 mediante correo electrónico, situación previamente conocida por la CGR y que no debate las gestiones administrativas realizadas para formalizar el acta de recibo de obra; no obstante, lo observado destaca que a la fecha no se cuenta con el acta suscrita por las partes intervinientes.

El Ministerio de Transporte debe asumir su responsabilidad integral en el proyecto de obras por impuestos, velando por la eficiente gestión y sostenibilidad de la inversión pública y esto solo se garantiza mediante la entrega oportuna de la obra al propietario (municipio de Suarez Cauca en este caso) como ellos lo mencionan en el oficio, con los documentos que garantizan la entrega: acta de recibo a entera satisfacción y copia de las pólizas que amparan la ejecución del contrato, procedimiento que se realizó parcialmente cinco (5) años después de haber recibido la obra al contratista por parte del Ministerio y que a la fecha no se encuentra debidamente firmado por las partes.

El Ministerio reitera que la responsabilidad del mantenimiento de vías terciarias sobre las cuales se desarrolló la intervención *“son competencia del municipio”*. Al respecto, se precisa que la CGR no le atribuye responsabilidad de mantenimiento al Ministerio.

Así mismo, el Ministerio de Transporte menciona el certificado de sostenibilidad suscrito por el municipio desde enero de 2018. Para la CGR es un documento que cuenta como requisito en la etapa de estructuración del proyecto, sin embargo, no reemplaza la obligación de la entidad Nacional Competente contenida en el artículo 1.6.5.3.5.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Con respecto a la respuesta remitida por el Municipio de Suárez del 22 de noviembre manifiesta no tener conocimiento del proyecto con el BPIN comunicado, desconociendo que la obra fue ejecutada mediante el mecanismo de obras por impuestos y que el BPIN pertenece a la base de la Agencia de Renovación de Territorio, por otro lado, no se hace mención acerca de la omisión por parte del municipio de garantizar el buen estado de la vía municipal Suárez - Mindalá en el sector K0+000 al K1+500 para su operación.

Posteriormente el 29 de noviembre de 2024, mediante oficio AMS-1645 se manifiesta la disposición de recibir la obra, previa modificación de los datos del Representante Legal del Municipio en el acta de entrega de obra.

Los argumentos expuestos anteriormente no desvirtúan lo observado por la CGR, respecto a la responsabilidad del Ministerio de Transporte para la suscripción del acta de entrega de manera conjunta con el municipio, y la responsabilidad de mantenimiento por parte de la alcaldía del municipio de Suárez Cauca.

Con respecto a la respuesta presentada por la alcaldía y la oficina de Infraestructura y Obra del municipio de La Jagua de Ibirico – Cesar en la que exponen que, es un compromiso del

municipio la operación, mantenimiento y funcionamiento de las obras entregadas y el mantenimiento de 1.56 km de vías ejecutadas dentro del proyecto “*MEJORAMIENTO DE VÍAS, EN ZONAS RURALES, EN EL MUNICIPIO DE LA JAGUA DE IBIRICO, DEPARTAMENTO DEL CESAR*” las cuales serán incluidas dentro del presupuesto de inversión para el año 2025 respectivamente, afirmación que no desvirtúa y por el contrario, ratifica lo observado por la CGR, en relación con la falta de mantenimiento a la infraestructura intervenida mediante la obra por impuestos, desde la terminación del proyecto a la fecha.

Por su parte el INVIAS, reitera que la responsabilidad del mantenimiento de vías terciarias sobre las cuales se desarrolló la intervención “*son competencia del municipio*”. Al respecto, se precisa que la CGR no le atribuye responsabilidad de mantenimiento al INVIAS.

Así mismo, los argumentos expuestos anteriormente no desvirtúan lo observado por la CGR, respecto a la responsabilidad del Ministerio de Transporte para la suscripción del acta de entrega de manera conjunta con el municipio, y la responsabilidad de mantenimiento por parte de la alcaldía del municipio de La Jagua de Ibirico.

En tal sentido el hallazgo se mantiene en los términos señalados.

Hallazgo No. 08. Liquidación contrato de obra 3-1-77258-007-2020 y entrega al municipio de Aguazul - Casanare del proyecto BPIN 20191719000020 (D)⁴⁹

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art.209 de la Constitución Política, Ley 87 de 1993 art. 2, Ley 1474 de 2011 art.83 y 84, Decreto 1625 de 2016 art. 1.6.5.3.5.4, Manual Operativo 2.0 Obras por Impuestos. *Capítulo 3.5 Etapa de ejecución y entrega del proyecto y el Capítulo 5.4. Etapa 4. Constitución de fiducia y preparación para la ejecución de los proyectos de inversión (...) Vigilar el cumplimiento de los plazos contractuales, la vigencia del contrato (...)* Contrato de obra No 3-1-77258-007-202 suscrito entre Fiduciaria La Previsora S.A. y Consorcio PI identificado con Nit 901.410.837-5. Otro sí No. 2. Al contrato de obra No. 3-1-77258-007-2020, Contrato de interventoría No. 3-1-77258-005-2020 cláusulas IV y IX, Acuerdo de Constitución de Gerencia Administrativa, 3-1-77258-013-2020.

La Fiduprevisora, actuando como vocera y administradora del Patrimonio Autónomo Ecopetrol Zomac, suscribió con El Consorcio PI, el 22 de septiembre de 2020, el contrato de obra No. 3-1-77258-007-2020, cuyo objeto era “*Mejoramiento de la infraestructura de la red vial terciaria en las zonas de influencia de las veredas Salitre, Alto Lindo, Laureles, y San Ignacio, del municipio de Aguazul, departamento de Casanare*”, el cual inició el 18 de noviembre de 2020 con la suscripción de acta de inicio.

De igual manera, La Fiduprevisora S.A., suscribió con El Consorcio AMC 005, el 05 de octubre de 2020, el contrato de interventoría No 3-1-77258-005-2020, cuyo objeto era “*Interventoría técnica, administrativa, financiera, ambiental, jurídica, social y predial para los cuatro (04) proyectos de infraestructura vial asignados a Ecopetrol S.A. dentro del marco del mecanismo de obras por*

⁴⁹ Código APA COH 12334 2024-2-AU-CU

impuestos", el cual inició el 09 de noviembre de 2020 con la suscripción de acta de inicio y contrato en el cual estaba incluido el proyecto identificado con el BPIN 20191719000020 del municipio de Aguazul – Casanare. La Gerencia del Proyecto la asumió directamente Ecopetrol, a través del Acuerdo de constitución de Gerencia Administrativa 3-1-77258-013-2020, del 11 de junio de 2020.

El plazo de ejecución del contrato de obra era de catorce (14) meses y ocho (8) días calendario, contado desde la suscripción del acta de inicio más un plazo de liquidación de 1,5 meses, lo anterior según la cláusula I del otrosí No. 2 suscrito el 27 de diciembre de 2021, que modificó la cláusula II del contrato original, denominada "*Vigencia del Contrato*".

La fecha de finalización modificada era el 24 de enero de 2022, que coincide con la fecha de entrega y recibo definitivo de obra por parte del contratista al interventor.

Teniendo en cuenta el plazo de liquidación de 1,5 meses, establecido en la cláusula citada anteriormente y la cláusula XXVIII "*Liquidación del contrato*", la fecha límite para realizar la liquidación del contrato de obra era el 10 de marzo de 2022.

El acta de liquidación se suscribió el día 10 de junio de 2022, es decir noventa y dos (92) días después de la fecha límite estipulada en el contrato de obra y las respectivas modificaciones.

Al revisar el acta de liquidación y los documentos soporte, se evidenció que estos fueron expedidos posterior a la fecha límite de liquidación del contrato, señalada en las cláusulas descritas anteriormente.

Por otra parte, no se evidenció el acta de entrega y recibo definitivo de obra, firmada por la representante legal del municipio de Aguazul – Casanare. El documento tiene solo la firma de un funcionario del Ministerio de Transporte y es suscrito el 01 de febrero de 2023, además la única evidencia de notificación al ente territorial de esta acta es un correo electrónico del 18 de diciembre de 2023, dirigido a la alcaldesa municipal de este ente territorial solicitando la suscripción del acta.

El acta de entrega al municipio, aparte de contener la información de la obra entregada, genera una serie de compromisos y responsabilidades a cargo del municipio receptor, como lo es garantizar la operación, mantenimiento y funcionamiento de la obra; y al no existir un acta de entrega y recibo definitivo de obra, debidamente suscrita por el ente territorial, la obligación de mantenimiento queda sin un responsable formal.

En visita técnica realizada al proyecto por la CGR del 21 al 25 de octubre de 2024, se evidenció lo siguiente:

De las placas huellas objeto de visita, no se evidencia algún tipo de mantenimiento aun cuando se encuentran en constante servicio para la comunidad. La ausencia de dicho

mantenimiento se ve reflejada en la obstrucción de la conducción de las aguas superficiales en las obras de arte como las alcantarillas identificadas colmatadas y de las estructuras de estabilización ejecutadas (gaviones).

La importancia de los mantenimientos radica en que prolongan el tiempo de servicio de las obras ejecutadas, por lo que se debe realizar el control periódico después de su entrega, debido a que las estructuras van sufriendo deterioros y desgastes causados por su servicio y exposición a agentes ambientales que acortan su vida útil, deterioros que pueden prevenirse para brindar estabilidad, funcionamiento adecuado y seguridad a los usuarios por la visibilidad en la vía.

Esta situación se presentó por debilidades en la función de seguimiento y control de los actores participantes en el desarrollo del proyecto, así: la supervisión realizada por el Ministerio de Transporte a través del Instituto Nacional de Vías - INVIAS, a la interventoría realizada por el Consorcio AMC 005; del interventor frente al contratista de obra, Consorcio PI; y de la Gerencia del Proyecto asumida por Ecopetrol S.A., que permitió situaciones administrativas posteriores a la entrega física de la obra por parte del contratista al interventor, que derivaron en el retraso de la liquidación del contrato de obra como se estipulaba en este, y la no entrega formal de la obra al municipio de Aguazul – Casanare.

Lo anterior, generó retraso en la suscripción del acta que liquidación, afectando el cumplimiento de los tiempos para surtir los trámites establecidos en el mecanismo de obras por impuestos para la extinción de la obligación tributaria por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Además, la materialización de la ilicitud sustancial al generar deterioro en la obra por falta de mantenimiento, al no existir un garante formal de esta obligación.

Hallazgo con presunta incidencia disciplinaria al tenor de lo contemplado en la Ley 734 de 2002⁵⁰.

Respuesta de la entidad

El **Ministerio de Transporte** respondió mediante oficio identificado con radicado 20245401464751 del 22 de noviembre de 2024, así:

“Con relación a lo observado respecto de los tiempos en los cuales se suscribió el acta de liquidación, no nos pronunciaremos, puesto que, el Ministerio de Transporte expidió la Resolución No. 20223040005775 del 7 febrero de 2022, en la que establecen “los lineamientos generales para la evaluación de viabilidad, ejecución, ajuste y recibo de los proyectos de infraestructura de transporte susceptibles de ser financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos” en donde se delegaron, entre otras funciones, al Instituto Nacional de

⁵⁰ Ley derogada por la Ley 1952 del 28 de enero de 2019 (Código General Disciplinario) comenzó a regir a partir del 29 de marzo de 2022 conforme con lo dispuesto en el Artículo 73 de la Ley 2094 del 29 de junio de 2021 “Por medio de la cual se reforma la ley 1952 de 2019 y se dictan otras disposiciones”, el cual establece: *Las disposiciones previstas en la presente ley, y las contenidas en la ley 1952 de 2019 que no son objeto de reforma, entrarán a regir nueve (9) meses después de su promulgación*. La entrada en vigencia de la presente Ley fue del marzo de 2022.

Vías, la supervisión de los contratos de interventoría en el marco del mecanismo de obras por impuestos en la opción fiducia y convenio (...)

(...) la Ley 105 de 1993 “por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencia y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones” que, entre otros aspectos, establece en los artículos 12, 16 y 17 las competencias sobre la infraestructura de transporte, estableciendo que las vías nacionales son aquellas a cargo de la Nación (ANI e INVIAS), la vías departamentales a cargo de los Departamentos y las vías municipales, terciarias y distritales a cargo de los Municipios (...)

Así las cosas, contrario a lo que expone el ente de control respecto de que no existe “(...) un garante formal de esta obligación” nos permitimos reiterar que el Municipio de Aguazul – Casanare nunca ha perdido la propiedad de las vías objeto del proyecto del mecanismo de obras por impuestos, ni las responsabilidades que le son propias respecto a la vía, obras y terrenos aledaños a las mismas, aunque se haya ejecutado el proyecto en el marco del mecanismo de obras por impuestos, puesto que los decretos que reglamentan el mecanismo de obras por impuesto no podrían de ninguna manera sustituir o delegar dichas competencias y responsabilidades asignadas por una norma de superior jerarquía como lo es la Ley 105 de 1993 y mucho menos atribuir competencias al Ministerio de transporte sobre la vía o la obra a ejecutar. Aunado a que, el Municipio de Aguazul –Casanare asumió la responsabilidad de efectuar el sostenimiento y mantenimiento de la red vial terciaria en las veredas Salitre, Alto Lindo, Laureles y San Ignacio sujetas al proyecto BPIN 20191719000020 en los siguiente términos: “Que el municipio de Aguazul garantizará la sostenibilidad del proyecto de inversión “Mejoramiento de la infraestructura de la red vial terciaria en las Veredas Salitre, Alto Lindo, Laureles y San Ignacio en el Municipio de Aguazul.”

La Alcaldía de Aguazul - Casanare respondió mediante oficio identificado con radicado 150.21.05 del 25 de noviembre de 2024 y radicado CGR 2024ER0269632, así:

“(...) nos permitimos informar, que el Municipio de Aguazul, no cuenta con información necesaria para dar respuesta a la observación 14, realizada en el informe; razón por la cual solicitamos por medio de comunicación a la –empresa ECOPETROL, FIDUPREVISORA y al INVIAS, los documentos técnicos, pólizas y demás informes del proyecto, así como brindamos la posibilidad de realizar mesa de trabajo conjunta, a fin de establecer objetivos claros que nos permitan a futuro recibir el proyecto formalmente (...)

El INVIAS respondió mediante oficio identificado con radicado 2024S-VBOG-088440 del 25 de noviembre de 2024, así:

“En cuanto a la liquidación del contrato de obra No. 3-1-77258-007-2020, es necesario aclarar que el Instituto Nacional de Vías, no fue parte dentro de dicho procedimiento, pues el mismo, fue llevado a cabo por la Interventoría, el contratista y el contratante; por lo cual, el INVIAS en el marco de sus competencias y responsabilidades, efectuó el traslado por competencia de acuerdo con el artículo 21 de la ley 1755 de 2015, a la firma que actuó como interventora (...)

(...) en cuanto a la responsabilidad que ostenta el Ministerio de Transporte, como Entidad Nacional Competente, para llevar a cabo la entrega de las obras a los entes territoriales beneficiados con ellas; razón por la cual, el INVIAS dio traslado de la observación al Ministerio de Transporte mediante el oficio No. 2024S-VBOG-087553 de fecha 22 de noviembre de 2024 (...)

(...) es importante mencionar que, desde el 23 de enero de 2019, el ente territorial a través de su representante legal, suscribió el certificado de sostenibilidad donde manifiesta de manera expresa que “garantizará la sostenibilidad del proyecto de inversión.”

Dicho certificado de sostenibilidad fue cargado en la plataforma SUIFP el 24 de enero de 2019.

Por lo tanto, es un compromiso del municipio, la operación, el mantenimiento y el funcionamiento de las obras entregadas.”

El INVIAS le dio traslado de la comunicación de la CGR a la **Fiduprevisora** con radicado 2024S-VBOG-087535 del 22 de noviembre de 2024, quién respondió de manera extemporánea mediante oficio identificado con radicado 20241090004711261 del 02 de diciembre de 2024, así:

“(…) Es preciso indicar que las actas de liquidación bilateral en contratos que se rigen por el derecho privado, tienen como fundamento la autonomía y libertad de las partes de realizar un balance final de las obligaciones y derechos provenientes del contrato, por lo que no existe impedimento alguno para se suscriban de común acuerdo en cualquier tiempo, al no existir una norma que limite el ejercicio de dicha libertad.

En ese sentido es pertinente recordar, además, que “las entidades sometidas a régimen especial no tienen la obligación de liquidar sus contratos en la forma y condiciones previstas en el Estatuto General de Contratación Estatal, pues dicho régimen no se aplica a los contratos de derecho privado” (Subrayado fuera de texto original), tal y como lo ha explicado Colombia Compra Eficiente en concepto 2201913000009703 de fecha 27 de diciembre de 2019. (…)”

Análisis de Respuesta CGR

Ministerio de Transporte

El mecanismo de obras por impuestos se rige por un marco normativo específico establecido en la Ley 1819 de 2016, los decretos nacionales reglamentarios y el manual operativo de la ART y DNP, entre otros, sustento jurídico que establece los roles y obligaciones de cada uno de los participantes en el mecanismo.

En el caso de proyectos de infraestructura vial financiados con el mecanismo de obras por impuestos, el artículo 1.6.5.2.3 de los decretos nacionales 1625 de 2016, 1915 de 2017 y 2469 de 2018, establece que la entidad nacional competente frente a los proyectos, es el Ministerio de Transporte, competencia que puede delegar en una entidad adscrita a dicha cartera, por tal razón el propio contrato de interventoría estableció a este ministerio como supervisor y no al Instituto Nacional de Vías; además la fecha de suscripción del contrato y la fecha de entrega de obra, fueron anteriores a la resolución citada por el ministerio.

Por otra parte, es pertinente precisar que la CGR no está endilgando la propiedad ni la responsabilidad del mantenimiento de la obra pública a esta cartera como lo manifestó la entidad, lo que destaca es que en el marco del funcionamiento del mecanismo de obras por impuestos, la normatividad le asignó responsabilidades específicas a las entidades nacionales competentes, las cuales, como observó la CGR, no se cumplieron a cabalidad.

Así mismo, se precisa que la Ley 105 de 1993 no es incompatible con la especificidad regulatoria del mecanismo de obras por impuestos; por el contrario se puede considerar

complementaria, ergo la jerarquía de la norma no exonera a la entidad nacional competente de las obligaciones establecidas en la normatividad derivada del mecanismo.

Respecto a los certificados de sostenibilidad y propiedad expedidos por el municipio de Aguazul - Casanare el 23 enero de 2019, estos corresponden a documentos requeridos para la estructuración y registro del proyecto que se presentó al mecanismo de obras por impuestos tres (3) años antes de la terminación de la obra, documento que en ningún momento reemplaza a aquel con el cual se notifica a la entidad territorial de la terminación de la obra pública y se formalizan las obligaciones de este en lo concerniente al mantenimiento, documento que como lo dispone el marco normativo, es el acta de entrega real y material de la obra, respecto de la cual, para el caso en cuestión se evidenció no ha sido suscrita por el municipio.

Alcaldía de Aguazul Casanare

La respuesta del municipio refuerza el planteamiento realizado por la CGR, en cuanto a omisión en la formalización de las obligaciones y responsabilidades que se adquieren con la entrega real y material de la obra pública por parte del Ministerio de Transporte, pues el ente territorial desconoce la ejecución y detalles del proyecto, y por ende las responsabilidades que sobre él recaen, y plantea soluciones para subsanar las deficiencias evidencias por la CGR y para futuras entregas de proyectos.

INVIAS

La respuesta del INVIAS, expone las responsabilidades que tienen los distintos actores que participaron en el proyecto, como lo son la interventoría, el Ministerio de Transporte y el municipio de Aguazul como receptor final de la obra pública; sin embargo, esta entidad desconoce las responsabilidades que tiene en los proyectos de infraestructura vial, como entidad adscrita al Ministerio de Transporte, pues la participación en la ejecución del proyecto fue activa interactuando con el interventor del proyecto, como un enlace del ministerio en la supervisión del contrato de interventoría. Lo anterior se puede constatar en los informes de interventoría y demás documentos que muestran la participación activa en el proyecto.

Fiduprevisora S.A.

Si bien el contrato de obra se rige por el derecho privado, situación que no ha desconocido la CGR, en la minuta estaba establecido taxativamente el término máximo de liquidación, por tanto, dentro del fundamento de la autonomía y libertad de las partes, había compromisos específicos para liquidación que se incumplieron; además la perentoriedad para la finalización de estos contratos, se debe a que son parte de una cadena dentro del mecanismo de obras por impuestos y el respectivo marco regulatorio, ergo no es de recibo el argumento que dentro de la autonomía y libertad de las partes, se demoren indefinidamente para cumplir con las obligaciones derivadas del contrato.

Por otra parte la CGR no uso como criterio jurídico las normas que rigen la contratación estatal, este contrato se revisó desde la perspectiva del régimen privado, en cuanto a las obligaciones adquiridas por las partes con la suscripción del mismo; es así, que se usó como criterio el código civil en donde se establece que el contrato es Ley para las Partes, por consiguiente, las partes involucradas deben cumplir con lo pactado en la minuta y no decidir dentro de la autonomía y la libertad a que cláusulas se les da cumplimiento.

Por lo anterior, los argumentos expuestos por el Ministerio de Transporte, la Alcaldía de Aguazul, el Instituto Nacional de Vías y Fiduprevisora no desvirtúan lo observado por la CGR y se ratifica como hallazgo de auditoría.

Hallazgo No. 09 Uso e impacto social de la obra, Sistema de Acueducto de las Veredas Cristales la YE y Cayumbita BPIN 20181719000374⁵¹

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden a los art. 315 y 365 de la Constitución Política, Ley 142 de 199, artículo 4 y 5, art. 238 de la Ley 1819 de 2016, incisos 5.5.5. y 6.3.8 del Manual Operativo de obras por impuestos 2.0, Decreto 1625 de 2016 art.1.6.5.3.5.4.

Acorde con lo establecido en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, el contribuyente PETROSANTANDER, presentó solicitud de ejecutar Obras por Impuestos a la Agencia de Renovación del Territorio.

Tal solicitud fue autorizada mediante Resolución 000268 del 13 de mayo de 2019, para ejecución del proyecto cuyo objeto es “CONSTRUCCIÓN DEL ACUEDUCTO PARA LAS VEREDAS CRISTALES LA YE Y CAYUMBITA DEL ÁREA RURAL DEL MUNICIPIO DE SABANA DE TORRES-SANTANDER”, con un costo final de \$3.299.714.077,81.

La obra fue ejecutada y recibida mediante “ACTA DE LIQUIDACIÓN DEL CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL IRREVOCABLE DE ADMINISTRACIÓN Y PAGOS No 3-1-86038, CELEBRADO ENTRE PETROSANTANDER (COLOMBIA) GMBH Y FIDUCIARIA LA PREVISORA S.A”, de fecha 16 de diciembre de 2022.

A su vez recibida y entregada al municipio de Sabana de Torres por parte del Ministerio de Vivienda Ciudad y Territorio al Municipio de Sabana de Torres, mediante “ACTA DE ENTREGA Y RECIBO AL MUNICIPIO – OBRAS POR IMPUESTOS”, de fecha 13 de mayo de 2022, garantizando que todos sus componentes son funcionales, momento a partir del cual se constituye en un activo del ente territorial, y en consecuencia de su responsabilidad la custodia del bien, el mantenimiento, la operación y prestación del servicio.

⁵¹ Código APA COH 11439 2024-2-AU-CU

Producto de la visita realizada por la CGR en desarrollo de Auditoría de Cumplimiento Intersectorial y Articulada a los Recursos Obras por Impuestos, al proyecto *“CONSTRUCCIÓN DEL ACUEDUCTO PARA LAS VEREDAS CRISTALES LA YE Y CAYUMBITA DEL ÁREA RURAL DEL MUNICIPIO DE SABANA DE TORRES-SANTANDER”*, se observaron las siguientes situaciones:

1. El laboratorio construido en la planta de tratamiento, se encuentra desmantelado, sus elementos no han sido usados y se encuentran en un depósito, en lugar diferente al que deberían estar para prestar el servicio. Los elementos identificados corresponden a:

- Equipo de cuatro puestos para Jarras, Una Unidad
- Bomba de ½ hp, 110 v monofásico. Una Unidad
- Tanques plásticos de 250 litros tres
- Extintores Dos Unidad
- Balón aforado de 50 ml Cinco Unidades
- Balón aforado de 250 ml Una Unidad
- Probeta de 500 ml na Unidad
- Probeta de 100 ml na Unidad
- Pipetas de 1 ml Una Unidad
- Pipetas de 2 ml Una Unidad
- Pipetas de 5 ml Una Unidad
- Pipetas de 10 ml Una Unidad
- Balanza marca ASLOR de 10.000 g Una Unidad
- Vasos de Jarras en vidrio de 1.000 ml Cuatro Unidades
- Espectrofotómetro Una Unidad
- Equipo de Ph Una Unidad
- Turbidímetro Una Unidad
- UPS Una Unidad
- Cargadores Dos Unidades
- Reactivos químicos en sobre de Aluminio y Cloro Dos cajas.

3- En la fecha de visita se observó que el sistema de extracción de agua subterránea y planta de potabilización no se encuentra en funcionamiento, teniendo en cuenta que las dos bombas tipo lapicero suministradas están fundidas, el variador no se encuentra en su lugar, y no se atiende de manera expresa los manuales de operación y mantenimiento del sistema, poniendo en riesgo la inversión realizada y consecuentemente la salud de los usuarios del sistema de potabilización, al no contar con la adecuada y óptima operación del sistema.

4. Aunado a lo anterior, el municipio de Sabana de Torres aún tiene tramites en curso relacionados con el proceso de formalización de la propiedad y/o permisos de uso de los sitios en los que fue instalado el pozo perforado y de extracción del agua, y del predio donde se construyó la planta de tratamiento de potabilización del líquido.

Las situaciones descritas obedecen a deficiencias de la Administración Municipal, en la planeación, seguimiento de actividades administrativas, financieras y en especial las inherentes al mantenimiento preventivo y correctivo y de operación del sistema, lo que impide el beneficio e impacto social y económico de la inversión realizada con recursos del impuesto a la renta bajo el mecanismo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad:

El municipio de Sabana de Torres, Santander, no presentó respuesta a lo observado por la CGR.

Análisis de Respuesta CGR:

Se confirma el hallazgo en los términos comunicados para el municipio de Sabana de Torres.

Hallazgo No. 10 Sostenibilidad sistema Acueducto Vereda El Tablazo - El Zulia - Norte De Santander BPIN 2020542610029 (D)⁵²

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art. 209 Constitución Política, Numerales a y b - Artículo 2 Ley 87 de 1993, art.4 y 6 de la Ley 489 de 1998, art. 235 y 238 de la Ley 1819 de 2016, art.1.6.5.3.5.4 del Decreto 1625 de 2016.

En virtud de la aplicación mecanismo de Obras por Impuestos, los contribuyentes COMERCIALIZADORA DUARQUINT S.A.S. con NIT 830089147-8 y SIGMA S.A.S. con NIT 800173410-0, se vincularon al mecanismo de obras por impuesto, mediante Resolución No. 000200 del 11 de mayo de 2021 expedida por la Agencia de Renovación del Territorio - ART, al proyecto BPIN 2020542610029 denominado “CONSTRUCCIÓN DE SISTEMA DE ACUEDUCTO PARA LA VEREDA EL TABLAZO EN EL MUNICIPIO DE EL ZULIA, NORTE DE SANTANDER” con un costo total de \$2.297.978.063⁵³ y una plazo de 12 meses.

La Entidad Nacional Competente ENC es el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio (MVCT).

El 17 de diciembre de 2021 se firma el Contrato de Obra 002-2021 con el objeto de: “Realizar la CONSTRUCCIÓN DEL SISTEMA DE ACUEDUCTO PARA LA VEREDA EL TABLAZO, MUNICIPIO DE EL ZULIA, NORTE DE SANTANDER” entre Comercializadora DUARQUINT SAS. NIT: 830.089.147-8. y la Unión Temporal Acueducto El Tablazo. NIT: 901.529.461-2. El valor total del Contrato es de \$1.545.281.698 incluido el IVA.

⁵² Código APA COH_12294_2024-2-AU-CU

⁵³ Conforme a lo definido en oficio de fecha 10 de mayo de 2021 presentada por las mencionadas empresas el aporte de la COMERCIALIZADORA DUARQUINT SAS 80% y SIGMA S.A.S 20%

El Contrato de Interventoría 3-1-98882-002-2021 se firma el 29 de octubre de 2021 entre la FIDUCIARIA LA PREVISORA S.A. COMO VOCERA Y ADMINISTRADORA DEL P.A. ACUEDUCTO EL ZULIA- OXI 2021 y GNG INGENIERÍA S.A.S, cuyo Objeto es: “REALIZAR LA INTERVENTORÍA TÉCNICA, ADMINISTRATIVA, JURÍDICA, DE SEGURIDAD Y SALUD EN EL TRABAJO, AMBIENTAL, SOCIAL, CONTABLE Y FINANCIERA PARA EL PROYECTO: “CONSTRUCCIÓN DE SISTEMA DE ACUEDUCTO PARA LA VEREDA EL TABLAZO EN EL MUNICIPIO DE EL ZULIA, NORTE DE SANTANDER”, por valor final de \$269.036.794,00. El contrato tiene fecha de inicio del 17 de diciembre de 2021 y fecha de liquidación del 09 de noviembre de 2022.

El 10 de noviembre de 2022 se firma el “ACTA DE ENTREGA Y RECIBO DEFINITIVO A SATISFACCIÓN DE OBRA”, firmado por la Interventoría, el contratista y el coordinador de la Gerencia.

La interventoría avaló y certificó en su informe y en el Acta de entrega que la obra cumple con las normas y especificaciones generales de construcción y demás condiciones contractuales, de acuerdo con los diseños planos y especificaciones estipuladas para este proyecto, y declara que el sistema de acueducto se encuentra funcionando en condiciones de diseño. Con fecha 15 de noviembre de 2022 el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio hizo entrega del proyecto al Municipio de El Zulia.

El 13 de abril de 2023 el MVCT solicita a la DIAN la extinción del impuesto de renta. El 26 de abril de 2023 la DIAN expide la resolución de extinción del impuesto de renta por la ejecución del proyecto de Obra por Impuestos.

En visita técnica realizada por la CGR del 05 al 07 de noviembre de 2024 a la Alcaldía Municipal y al sitio de construcción del Acueducto del Municipio de El Zulia, Norte de Santander, se evidenció:

- Funcionarios de la Secretaría de Planeación manifiestan que el proyecto se entregó en el 2022 y que se legalizaron los predios, pero no tienen ningún soporte documental de la gestión predial. Mencionan que la Alcaldía realizó la legalización del predio y se compraron las servidumbres.
- Adicionalmente, indican que la actual administración municipal no ha realizado ningún tipo de inversión en la operación y mantenimiento del acueducto.
- Así mismo, se organizó por parte de la comunidad una asociación para que hiciera la administración del acueducto, pero que toda la información la tiene la interventoría.
- El acueducto se encuentra en funcionamiento desde su entrega. La asociación comunitaria realiza el mantenimiento, recaudando \$15.000 pesos por usuario, y con esos recursos asume los costos de fontanería y de herramientas menores.
- Actualmente no se realiza la compra de químicos para el mantenimiento adecuado.
- La comunidad manifiesta no conocer el manual de mantenimiento, y que en su momento se capacitaron 5 personas que en la actualidad no viven en la zona.

- Del informe técnico de la visita al acueducto se determina que la obra se construyó bajo los parámetros de diseño y se verificaron los aspectos técnicos contractuales ejecutados, los cuales se encuentra en óptimas condiciones. Sin embargo, actualmente la Planta de Tratamiento de Agua Potable (PTAP) no realiza de forma eficiente su función, puesto que no se realiza la compra de los químicos necesarios para el mantenimiento.

En el ítem “Observaciones” del Acta de Entrega de fecha 15 de noviembre de 2022 del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio MVCT al Municipio de El Zulia; se estipula el recibo de las obras, así:

(...) “En cuanto a las competencias y responsabilidades de quienes reciben las obras acorde con la Ley 105 de 1993 y se deja constancia que acorde con la certificación de sostenibilidad que se encuentra cargada en la plataforma SUIFP-Territorio, que hace parte de los documentos con los cuales se viabilizó el proyecto, el 12 de diciembre de 2020 La Alcaldía Municipal de El Zulia “certifica la sostenibilidad del proyecto de inversión(...) garantizando los gastos de operación y funcionamiento con ingresos de manera permanente (...)”, por lo tanto, es un compromiso del municipio la operación, funcionamiento y mantenimiento de las obras entregadas. Para el mantenimiento de las obras se sugiere revisar los manuales de mantenimiento

Teniendo en cuenta lo anterior se establece que la alcaldía de El Zulia no ha cumplido el compromiso adquirido en el acta de entrega de la obra por parte del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio MVCT, puesto que el municipio no ha provisto los recursos necesarios para la operación, funcionamiento y mantenimiento del Acueducto, conforme al propósito estipulado para el proyecto, pues si bien este distribuye el agua a los usuarios, esta no cuenta con el tratamiento adecuado para el consumo, dado que la planta de tratamiento no está en operación.

Hallazgo con presunta incidencia disciplinaria al tenor de lo contemplado en el artículo 38 de la Ley 1952 de 2019⁵⁴.

Respuesta de la entidad:

El municipio de El Zulia, Norte de Santander, presenta respuesta extemporánea mediante oficio SPOP-200-2024-1721 del 5 de diciembre de 2024, así:del .

(..)

1.Compromiso del municipio:

Conscientes de nuestra responsabilidad en la operación eficiente del proyecto, informamos que se asignará un operador para la Planta de Tratamiento de Agua Potable (PTAP). Este operador será vinculado a través de una orden de prestación de servicios (OPS) asegurando que se cuente con un profesional capacitado para gestionar la operación y el mantenimiento del sistema.

2. Garantías de sostenibilidad:

Para dar cumplimiento a lo estipulado en la acta de entrega del 15 de noviembre de 2022 y en observancia

⁵⁴ Ley 1952 del 28 de enero de 2019 (Código General Disciplinario) comenzó a regir a partir del 29 de marzo de 2022 conforme con lo dispuesto en el Artículo 73 de la Ley 2094 del 29 de junio de 2021 “Por medio de la cual se reforma la ley 1952 de 2019 y se dictan otras disposiciones”, el cual establece: Las disposiciones previstas en la presente ley, y las contenidas en la ley 1952 de 2019 que no son objeto de reforma, entrarán a regir nueve (9) meses después de su promulgación”. La entrada en vigencia de la presente Ley fue del marzo de 2022.

de la normatividad vigente, se implementarán las siguientes acciones:

1. Vinculación de operador de planta (...)
2. Fortalecimiento de los recursos (...)

3. Observaciones Técnicas

Del informe técnico remitido se verificará y ajustará el funcionamiento de la Planta de Tratamiento (...)

4. Seguimiento y sostenibilidad

Se realizarán informes de supervisión por el operador designado, para garantizar la sostenibilidad y el cumplimiento de los objetivos planteados en el proyecto. (...)

Análisis de Respuesta CGR:

De acuerdo a la respuesta presentada por la Secretaria de Planeación y Obras Públicas del Municipio, se plantean acciones para la vigencia 2025 que permitirán la sostenibilidad y operación de la Planta de Tratamiento de Agua Potable, así mismo se afirma el compromiso del municipio para superar las causas que dieron origen a lo observado.

Por lo anterior, no se desvirtúa lo observado y se confirma el hallazgo en los términos comunicados para el municipio EL Zulia.

Hallazgo No. 11. Rendimientos Financieros Anticipo de Obra proyecto BPIN20181719000175⁵⁵

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art. 209 de la Constitución Política, art. 1.6.5.43 del Decreto 1915 de 2017, Título 5, Parte 3 del Libro 2 del Decreto 1068 de 2015 *Artículo 2.3.5.5. Periodicidad. Artículo 2.3.5.6. Traslado de rendimientos financieros a la Nación. (...) Artículo 2.3.5.7. Incumplimiento del traslado*, Manual Operativo del Mecanismo de Obras por Impuestos en sus versiones 1 (diciembre de 2017, pág. 46), 2 (noviembre de 2020, pág. 54) y 3 (julio de 2024, pág. 31), coincide con lo dispuesto en el artículo 2.3.5.6 alusivo al traslado de los rendimientos, así:

“Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional. 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. 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”.

Art 1.6.6.1.3. del Decreto 1625 de 2016, numeral 7, parágrafo 3 del art. 238 de la Ley 819 de 2016.

⁵⁵ Código APA COH 12393 2024-2-AU-CU

Revisada la información suministrada por Fiduprevisora⁵⁶ al Equipo Auditor relacionada con la ejecución del proyecto BPIN **20181719000175**, se determinó lo siguiente:

Con fecha 14 de diciembre de 2018 se suscribe el CONTRATO No. SL-C-001-18 entre la Gerencia del Proyecto (...), identificada con NIT 830.053.057-8 y el Constructor (...) identificado con NIT. 901.231.471-5, con objeto “CONTRATO DE OBRA CIVIL PARA CONSTRUCCION DE RED MATRIZ DE CONDUCCION E PLANTA DE TRATAMIENTO – TANQUE CIUDADELA SEGUNDO TRAMO DEL MUNICIPIO DE TUMACO, EN CUMPLIMIENTO DE LO DISPUESTO EN EL DECRETO 1915 DE 2017 BAJO EL MECANISMO DE OBRAS POR IMPUESTOS Y LA RESOLUCION 000171 DE 2018 EXPEDIDA POR LA AGENCIA NACIONAL DEL TERRITORIO”, que en la cláusula Sexta del contrato estableció:

“SEXTA. ANTICIPO: Una vez cumplidos los requisitos de perfeccionamiento y legalización del contrato, LA GERENCIA DEL PROYECTO pagará al CONSTRUCTOR un anticipo equivalente al cuarenta por ciento (40%) del valor estimado total de la obra objeto de este contrato. La amortización de este anticipo deberá ser vigilada y controlada por LA GERENCIA DEL PROYECTO como contratante. Los fondos del anticipo, solo podrán ser utilizados para los gastos propios del respectivo contrato, situación que debe ser controlada por la firma a través de la cual se ejercerá la INTERVENTORIA del proyecto, el CONSTRUCTOR deberá constituir una fiducia o un patrimonio autónomo irrevocable para el manejo de los recursos que reciba a título de anticipo, con el fin de garantizar que dichos recursos se apliquen exclusivamente a la ejecución del contrato correspondiente, los rendimientos que se generen deberán ser trasladados a la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco - Oxl.

(...)

PARAGRAFO SEGUNDO: Los rendimientos financieros que genere el anticipo entregado por LA GERENCIA DEL PROYECTO al CONSTRUCTOR serán propiedad de la Nación, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 1.6.5.4.3 del Decreto 1915 de 2017, para lo cual una vez amortizado el anticipo, dichos rendimientos serán consignados con la cuenta que para el efecto indique LA GERENCIA DEL PROYECTO. (...)

Mediante comunicación número EE2719020131, con radicado Fiduprevisora No.20190320399102, la Gerencia del Proyecto da la instrucción de pago del anticipo del contrato SL-C-001-18, por \$3.034.204.917.

Fiduprevisora efectúa pago del anticipo por \$3.034.204.917. El pago fue tramitado mediante documento No.20190320414852, con fecha de radicado 12 de febrero de 2019, documento “Trámite de Pago Interno” No. ANT-1, y consignados en el patrimonio autónomo constituido por el constructor en “FIDUCIARIA BOGOTA SA”, identificada con NIT 800.142.383-7. El detalle del pago se consigna en la siguiente tabla:

Tabla 7. Pago del Anticipo

UN	AP537
Comprobante	00000023
Origen	ONL
Tipo Voucher	Pagado p/Anticipado

⁵⁶ Fiduprevisora da respuesta a requerimiento No. 2024EE0184559 del día 23 de septiembre de 2024 mediante oficio 20241090003695731 del día 4 de octubre de 2024. Adicionalmente Fiduprevisora da respuesta a alcance de fecha 9 de octubre de 2024, mediante correo del día 11 de octubre de 2024. Fiduprevisora da respuesta a requerimiento 2024EE0207785 y alcance de fecha 28 de octubre de 2024, mediante comunicación 20241090004119861 del día 29 de octubre de 2024.

Est Cierre	Abierto
Est. Entrada	Contable
Est. Contzn	Contado
Estado Aprob	Aprobada
Nº Factura	ANT – 1
Fecha Factura	12/02/2019
Fecha Contable	12/02/2019
ID Proveedor	0010328623
Tipo Documento	NIT
Identificación	901231471
Nombre Proveedor	UNION TEMPORAL TADEO TUMACO
Comentario	ANT – 1
Pago Retenido	N
Motivo Retenido	
Banco Origen	CCAAL
Subfideicomiso	537_1
Cd Fnd	01
Cuenta Origen	1653
Est Pago	Pagado
Fecha Pago	12/02/2019
C. Egreso	CE1900000004
Tipo de Pago	Pago Estándar
ID Proveedor Pago	0010000776
Proveedor de Pago	FIDUCIARIA BOGOTÁ S.A.
Valor Voucher	3.034.204.917,00
IVA Introd	-
Valor Linea	3.034.204.917,00
Articulo Linea	
Descripción Linea	ANTICIPO
Valor Pagado	3.034.204.917,00
Nº Pago	1

Fuente: Fiduprevisora. Oficio 20241090003695731 del 04/10/2024 en respuesta a requerimiento No. 2024EE0184559; Archivo GL537 RESUMEN PAGOS

De acuerdo con el Plan de Inversión del Anticipo del constructor, este se utiliza para los conceptos que se relacionan en la siguiente tabla:

Tabla 8. Conceptos de Pago del Anticipo

CONCEPTO	Mes 1 (\$)	Mes 2 (\$)	TOTAL (\$)
TUBERIA Y ACCESORIOS	2.100.000.000	166.304.539	2.266.304.539
HERRAMIENTA Y EQUIPOS	550.000.000	91.378.563	641.378.563
NOMINA CONTRATISTAS	60.000.000	66.521.815	126.521.815
TOTAL	2.710.000.000	324.204.917	3.034.204.917

Fuente: Fiduprevisora Oficio 20241090004119861del 29/10/2024 en respuesta a requerimiento 2024EE0207785; Formatos Unión Temporal Tadeo Tumaco: Plan de Inversión del Anticipo y Formato Desembolso de anticipo.

El informe Fiduprevisora “PATRIMONIO AUTÓNOMO FIDEICOMISO – CONDUCCIÓN CIUDELA TUMACO O.X.I FIDUCIARIA LA PREVISORA S.A., “INTERVENTORÍA TÉCNICA, JURÍDICA SOCIAL, AMBIENTAL, ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA DE LA CONSTRUCCIÓN DE LA RED MATRIZ DE CONDUCCIÓN PLANTA DE TRATAMIENTO – TANQUE CIUDELA SEGUNDO TRAMO DEL MUNICIPIO DE TUMACO”, CONTRATO No. 3-1-77537-002-2018 DOCUMENTO N° 50208-IF (10) INFORME MENSUAL FINAL DE INTERVENTORÍA (No. 10) PERÍODO: DEL 21 DE ENERO DE 2019 AL 21 DE ENERO DE 2021 VERSIÓN 0 VOLUMEN 1 DE 1 ORIGINAL, con respecto al anticipo estableció:

“2.3.2 Manejo de Anticipo

2.3.2.1 Contrato de Obra

Los recursos de anticipo por valor de \$3.034'204.917,00 para la ejecución de la obra, se manejaron en el CONTRATO DE FIDUCIA MERCANTIL IRREVOCABLE PARA LA ADMINISTRACIÓN DE LOS RECURSOS RECIBIDOS A TÍTULO DE ANTICIPO, CELEBRADO ENTRE FIDUCIARIA BOGOTÁ S.A., Y UNIÓN TEMPORAL TADEO TUMACO de fecha 1 de febrero de 2019.

*El anticipo se manejó y se autorizaron a través de órdenes de operación siendo la última tramitada por el Contratista mediante su comunicación UT-TT-SL-2019-207 del 4 de septiembre de 2020 y remitida la orden de **Orden de Operación No. 31 83 0 830 15 suscrita por la interventoría** mediante la comunicación INGI-50208-046-20.*

A la fecha todas las ordenes de operación realizadas sustentan el monto total del anticipo, el cual fue amortizado a través de las actas de recibo parcial y con el total del 100% mediante el acta de recibo parcial de obra No. 7.

Continuando, el Contratista no ha enviado el cierre de la fiduciaria donde se manejó el anticipo, con el soporte de los últimos rendimientos consignados al Tesoro Nacional.”

El Equipo Auditor verificó la información remitida y no encontró evidencia de la consignación en la cuenta del *Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco – Oxl*, de los rendimientos financieros generados por el anticipo entregado al contratista de \$3.034.204.917 del contrato No.: SL-C-001-18 girado el 12 de febrero de 2019, para su posterior giro a la cuenta del Tesoro Nacional, de acuerdo con lo establecido en la cláusula sexta.

En consecuencia, no se cuenta con el registro del ingreso de los rendimientos financieros al Tesoro Nacional situación que denota deficiencias en el seguimiento al manejo de los recursos financieros asociados al mecanismo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad

Fiduprevisora mediante oficio con No. 20241090004541091 del 22 de noviembre de 2024, suscrito por la Vicepresidenta de Negocios Fiduciarios, da respuesta en los siguientes términos:

En desarrollo del Contrato de Fiducia Mercantil n.º 3-1-77537, la Gerencia del proyecto suscribió el Contrato SL-C-001-18 con Unión Temporal Tadeo Tumaco identificado con NIT 901.231.471-5, en el cual incluyó la cláusula VI - Anticipo en la que se menciona:

“ANTICIPO: Una vez cumplidos los requisitos de perfeccionamiento y legalización del contrato, LA GERENCIA DEL PROYECTO pagará al CONSTRUCTOR un anticipo equivalente al cuarenta por ciento (40%) del valor estimado total de la obra objeto de este contrato. La amortización de este anticipo deberá ser vigilada y controlada por LA GERENCIA DEL PROYECTO como contratante. Los fondos del anticipo, solo podrán ser utilizados para los gastos propios del respectivo contrato, situación que debe ser controlada por la firma a través de la cual se ejercerá la INTERVENTORIA del proyecto, el CONSTRUCTOR deberá constituir una fiducia o un patrimonio autónomo irrevocable para el manejo de los recursos que reciba a título de anticipo, con el fin de garantizar que dichos recursos se apliquen exclusivamente a la ejecución del contrato correspondiente, los rendimientos que se generen deberán ser trasladados a la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco – Oxl”.

La Gerencia como vigilante y contratante, en ningún momento reportó rendimientos sobre el manejo del anticipo y solo se procedió con la amortización de este; igualmente al revisar el estado de cuentas no se encuentra ingreso al respecto.

Con lo anterior no es posible calificar como deficiente el seguimiento, pues en todo momento se realizó control y registro contable de las operaciones garantizando su uso adecuado y los fines del mecanismo de obras por impuestos.

La responsabilidad de dicho seguimiento está en manos de la Gerencia tal como lo indica el artículo 1.6.5.3.4.7. del Decreto 1915 de 2017, según el cual la gerencia del proyecto será la responsable de la administración de la ejecución y construcción de la obra, garantizando su desarrollo conforme con lo registrado en el banco de proyectos de inversión en las Zonas Más Afectadas por el Conflicto Armado -ZOMAC del Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas -SUIFP y el cronograma general aprobado por la entidad nacional competente. Para lo anterior, la gerencia deberá realizar la gestión precontractual y contractual de los bienes y servicios requeridos y ordenar a la fiducia el desembolso a los beneficiarios de los pagos, previo cumplimiento de las condiciones pactadas en cada contrato y el visto bueno de la interventoría.

Con lo anterior se observa cómo la FIDUCIARIA solamente tiene un rol de administración y pagos el cuál se sustenta en el contrato cláusula II NATURALEZA del contrato de fiducia y lo preceptuado en la normativa anterior; en conclusión, el seguimiento realizado por la Fiduciaria está totalmente apegado a lo manifestado en la normativa relacionado con administración y pagos para el desembolso de los recursos a los beneficiarios.

(...)”

Análisis Respuesta CGR

Fiduprevisora señala en su respuesta la cláusula sexta del contrato SL-C-001-18, indicando que *“La Gerencia como vigilante y contratante, en ningún momento reportó rendimientos sobre el manejo del anticipo (...)”* y confirma que la fiduciaria solo procedió con la amortización de este, confirmando lo evidenciado por el equipo auditor en relación con la revisión del estado de cuentas en la que no se encontró evidencia del ingreso de los rendimientos generados por tal recurso.

Por otra parte, en su respuesta aduce que la responsabilidad del seguimiento está contemplada en el artículo 1.6.5.3.4.7. del Decreto 1915 de 2017, manifestando que

corresponde a la gerencia adelantar la gestión precontractual y contractual de los bienes y servicios requeridos, así como también de la ordenación del gasto, situación que no es objeto de observación por parte del equipo auditor.

Por último, la Fiduciaria informa que solamente tiene un rol de administración y pagos para el desembolso de los recursos a los beneficiarios, situación que no es objeto de observación por parte del equipo auditor.

Con base en la respuesta de la entidad y de conformidad con el contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración y pagos 3 1 77537 de 24/05/2018, y atendiendo lo dispuesto en el artículo 1.6.5.3.4.2 del Decreto 1625 de 2016, el Fideicomitente transfirió al patrimonio autónomo “PA CONDUCCION CIUDADELA TUMACO –Oxl, el monto total del valor del impuesto de renta con destino exclusivo a la ejecución del proyecto. Con dichos recursos Fiduprevisora efectuó el pago, entre otros, del anticipo por \$3.034.204.917, pago ejecutado en cumplimiento de la cláusula sexta del contrato SL-C-001-18, en donde se estableció claramente que *“los rendimientos que se generen deberán ser trasladados a la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco – Oxl”*, situación que como se evidencia, es claramente conocida por la Fiduciaria⁵⁷, incluso desde que se efectúa el pago.

Es importante tener en cuenta que de acuerdo con la cláusula IV⁵⁸ del contrato de fiducia, los rendimientos financieros forman parte de los bienes objeto del contrato de fiducia, y que estos rendimientos financieros generados por el pago del anticipo se originan en el mecanismo obras por impuestos, rendimientos que por su naturaleza son propiedad de la Nación -Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por lo anterior, lo evidenciado por el la CGR hace énfasis en el cumplimiento de la cláusula sexta del mencionado contrato, en cuanto a los rendimientos financieros generados por el anticipo entregado al contratista, y que debieron ser trasladados a la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco – Oxl”, y que tal como lo consigna en su respuesta, la entidad confirma que dichos recursos no ingresaron a la cuenta del Patrimonio Autónomo, con lo cual el hallazgo se mantiene en los términos en que fue comunicado.

Hallazgo No. 12. Trámite para la Extinción de la Obligación Tributaria⁵⁹

⁵⁷ En la información suministrada y en la respuesta de la Fiduciaria, no existe el registro de algún tipo de consulta a Fidubogota, sobre los rendimientos financieros generados por el anticipo entregado, con lo cual se ratifica el incumplimiento de lo establecido en el contrato referido. Fiduprevisora, quien adelantó diferentes sesiones de comités fiduciarios (en los que participaron: Fideicomitente, Gerente de Proyecto, Interventor), conociendo que los recursos generados por el anticipo debían ser trasladados a la cuenta del Patrimonio Autónomo Conducción Ciudadela Tumaco-Oxl, debería dar cuenta de estos rendimientos.

⁵⁸ El contrato de fiducia mercantil irrevocable de administración y pagos 3 1 77537 de 24/05/2018 en su cláusula IV establece: “RECURSOS DEL PATRIMONIO AUTÓNOMO. Los bienes objeto del presente contrato de fiducia son los siguientes: 1. Los recursos que transfiera el FIDEICOMITENTE por el monto total del valor del impuesto de renta con destino exclusivo a la ejecución del PROYECTO, y que serán aquellos señalado por la ART en el acto administrativo que adjudique el proyecto. 2. Los RENDIMIENTOS FINANCIERO. 3. Los demás recursos que porte EL FIDEICOMITENTE para atender el pago de la comisión fiduciaria, el gravamen a los movimientos financieros y los gastos del CONTRATO DE FIDUCIA que llegaren a generar, siempre y cuando los recursos del PATRIMONIO AUTÓNOMO, sean suficientes para la atención de estos tubos. 4. Cualquier otro ingreso del PATRIMONIO AUTÓNOMO por cualquier concepto.

⁵⁹ Código APA COH 12304 2024-2-AU-CU

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al Decreto 1915 de 2017 Art.1.6.5.4.1. y 1.6.5.4.2., Instructivo “*Formas de extinción de las obligaciones*” (IN-COT-0200), versión 4⁶⁰ numeral 4.1.7, Ley 87 de 1993 *Artículo 2°*

Proyectos con extinción:

Teniendo en cuenta lo dispuesto en el Decreto 1915 de 2017 se observa que las Entidades Nacionales Competentes, Las Fiduciarias y la DIAN no dieron cumplimiento a los términos previstos en el Decreto 1915 de 2017, para el trámite de extinción de la obligación tributaria, como se evidencia en los siguientes casos:

1.1 Proyecto BPIN 20181719000037⁶¹

El trámite entre la entrega de la obra por el contratista, la certificación por parte de la ENC y la expedición de la resolución de extinción de la obligación, a partir del recibo definitivo de la obra, excede los plazos previstos en el Decreto, como se muestra a continuación:

Tabla 9. Trámite de documentos para extinción de Obligación

DOCUMENTO	FECHA
Acta de Entrega y Recibo definitivo de Obra	26/07/2019
Certificado de Entrega y recibo a satisfacción parte de la interventoría	06/09/2019
Estado de cuenta Fiduciaria para la extinción de la obligación tributaria	04/12/2019
Certificación de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento Remitida por la ENC	24/01/2020
Remisión a DSI del domicilio del Contribuyente	18/02/2020
Resolución de Extinción 202106463000941	30/07/2021

Fuente: DIAN, INVIAS

Elaboró: Equipo Auditor CGR

El incumplimiento de los plazos conlleva a establecer una inconsistencia en los saldos contables de las cuentas del gasto (5722) y las cuentas por cobrar (1305) para los cierres del 2020, 2021 y 2022.

1.2. Proyecto BPIN 20200214000114⁶²

El trámite entre la entrega de la obra por el contratista, hasta la certificación emitida por el Ministerio de Transporte sin el lleno de requisitos, excede todos los plazos previstos en el Decreto, como se muestra a continuación:

⁶⁰ Este instructivo hace parte del “proceso “Cumplimiento de obligaciones Tributarias” de la DIAN

⁶¹ “*Rehabilitación vía Suárez - Mindalá en el sector k0+000 al k1+500 Suárez Cauca*”

⁶² “*Mejoramiento del tramo vial Japio-Crucero de Gualí entre el K0+000 y K1+200 en el sector San Nicolás en el municipio de Caloto*”

Tabla 10. Trámite de documentos para extinción de Obligación

DOCUMENTO	FECHA
Certificado de Entrega y recibo a satisfacción parte de la interventoría	31/01/2023
Acta de Entrega y Recibo definitivo de Obra al municipio	20/06/2024
Estado de cuenta Fiduciaria para la extinción de la obligación tributaria	20/06/2024
Certificación de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento Remitida por la ENC	30/07/2024
Solicitud de corrección documentos por parte de la DIAN a la ENC, solicitud consignación saldos No ejecutados	20/08/2024

Fuente: DIAN, INVIAS

Elaboró: Equipo Auditor CGR

A la fecha de esta auditoría la DIAN no ha emitido la Resolución de extinción de la obligación tributaria por inconsistencias en la documentación presentada que no han sido gestionadas por la Entidad Nacional Competente. Por su parte, la **Fiduciaria Bogotá** incumple el término previsto para la devolución de saldos No ejecutados.

1.3. Proyecto BPIN 2020542610029⁶³

El trámite entre la entrega de la obra por el contratista, la certificación por parte del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio para iniciar el trámite de la expedición de la resolución de extinción de la obligación, a partir del recibo definitivo de la obra, excede los plazos previstos en el Decreto, como se muestra a continuación:

Tabla No. 11 Trámite de documentos para extinción de Obligación

DOCUMENTO	FECHA
Acta de entrega y recibo definitivo a satisfacción de las obras del proyecto por parte del constructor a la interventoría	10 de noviembre de 2022
Entrega del proyecto del MVCT al Municipio de El Zulia	15 de noviembre de 2022
Giro saldo a la DIAN (36.000)	13 de febrero de 2023
La Fiduprevisoras certifica el valor final al MVCT	23 de febrero de 2023
Rendimientos Financieros a la fecha	31 de enero de 2023
El MVCT solicita a la DIAN la Extinción	13 de abril de 2023
Extinción a los dos contribuyentes por parte de la DIAN	26 de abril de 2023

Fuente: DIAN, Fiduprevisoras

Elaboró: Equipo Auditor CGR

1.4 Proyecto BPIN 20181719000374⁶⁴

⁶³ "Construcción de sistema de acueducto para la vereda el tablazo en el municipio de el zulia, norte de Santander"

⁶⁴ "Construcción del acueducto para las veredas cristales la ye y cayumbita del área rural del municipio de sabana de torres-Santander"

Con fecha 16 de diciembre de 2021 se realiza el acta de entrega y recibo definitivo a satisfacción de las obras del proyecto por parte del constructor a la interventoría. mediante oficio del 18 de octubre de 2022 el Viceministerio de Agua y Saneamiento Básico solicita la Extinción obligación tributaria.

Tabla No. 12 Trámite de documentos para extinción de Obligación

DOCUMENTO	FECHA
Acta de entrega y recibió a satisfacción Contrato de obra	16 de Diciembre 2021
Certificación de terminación contrato de interventoría	13 de mayo de 2022
Acta de entrega y recibo al municipio	13 de mayo de 2022
La Fiduprevisora certifica el valor final al MVCT	26 de agosto de 2022
Certificación de Cumplimiento por parte del Ministerio De Vivienda para La DIAN	18 de octubre de 2022
Recibido de la certificación de cumplimiento por parte de la DIAN	8 de noviembre de 2022
Resolución de extinción DIAN 6463-012248	27 diciembre de 2022

2. Proyectos Sin extinción:

Teniendo en cuenta lo dispuesto en el Decreto 1915 de 2017 se observa que las Entidades Nacionales Competentes, Las Fiduciarias y la DIAN no dieron cumplimiento a los términos previstos en el Decreto 1915 de 2017 y a la fecha de esta auditoría la DIAN no ha emitido la Resolución de extinción de la obligación tributaria, así:

2.1 Proyecto BPIN 2018542500005⁶⁵:

Con fecha 28 de agosto de 2021 se emite acta de entrega y recibo definitivo de la Obra por parte del Interventor al Supervisor de la ENC- Ministerio de Transporte, el 4 de mayo la Fiduprevisora mediante radicado 20220040995491 presenta el estado de cuenta final y el 17 de mayo de 2022 a través de Oficio con Radicado 20225000547911 el Ministerio de Transporte remite a la DIAN certificación de entrega del proyecto para la extinción de la obligación tributaria.

2.2 Proyecto BPIN 20181719000011⁶⁶:

Mediante acta del 23 de diciembre de 2022 el interventor hace entrega de la obra al Ministerio, la fecha del giro la DIAN de los saldos no ejecutados fue el 20 de junio de 2024. A través de radicado 20241094002210351 de la Fiduprevisora del 24 de junio de 2024, se remite el estado de cuenta final. Finalmente, con oficio radicado 20245401175321 de fecha

⁶⁵ "Mejorar el tránsito vehicular en la zona urbana del municipio de el Tarra" Nte de Sder

⁶⁶ "La alternativa corresponde a la construcción de un puente vehicular sobre caño salado, con una longitud de 27.15 metros".en Tibú Nte de Sder.

24 de septiembre de 2024 el Ministerio de Transporte solicita la Extinción obligación tributaria a la DIAN.

2.3 Proyecto BPIN 20181719000013⁶⁷:

Con fecha 15 de octubre de 2023 mediante oficio MEPI-MN1-IN-17-FR-1, la interventoría, entrega la obra a INVIAS y con fecha 25 de septiembre de 2024 mediante oficio No. 20245401183901. La fecha del giro a la DIAN de los saldos no ejecutados fue el 20 de junio de 2024. El Ministerio de Transporte comunica a la DIAN la Certificación de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento.

Con correo 24117 100153156 – 1836 del 7 de noviembre de 2024 la DIAN señala que *“no se ha proferido resolución de extinción de la obligación, toda vez que sobre la declaración en mención existen otros proyectos BPIN vinculados, y de los cuales no han sido aportados los recibidos a satisfacción por parte de las Entidades Nacionales Competentes”*.

2.4 Proyecto BPIN 20181719000014⁶⁸:

Con fecha 15 de octubre de 2023 se firma acta de entrega de la Interventoría al supervisor de (INVIAS), la fecha del giro la DIAN de los saldos no ejecutados fue el 20 de junio de 2024. La fiduciaria remite estado final de cuenta el 25 de junio de 2024 y con fecha 25 de septiembre de 2024 Ministerio de Transporte solicita a la DIAN la extinción de la obligación tributaria.

Los casos expuestos evidencian que las entidades nacionales competentes, no dieron cumplimiento del término de 10 días para comunicar a la DIAN una vez recibida a satisfacción la obra por parte del interventor.

Por su parte, las sociedades fiduciarias, no dieron cumplimiento del término dentro de los cinco (5) días siguientes a la recepción de la copia de la certificación de que trata el artículo 1.6.5.4.1 del Decreto 1915 de 2017.

Finalmente, en la DIAN, la inoportunidad en la emisión de la Resolución de extinción y el consecuente registro del cumplimiento de la obligación por parte de los contribuyentes afecta el saldo de las cuentas del gasto (5722) y las cuentas por cobrar (1305).

La debilidad en el control y seguimiento por parte de la Entidad Nacional Competente para el cumplimiento de requisitos y la expedición de la respectiva certificación de la entrega a satisfacción de la obra, conlleva a que el proceso de extinción de la obligación tributaria no se realice de forma oportuna y en consecuencia los contribuyentes presentan saldos contrarios en su declaración de renta.

⁶⁷ Construcción puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía astilleros - tibu pr k35+460 - pr35+730, Tibú

⁶⁸ Construcción de puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía astilleros - tibu pr 35+910 - pr 36+315, Tibú

Respuesta de la entidad:

La **DIAN** dando respuesta mediante correo electrónico 100202204-1384 de 25 de noviembre de 2024 y radicado CGR 2024ER0269640, indica:

1.1 Proyecto BPIN 20181719000037

Amablemente informo que mediante correo electrónico oficio número 100156385-8264 de fecha 22 de noviembre del 2024, se ofició a la Dirección Seccional de Impuestos de Cali a fin de determinar los motivos de dieron lugar a la expedición de la Resolución de Extinción de la Obligación luego de 17 meses de que fuesen remitidos los documentos desde Nivel Central; a lo que la Dirección Seccional indico:

“En atención a la solicitud del asunto, y una vez revisado los antecedentes correspondientes, se pudo evidenciar que la atención final al oficio número 100224335-201 de febrero 18 de 2020 se concretó con la Resolución que extingue la obligación en julio 30 del 2021, sin contar con trazabilidad suficiente para justificar la demora en proferir el acto administrativo correspondiente.

Sin embargo, es importante resaltar, que durante este periodo se presentó la emergencia sanitaria ocasionada por el Covid19, lo cual pudo suscitar una demora en proferir el acto administrativo correspondiente dada las circunstancias apremiantes en la fecha en que se desarrolló tal procedimiento en la entidad; teniendo en cuenta que, al igual que en las demás entidades del estado, sector productivo y sociedad en general, estuvo inmersa en los desafíos de tiempo, lugar e incrementos en las cargas de trabajo que plantearon el haber atravesado por esta pandemia.

1.2 Proyecto BPIN 20200214000114

De manera atenta se informa que el correo inicial de fecha 14 de agosto de 2024 con asunto “El Ministerio de Transporte le envió el radicado No. 20245400894271”, mediante el cual remitieron a la entidad los documentos de recibo a satisfacción del proyecto BPIN 20200214000114, fue devuelto por parte de la Coordinación de Administración de Aplicativos de Impuestos al Director de Infraestructura del Ministerio de Transporte, (...), el día 20 de agosto del 2024 mediante oficio 10015385-5512, con asunto: “Solicitud corrección documentos recibido a satisfacción BPIN 20200214000114 - El Ministerio de Transporte le envió el radicado No. 20245400894271”, toda vez que la Fiduciaria realizó el pago de los saldos no ejecutados a través de los recibos de pago Formulario 4910051462869 y 4910051275672 por valor de \$2.485.000 y \$10.000.000 respectivamente, no obstante los mismos no fueron diligenciados a nombre de los contribuyentes vinculados al mecanismo de pago de obras por impuestos ni del periodo vinculado, sino a nombre del contribuyente PATRIMONIOS AUTONOMOS FIDUCIARIA BOGOTA S.A identificado con NIT 830055897 y para la vigencia 2023, comunicación que fue reiterada el 17 de octubre del 2024 a los buzones fcamacho@mintransporte.gov.co; osaenz@mintransporte.gov.co, sin que a la fecha hayan sido remitidos los documentos corregidos por parte del Ministerio de Transporte, los cuales se requieren para proceder con la emisión de la Resolución de Extinción de la Obligación de los contribuyentes INDUSTRIAS BÁSICAS DE CALDAS S.A., QUÍMICOS DEL CAUCA S.A.S. y QUIMICA BÁSICA COLOMBIANA S.A. Identificados con los NIT 800027867, 817000771 y 890312652 respectivamente.

(...)

1.4 Proyecto BPIN 201817190000374

Con fecha 16 de diciembre de 2021 se realiza el acta de entrega y recibo definitivo a satisfacción de las obras del proyecto por parte del constructor a la interventoría. mediante oficio del 18 de octubre de 2022 el Viceministerio de Agua y Saneamiento Básico solicita la Extinción obligación tributaria. (...) Se informa que el oficio mediante el cual la subdirectora de Proyectos del Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio, (...) informó a la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN el recibo a satisfacción del proyecto BPIN 20181719000374, con radicado físico 000E2022922865 y fecha de radicación 8 de noviembre del 2022, fue remitido el mismo día a la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes donde se encuentra inscrito el contribuyente, a fin de que fuese proferida la resolución de extinción de obligación vinculada al mecanismo de pago de obras por impuestos, esto dentro de los términos establecidos en el artículo 1.6.5.4.4 del decreto 1915 del 2017.

“(...) Por lo tanto, la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN ha ejercido con diligencia y en debida forma sus funciones cumpliendo a cabalidad los deberes que como servidor público le atañen y que se encuentran contemplados en el artículo 38 de la Ley 1952 de 2019.”

2.1 Proyecto BPIN 201854250005:

Se informa que sobre el número de BPIN 201854250005, no se encontró información alguna.

(...)

Sobre los puntos 2.2, 2.3 y 2.4 de los proyectos BPIN 20181719000011, 20181719000013 y 20181719000014, los cuales se encuentran asociados al contribuyente CENIT TRANSPORTE Y LOGÍSTICA DE HIDROCARBUROS S.A.S. identificado con NIT 900531210 para la vigencia de la Declaración de Renta y Complementarios año gravable 2018, vinculado al mecanismo de pago de obras por impuestos; se informa que al día 18 de noviembre de 2024, (...) la Dirección de Gestión de Impuestos de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN no ha recibido documento alguno mediante el cual el Ministerio de Transporte certifique el cumplimiento o incumplimiento por parte del contribuyente sobre los proyectos BPIN, documentos que son requeridos para proceder con la emisión de la Resolución de Extinción de la Obligación.”

El Ministerio de Transporte mediante correo electrónico del 26 de noviembre remitió el oficio 20245401474631 y radicado CGR 2024ER0270170, con la siguiente respuesta:

“El Ministerio de Transporte es enfático en afirmar que si bien se han generado algunos retrasos como lo señala el ente control, aquellos no corresponden a situaciones atribuibles exclusivamente a la entidad nacional competente, puesto que antes de que se expida la certificación de que trata el artículo 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020, es necesario que:

- a) Se elabore y se suscriba el acta de recibo a satisfacción por parte de la interventoría del proyecto que corresponda y los intervinientes.
- b) El INVIAS dé el visto bueno, en calidad de supervisor de las interventorías de los proyectos.
- c) La fiduciaria correspondiente, remita el estado de cuenta – balance respecto del proyecto

Así las cosas y por factores externos tales como, los tiempos que son requeridos por la interventoría del proyecto que corresponda, las validaciones del INVIAS y el envío de los balances por parte de las fiduciarias, el termino estipulado en la normatividad aplicable es de difícil cumplimiento, puesto que, en algunos de los casos, además se deben generar ajustes o aclaraciones.

Aunado a lo anterior, es importante tener en cuenta que, esta cartera ministerial, no tiene ninguna injerencia cuando se “presentan saldos contrarios” en la declaración de renta de los contribuyentes, lo cual es competencia exclusiva de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Lo que relacionamos en

la certificación que emitimos, entre otros aspectos y si es el caso, son saldos no ejecutados, los cuales se giran directamente por la fiducia a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).”

De otra parte, la respuesta del **MinVivienda** recibida mediante radicado 2024EE0090585 con fecha del 26 de noviembre de 2024 indica:

“(…) En ese sentido, respecto de los proyectos BPIN 2020542610029 y 20181719000374, desde el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio se procedió con la emisión de la certificación de cumplimiento de ambos proyectos una vez FIDUPREVISORA, en su calidad de administrador de los recursos, remitió la información correspondiente al valor inicial del proyecto y los detalles de los saldos no ejecutados y los rendimientos financieros, datos indispensables dentro de la certificación dirigida a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Adicionalmente, cabe destacar que, desde la Entidad Fiduciaria solo se procede a suministrar dicha información en su última versión, una vez se adelanta el proceso de liquidación de la contratación derivada. Por ello, el proceso de la remisión de la certificación por parte de la Entidad Fiduciaria depende de la celeridad de dicho trámite (...)

Por su parte **Fidubogotá**, mediante oficio del 25 de noviembre de 2024, señala:

“(…) Una vez ejecutada la obra por parte del constructor seleccionado para el efecto, el 31 de enero de 2023 se suscribió el Acta de entrega y recibo definitivo de obra entre el contratista de obra y la Interventoría de la misma a través del formato MEPI-MN1-IN-16-FR-2 del Instituto Nacional de Vías (Invías) (Anexo 1).

3. Los saldos no ejecutados que resultaron en el Patrimonio Autónomo correspondieron a la suma de DOCE MILLONES CUATROCIENTOS OCHENTA Y CINCO MIL PESOS (\$12.485.000).

4. Dichos saldos no ejecutados fueron debida y oportunamente consignados por FIDUCIARIA BOGOTÁ S.A. como vocera del PATRIMONIO AUTÓNOMO bajo el NIT 830.055.897-7 a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN), mediante los recibos de pago No. 4910051275672 de fecha 21 de septiembre de 2023 y Página 2 de 3 4910051462869 de fecha 23 de noviembre de 2023 (Anexo 2). En esa medida, desde ese momento los recursos se pusieron a disposición de la DIAN de acuerdo con lo establecido en las normas pertinentes. (...)

Cabe señalar que, a falta de un instructivo o reglamentación adicional de esta norma, este pago tuvo como precedente un derecho de petición presentado el 23 de julio de 2023 por FIDUCIARIA BOGOTÁ como vocera y administradora del PATRIMONIO AUTÓNOMO QUÍMICOS DEL CAUCA ante la DIAN, solicitando más información respecto de la forma en que debía realizarse dicho pago (Anexo 3).

7. Mediante el Oficio No. 100199481-1201- 2948 del 27 de Julio de 2023 la DIAN brindó respuesta a la referida petición (Anexo 4), (...)

Finalmente, la Fiduprevisora remite respuesta extemporánea con oficio 20241090004799491 del 5 de diciembre de 2024, en los siguientes términos:

“(…) Es de anotar que dentro del trámite para la extinción de la obligación tributaria de la deuda de los contribuyentes frente la DIAN cuando se ha usado la modalidad de Pago n.º 1 (obras por impuesto modalidad fiducia), Fiduprevisora S.A. participa en una sola parte del mencionado trámite. Para proceder con la consignación a la DIAN de los saldos no ejecutados modalidad de Pago n.º1, se requiere la remisión diligenciada por parte del Fideicomitente del formulario 490, con lo cual se realiza el pago de los saldos no

ejecutados y con posterioridad se informa a la DIAN y a la Entidad Nacional Competente el balance final del proyecto. más pago programados, de tal forma que se conozca el resultado final real de saldos no ejecutados.

En este sentido una vez se cumplieron las condiciones y se notificó a Fiduprevisora S.A, de la entrega de la obra por parte de la ENC, se procedió con el proceso de cierre y balance final de la siguiente manera: · Proyecto BPIN 20181719000037, el pago se realizó en la fecha 27 de noviembre del 2019 y el informe fue remitido a la ENC el día 03 de diciembre de 2019. (Anexo 1) ·

Proyecto BPIN 2020542610029, el pago se realizó en la fecha 13 de febrero del 2023 y el informe fue remitido a la ENC el día 23 de febrero de 2023 (Anexo 2).

Proyecto BPIN 20181719000374, no hubo valor girado a la DIAN ya que el valor de la obra fue el mismo del valor ejecutado y el informe fue remitido a la ENC el día 26 de agosto de 2022. (Anexo 3) ·

Proyecto BPIN 20181719000011, el pago se realizó en la fecha 21 de junio de 2024 y el informe fue remitido a la ENC el día 25 de junio de 2024 (Anexo 4)·

Proyecto BPIN 20181719000013, el pago se realizó en la fecha 21 de junio de 2024 y el informe fue remitido a la ENC el día 25 de junio de 2024 (Anexo 5)

Proyecto BPIN 20181719000014, el pago se realizó en la fecha 21 de junio de 2024 y el informe fue remitido a la ENC el día 25 de junio de 2024 (Anexo 6)

Con lo anterior se cumplió con la debida diligencia el tema del reporte a la Entidad nacional Competente después de tener completamente cerrado el patrimonio y saber que no se iría a tener otros pagos adicionales (...)"

Análisis de Respuestas CGR:

La **DIAN** señala en su respuesta para el caso del proyecto 20181719000037, la Dirección seccional no cuenta con “trazabilidad suficiente para justificar la demora en proferir el acto administrativo correspondiente”. Por lo que se mantiene lo observado.

En los casos de los proyectos 20200214000114 y 20181719000374, señala que actúo con diligencia. Y para los proyectos 20181719000011, 20181719000013 y 20181719000014 menciona que no ha recibido la certificación por parte de la Entidad Nacional Competente de recibo de la obra, situación que no coincide con los soportes de radicados presentados por el Ministerio de Transporte.

En el caso del proyecto 20181719000374, el MINVCT expidió la respectiva certificación de cumplimiento, con fecha de 18 de octubre de 2022, la cual fue recibida por la DIAN el 8 de noviembre de 2022 con radicado # 000E2022922865, no obstante, se evidencia que la obra fue entregada el 6 de diciembre de 2021.

Para el proyecto 20181719000374 de conformidad con el procedimiento remitió a la Dirección seccional para lo de su competencia y solo hasta el 27 de diciembre de 2022 la seccional expide la Resolución No. 6463-012248 para la extinción de la Obligación tributaria en el mecanismo obra por impuestos.

El **Ministerio de Transporte**, otorgó una respuesta global, no discriminada por proyectos con o sin extinción de la Obligación Tributaria.

La entidad argumenta respecto de los tiempos que “(...) Así las cosas y por factores externos tales como, los tiempos que son requeridos por la interventoría del proyecto que corresponda, las validaciones del INVIAS y el envío de los balances por parte de las fiduciarias, el termino estipulado en la normatividad aplicable es de difícil cumplimiento, puesto que, en algunos de los casos, además se deben generar ajustes o aclaraciones...”, manifestación que ratifica lo observado por la CGR, situación que si bien no es de desconocimiento, no controvierte el incumplimiento de los criterios y plazos establecidos para el mecanismo de pago -Obras por Impuestos-.

Efectivamente, en ninguno de los Proyecto BPIN indicados, 201854250005, 20181719000011, 0181719000013 y 20181719000014, los tiempos establecidos en el Artículo 1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 2017, fueron cumplidos.

Si bien se reconoce la complejidad del proceso, resulta evidente que la operación del mecanismo de pago -Obras por Impuestos, no cuenta con el desarrollo y diseño de mecanismos de ejercicio de control interno en las entidades con atribución en la materia, a fin de lograr una adecuada coordinación y administración de los posibles riesgos que afectan el proceso, con los cuales se asegure la oportunidad y confiabilidad de la información, de acuerdo con lo contemplado en el marco normativo del mecanismo, así como en el artículo 2 de la Ley 87 de 1993.

De acuerdo con lo expuesto, lo señalado por el Ministerio de Transporte no desvirtúa lo observado por la CGR.

Verificada la respuesta del **Ministerio de Vivienda**, no explica de manera detallada las razones por las que transcurrió aproximadamente un año para la remisión de la certificación, limitándose a indicar que corresponde a la celeridad de la Fiducia, y sin argumentar los requerimientos o seguimiento realizado a dicho trámite lo cual excede ampliamente los diez (10) días previstos en la norma.

Con respecto a lo señalado por **FiduBogotá**, relacionado con el proyecto 20200214000114, señala que actuó con diligencia, consultando el trámite a realizar ante la DIAN y consignó los saldos no ejecutados. Sin embargo, la gestión realizada excede el plazo previsto de los cinco (5) días siguientes a la recepción de la copia de la certificación señalada en el Decreto 1915 de 2017, artículo 1.6.5.4.1.

Por su parte la Fiduprevisora, señala que una vez se cumplen las condiciones y es notificada de la entrega de la obra por parte de la ENC, se adelanta el cierre y balance final, así mismo, relaciona las fechas en que se consignan los saldos no ejecutados para algunos proyectos, con los respectivos soportes. Sin embargo, lo que observa la CGR no es sobre el término para reintegrar saldos, sino el retraso en la certificación de saldos que expide la fiduciaria para continuar con el trámite de la extinción de la obligación tributaria. Sobre los BPIN 20200214000114 y 2018542500005 no se pronuncia, por lo que se mantiene lo observado.

Por lo antes expuesto se valida el hallazgo.

Hallazgo No. 13 Extinción de Obligaciones - DIAN⁶⁹

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art. 209 de la Constitución Política, art. 238 de la Ley 1819 de 2016, art. 1.6.5.4.2 y 1.6.5.4.4 del Decreto 1625 de 2016, art. 1.6.5.4.1 del Decreto 1915 de 2017 incorporado en el artículo 1.6.5.1 del Decreto 2469 de 2018, art. 1.6.6.4.9 del Decreto 1147 de 2020, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, versión 2015.03, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 533 de 2015, en relación con los principios contables de esencia sobre forma, y periodo contable; definición de pasivo y características de la información revelada. El Manual contable función recaudadora MN-ADF-0005 versión 4, del proceso administrativo y financiero en la definición de la cuenta 2407 – Recursos a favor de terceros.

Debido a que la DIAN estableció en el procedimiento de obras por impuestos (PR-COT-0452) versión 3, actividad 20 que:

“Si finalizaron todos los proyectos vinculados a la misma renta en modalidad 1 y se debe extinguir la obligación, informar mediante correo electrónico adjuntando los soportes a que haya lugar, a la dependencia de Recaudo o quien haga sus veces de la Dirección Seccional o Dirección Operativo de domicilio del contribuyente y continuar con la siguiente actividad (...)”

La DIAN exige la terminación de todos los proyectos vinculados a un impuesto de renta y complementarios para la extinción de la obligación tributaria; cuando este requisito no está establecido en la Ley 1819 de 2016 (Ley de creación del mecanismo), ni en las normas y decretos reglamentarios.

Es importante anotar que, el mecanismo es una forma de pago de la obligación tributaria conforme lo establece el artículo 238 de la citada ley, sobre la cual se deduce que puede ser parcial.

Es así como, los artículos 1.6.5.4.1. del Decreto 2469 de 2018 y 1.6.5.4.2 del Decreto 1625 de 2016 establecen como requisitos de extinción de las obligaciones tributarias, la entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento junto con la certificación de recibo a satisfacción por el Interventor, los cuales siguiendo lo dispuesto en el artículo 1.6.5.3.5.3; la entidad nacional competente informó a la DIAN la entrega realizada, adjuntando el certificado de recibido a satisfacción por parte del interventor.

Por otra parte, la DIAN no ha reglamentado los términos o plazos para emitir la resolución de extinción de la obligación tributaria, una vez se recibe los documentos y soportes de la entidad nacional competente que respaldan el cumplimiento de los requisitos de extinción. Esto conlleva tiempos diferentes en la expedición del acto administrativo entre los proyectos, afecta la congruencia entre el reconocimiento contable y los hechos económicos e implica para un contribuyente, que continúe figurando con obligaciones tributarias pendientes que

⁶⁹ Código APA COH 11083 2024-2-AU-CU

ya han surtido el trámite de ley para considerarlas extintas.

La CGR identificó 12 proyectos que cumplen con los requisitos para extinguir la obligación tributaria asociadas a ellos; sin embargo, el proceso de extinción no se realizó conforme lo establece las normas reglamentarias, por haberse vinculado a una obligación tributaria, tal como se evidencia en las siguientes situaciones:

La DIAN no abonó las consignaciones de saldos no ejecutados del proyecto, modalidad 1, al saldo insoluto del impuesto de renta y complementarios vinculado, como lo exige el artículo 1.6.5.4.2 del Decreto 1625 de 2016, y registró las consignaciones en SIE contabilidad y Obligación Financiera como excedentes al impuesto de renta; lo que significa, saldos a favor del contribuyente, contrario a lo que establece el marco conceptual del Plan General de la contaduría Pública y el manual contable de la DIAN en lo relacionado con el reconocimiento de un pasivo.

Al expedir el acto administrativo de extinción de la obligación tributaria con el último proyecto, no se consideran las fechas de entrega de las obras construidas y que están en disposición y uso de las entidades beneficiarias, que, junto con la confirmación del interventor cumplen lo dispone el artículo 1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 2017, para realizar la extinción de la obligación ligada al proyecto; lo cual distorsiona la información del estado del contribuyente frente a sus obligaciones tributarias, así como, los estados financieros de la DIAN, más aún cuando estos no revelan estas circunstancias en las notas a los Estados Financieros.

La situación presentada, trae como consecuencia que la información de las obligaciones tributarias del contribuyente no guarden consistencia con hechos económicos; así como, desviación en la información financiera de los periodos involucrados, en las cuentas por cobrar del impuesto de renta (1305-01-001), gastos por Operaciones sin flujo de efectivo (5722-90-00), excedentes del impuesto de renta (2407-03-001) y en las Otras Cuentas Deudoras de Control (8390-90-001), tal como quedó evidenciado en los siguientes casos:

Caso No 1 ECOPETROL (Nit 899.999.068) - Bogotá

El 10 de junio del 2020, el contribuyente presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2019 (formulario 1115603533040). En esta declaración incluye \$102.609.498.000 vinculados al mecanismo de obras por impuestos, modalidad 1, valor que fue distribuido en nueve (9) proyectos de inversión, tal como se presenta en la siguiente tabla:

Tabla 13. Proyectos vinculados declaración de renta 2019 – NIT. 899.999.068

No.	BPIN	Descripción de la Obra	Vr. Vinculado
1	20181719000169	Ampliación de redes de acueducto en el Distrito de Riohacha	7.001.595.831
2	20181719000184	Mejoramiento vía el pautil - Cartagena del Chaira; etapa 3 departamento del Caquetá	29.569.360.946
3	20181719000322	Mejoramiento vial mediante la construcción placa huella ramal las brisas en el corregimiento Cofania Jardines de Sucumbios, Departamento de Nariño municipio de Ipiales	4.563.941.972

4	20181719000328	Pavimentación en concreto rígido del barrio El Porvenir en el Municipio de Cubarral	9.132.853.518
5	20191719000020	Mejoramiento de la infraestructura de la red vial terciaria en las veredas Salitre, Alto Lindo, Laureles y San Ignacio en el Municipio de Aguazul.	19.021.493.248
6	20200214000031	Dotación de ambientes escolares y residencias estudiantiles para 11 municipios del Departamento de Casanare.	8.301.178.177
7	20200214000038	Suministro y Distribución de Dotación de ambientes escolares para las sedes educativas oficiales de los Municipios de Convención, El Carmen, El Tarra, Teorama, Sardinata y Tibú del Departamento Norte de Santander.	15.300.647.795
8	20200214000041	Dotación de mobiliario escolar, menaje cocina - comedor y elementos de residencias escolares, para el fortalecimiento de los ambientes de aprendizaje y residencias en el Departamento de Arauca – Arauquita	2.846.782.942
9	20200214000051	Dotación de ambientes escolares, residencias estudiantiles y material bibliográfico para lectura a establecimientos educativos oficiales de los municipios de Puerto Leguizamó, San Miguel, Valle del Guamuéz, Puerto Asís, Puerto Caicedo, Orito, Mocoa, Putumayo.	6.871.643.104
	TOTALES		102.609.497.533

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

El 29 de mayo del 2020, Ecopetrol consignó el valor del impuesto vinculado a la Fiduprevisora, con el cual se crearon nueve (9) cuentas fiduciarias, una por cada proyecto, con el propósito de ejecutar las obras vinculadas al mecanismo.

Las obras fueron totalmente construidas y entregadas a las entidades beneficiarias para su uso y/o funcionamiento entre el 2021 y 2022, según se muestra en el certificado entregado ante la DIAN por las Entidades Nacionales Competentes junto con el certificado de los interventores con el recibo a satisfacción de cada proyecto.

Adicionalmente, Fiduprevisora consignó con recibos oficiales de pago de impuestos \$12.155.122.000 correspondiente al total de recursos no ejecutados en cada una de las obras y remite los estados de cuentas finales, cerrando las cuentas fiduciarias. Con esto se cumplen los requisitos establecidos en el artículo 238 de la Ley 1819 del 2016 y artículo 1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 2017, incorporado a su vez en el artículo 1.6.5.1 del Decreto 2469 de 2018 para extinguir la porción del impuesto vinculado a esas obras.

Las consignaciones de la Fiduciaria por saldos no ejecutados fueron registradas en la contabilidad y aplicativo de Obligación Financiera de la DIAN como excedentes a favor del contribuyente, lo cual es contrario a lo dispuesto en el artículo 1.6.5.4.2.10 del Decreto 1625 de 2018, que establece el abono a la obligación tributaria.

Con lo anterior, se sobreestiman la cuenta pasiva 2407-03 de excedente impuesto de renta y 1305-01 de impuesto de renta por \$2.207.702.000 para la vigencia 2021 y en \$10.127.420.000 para el 2022. Así como, las Otras cuentas de orden 8390-90-001 de Obras por impuestos modalidad de pago 1 por \$12.155.122.000, toda vez que, los recursos ingresaron a la DIAN, lo que significa que no se tiene un derecho potencial para la organización, por cuanto el dinero ya no está en la fiducia sino representado en un proyecto ya entregado con saldos devueltos a la DIAN, tal como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 14. Consignación Saldos no ejecutados Proyectos vinculados declaración de renta 2018 NIT. 899.999.068

No.	BPIN	Fecha	Valor	Documento	Notificación a DIAN
1	20200214000041	12-abr-21	585.383.000	4910458407403	30-abr-21
2	20200214000031	30-sep-21	766.993.000	4910508215871	27-oct-21
3	20200214000051	17-dic-21	675.326.000	4910526213270	28-ene-22
Subtotal Año 2021			2.027.702.000		
4	20181719000169	28-ene-22	815.277.000	4910539826736	8-abr-22
5	20181719000328	28-ene-22	1.414.366.000	4910539939064	14-mar-22
6	20200214000038	8-feb-22	1.769.805.000	4910541042881	2-mar-22
7	20181719000184	19-ago-22	2.893.267.000	4910591346565	23-feb-22
8	20181719000322	22-ago-22	399.685.000	4910591340108	23-feb-23
9	20191719000020	13-sep-22	2.835.020.000	4910599710691	23-feb-23
Subtotal Año 2022			10.127.420.000		
Total Año 2021 y 2022			12.155.122.000		

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

El artículo 1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 2017 establece que la extinción de la obligación tributaria, modalidad 1, se produce en la fecha de entrega de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, junto con la certificación de satisfacción del intervector. Requisitos que se cumplieron entre el 30 de abril del 2021 y 23 de febrero de 2023; no obstante, la DIAN expidió la Resolución de extinción de la obligación tributaria No. 6463-004646 hasta el 14 de junio del 2023, seis (6) meses después y la contabilizó el 9 de abril del 2024 (documento 110871467753129); es decir, 10 meses después de emitido el acto administrativo, con lo cual se desconoce la disposición normativa relativa al momento en que debe aplicarse la extinción de la obligación tributaria, situación que ocasiona incertidumbre respecto al cumplimiento del contribuyente en el pago del impuesto a cargo.

Así mismo, desconoce los principios contables de periodo contable y esencia sobre forma; que conlleva a establecer una desviación en los saldos contables para cierres del 2021, 2022 y 2023.

Caso No. 2 CENIT (Nit. 900.531.210) - Norte de Santander

El 27 de mayo del 2019, CENIT presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2018 (formulario 1114600000862), en esta declaración incluye \$36.296.397.000 vinculados a obras por impuestos, modalidad 1, valor que fue distribuido en seis (6) proyectos de inversión, tal como se muestra en la siguiente tabla:

Tabla 15. Proyectos vinculados declaración de renta 2019 – Nit. 900.531.210

No.	BPIN	Descripción de la Obra	Vr. Vinculado
-----	------	------------------------	---------------

1	20181719000013	Construcción de los tramos viales y construcción de los puentes 4 y 5 con obras de acceso y complementarias, ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía a astilleros - Tibú sobre las abscisas PR K35 +460 AL K35 + 730. Resolución 262 del 13/05/2019	8.234.607.905
2	20181719000014.	Construcción de los tramos viales y construcción de los puentes 4y5 con obras de acceso y complementarias, ampliación de banda existente, para el mejoramiento de la vía astilleros – Tibú sobre las abscisas Y PR K35+910 AL K36+315." Resolución No. 263 del 13/05/2019.	12.044.138.525
3	20181719000011	Construcción de los tramos viales y construcción de los puentes 4y5 con obras de acceso y complementarias, ampliación de banca existente, para el mejoramiento de la vía astilleros – Tibú sobre las abscisas Y PR K39+290 AL K39+740". Resolución No. 265 del 13/05/2019.	12.633.158.577
4	2018171900348	Dotación de mobiliarios para as instituciones educativas y centros asociados del Municipio de Aguachica. Resolución No. 251 del 13/05/2019.	2.174.460.262
5	2018171900344	Dotación de mobiliarios para as instituciones educativas y centros asociados del Municipio de Ricaurte. Resolución No. 254 del 13/05/2019	648.126.525
6	2018171900342	Dotación de mobiliarios para las instituciones educativas y centros asociados del Municipio de Mallama. Resolución No. 251 del 13/05/2019	561.905.354
	TOTALES		36.296.397.000

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

El 31 de mayo de 2019, el contribuyente entregó el valor del impuesto vinculado a Fiduprevisora, con el cual se crearon seis (6) cuentas, una por cada proyecto, con el propósito de ejecutar las obras vinculadas al mecanismo.

De los proyectos BPIN antes relacionados, la CGR realizó verificación a tres (3) proyectos de obra pública (20181719000011, 20181719000013, 20181719000014) por \$ 32.911.905.007, los cuales representan el 90.68% del total del impuesto vinculado.

Las obras fueron totalmente construidas y entregadas a las entidades territoriales para su uso. Adicionalmente, Fiduprevisora consignó con recibos oficiales de pago de impuestos \$241.458.000, de recursos no ejecutados en cada una de las obras y remite los estados de cuentas finales, cerrando las cuentas fiduciarias. Con esto se cumplen con los criterios establecidos en el artículo 238 de la Ley 1819 del 2016 y artículo 1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 20179, incorporado a su vez en el art. 1.6.5.1 del Decreto 2469 de 2018 para extinguir la porción del impuesto vinculado a esas obras.

Tabla No. 16 Saldos No ejecutados Proyectos verificados CGR

BPIN	Valor proyectado proyecto	Valor ejecutado	Saldo no ejecutado consignado a la DIAN
20181719000011	12.633.158.577	12.540.774.577	92.384.000 (20-jun-2024)
20181719000013	8.234.607.905	8.147.673.307	86.588.000 (20-jun-2024)
20181719000014	12.044.138.525	11.981.402.083	62.486.000 (20-jun-2024)
Totales	32.911.905.007	32.669.849.868	241.458.000

Fuente: Fiduciaria la Previsora

Elaboró: Equipo auditor CGR

Estos recursos fueron registrados en la contabilidad y en el aplicativo de Obligación Financiera de la DIAN, como excedentes a favor del contribuyente, contrario a lo dispuesto en el art. 1.6.5.4.2.10 del Decreto 1625 de 2018, que establece el recibo de los recursos como abono a la obligación tributaria.

Al 30 de junio del 2024, la DIAN no ha emitido resolución de extinción de la obligación tributaria de los proyectos que fueron entregados y que a la fecha están en funcionamiento.

Con lo anterior, aunque los contribuyentes cumplieron la ejecución de los proyectos, figuran como si estos estuvieran en desarrollo y su obligación tributaria continúa vigente a pesar de haber cumplido los requisitos para su extinción.

De otra parte, se sobreestiman la cuenta pasiva 240703 de excedente impuesto de renta por \$241.458.000, 1305-01 de impuesto de renta por \$32.911.905.007, subestimación de la 572290 por \$32.669.849.868 al 30 junio del 2024. De igual, sobrestima las cuentas de orden (cuenta 8390-90-001 de Obras por impuestos modalidad de pago 1 en \$32.911.905.007), toda vez que, los recursos ya no están en la fiducia y los remantes fueron entregados, lo que significa que la DIAN no tiene un derecho potencial de exigir este pago de impuesto por obras al contribuyente.

Respuesta de la entidad:

La DIAN mediante correo electrónico del 21 de noviembre remitió el oficio 20241121 100153156 – 1927 y radicado CGR 2024ER0267878, con la siguiente respuesta:

“(…) la extinción de la obligación tributaria implica formalizar la pérdida del derecho de cobro que la administración tributaria tendría sobre los valores descontados por el contribuyente en su declaración de renta, dado que el mecanismo actúa como una forma de pago de la obligación tributaria, y no como una disposición parcial de recursos, el alcance de la extinción debe ser total sobre la obligación cubierta por el valor de la obra u obras certificadas.

Cuando se plantea la extinción de una obligación, es necesario que ésta quede completamente cerrada desde el punto de vista jurídico y contable, ya que no es viable mantener una obligación tributaria en estado parcial o residual sin que esto genere incertidumbre o riesgo fiscal para la administración.

La actividad 20 del procedimiento de obras por impuestos (PR-COT-0452) tiene como finalidad asegurar que, cuando existan varios proyectos asociados a la misma renta en la modalidad 1, se cuente con la certeza de que todos los proyectos vinculados han cumplido con los requisitos legales para su extinción, evitando que queden obligaciones fragmentadas. Esto no se configura como un requisito adicional al marco normativo, sino como una medida de control interno para garantizar que la extinción total sea debidamente formalizada, evitando inconsistencias en la gestión administrativa y fiscal de las extinciones tributarias asociadas al mecanismo. La mención de “terminación de todos los proyectos vinculados a la misma renta” pretende asegurar un control integral de las obligaciones tributarias que puedan estar relacionadas con un mismo contribuyente y evitar duplicidades o inconsistencias en los procesos internos.

No obstante, se reconoce que pueden existir casos donde la extinción parcial sea procedente, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos en la normativa vigente y los valores descontados correspondan exclusivamente a obras que han sido entregadas y certificadas.

En atención a la observación de la Contraloría, se procederá a realizar una revisión exhaustiva del procedimiento PR-COT-0452, versión 3. Este análisis contemplará la viabilidad de incluir los casos en los que la extinción pueda ser parcial.

Por otra parte, (...), la emisión de la resolución de extinción de la obligación tributaria depende de la revisión exhaustiva de los documentos y soportes remitidos por la entidad nacional competente, con el objetivo de verificar el cumplimiento integral de los requisitos. Este análisis, si bien asegura la transparencia y legalidad del proceso, puede generar diferencias en los tiempos de respuesta entre los proyectos debido a la oportunidad en la recepción de soportes debido a que en ocasiones, los documentos provenientes de la entidad competente no se reciben de manera completa, también es importante tener en cuenta la Carga laboral debido a que la revisión y formalización de estos procesos se gestiona en paralelo con otras tareas asignadas al área correspondiente.

No obstante, se reconoce la necesidad de establecer la reglamentación correspondiente. Para ello, resulta fundamental iniciar un proceso orientado a definir los estándares para la emisión de las resoluciones de extinción, garantizando mayor uniformidad y previsibilidad en los tiempos de respuesta.

La DIAN relaciona nuevamente la respuesta del hallazgo de sistemas de información, en relación con las consignaciones de la Fiduciaria informando que: “desarrolló un concepto en los recibos oficiales de pago que permite que los pagos realizados mediante este mecanismo no se reflejen como excedentes en el servicio de obligación financiera, garantizando así una adecuada gestión contable y fiscal.

Respecto al caso 1.

(...) la Administración Tributaria implementó un concepto específico en los recibos oficiales de pago para los casos en que sea necesario reintegrar saldos no ejecutados. Este concepto permite que los pagos realizados bajo esta categoría no se reflejen como excedentes en el servicio de obligación financiera.

Sin embargo, dado que los pagos en cuestión fueron realizados antes de la creación de este concepto, se procedió a actualizar los registros. En este sentido, los saldos reintegrados por concepto de saldos no ejecutados, realizados a través del recibo de pago F490 y que inicialmente aparecían como excedentes en el SIE de Obligación Financiera de la renta vinculada al contribuyente ECOPETROL (NIT 899.999.068), fueron corregidos. Los conceptos fueron actualizados en la casilla 2, cambiando de concepto (4) "Renta" a concepto (44) "Saldos no ejecutados por obras por impuestos".

Respecto al caso 2.

(...) a la fecha, la Dirección de Gestión de Impuestos no ha recibido por parte de la Entidad Nacional Competente (Ministerio de Transporte), las certificaciones de recibo a satisfacción junto con los documentos soportes, como lo señala el ARTÍCULO 1.6.5.4.4 Del capítulo 4 de la sección 5 del Decreto 1625 de 2016.

“Procedimiento para extinción de la obligación (...) Una vez recibida por la Dirección de Gestión de Ingresos de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN la certificación de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, expedida por la entidad nacional competente, está la remitirá dentro de los cinco (5) días siguientes a la Dirección Seccional del domicilio del contribuyente, para que se profiera el acto administrativo de extinción de la obligación tributaria vinculada a obras por impuestos.” (Subrayado fuera de texto)

(...) se reciba la totalidad de los documentos soportes por parte de las Entidades Nacionales Competentes para cada uno de los BPIN asociados a la Declaración de Renta y complementarios vinculada al mecanismo, que para este caso corresponde a la vigencia 2018, se procederá a emitir el acto administrativo mediante el cual se extingue la obligación vinculada, no obstante y en aras de mantener el SIE de Obligación Financiera debidamente actualizado en lo que respecta a los saldos, en la medida que se alleguen las certificaciones de recibo a satisfacción por parte de la Entidad Nacional Competente, y en los casos a que haya lugar reintegro de saldos no ejecutados a través de los recibos de pago F490, se procederá a oficiar a la Dirección Seccional

o Dirección Operativa en donde se encuentre inscrito el contribuyente para que los recibos de pago F490 sean objeto de cambio en la casilla 2 modificando el concepto 4 (RENTA) a concepto 44 (SALDOS NO EJECUTADOS POR OBRAS POR IMPUESTOS), y así evitar un saldo irreal de excedente en la obligación vinculada.(...)"

Análisis de Respuesta CGR:

La DIAN deduce que la parte de obligación tributaria vinculada al mecanismo de obras por impuestos es indivisible, sin considerar que, la Ley y los Decretos reglamentarios establecen que la extinción de la obligación es por proyecto; adicionalmente, el artículo 1581 del Código Civil define las obligaciones divisibles e indivisibles así:

"La obligación es divisible o indivisible según tenga o no tenga por objeto una cosa susceptible de división, sea física, sea intelectual o de cuota.

Así, la obligación de conceder una servidumbre de tránsito, o la de hacer construir una casa, son indivisibles; la de pagar una suma de dinero, divisible." (Subraya fuera de texto)

Para el caso que nos compete, el hecho recae sobre obras individuales, dado que cada obra tiene una identificación (BPIN), un propósito y finalidad diferentes, no son obras dependientes entre sí, lo que permitiría hacer la extinción de la obligación por cada obra realizada y entregada.

La CGR acoge lo establecido en el Decreto 1915 de 2017. Si bien es cierto, existen extinciones totales, también es cierto que, existen extinciones parciales, las cuales traen afectaciones jurídicas y contables sobre las obligaciones. Por otra parte, en caso de que uno de los proyectos a cargo del contribuyente para determinada vigencia entre en controversia y existan otros que se hayan ejecutado en debida forma, el Estado no podría oponerse a la extinción de la obligación tributaria de los proyectos ejecutados, es decir, exigir una obligación de una obra que ya recibió y está en funcionamiento, por consiguiente, no es acertado afirmar, como señala en la respuesta la existencia de un riesgo fiscal, dado que se está extinguiendo una parte de la obligación, sin que el Estado pierda la facultad de cobro sobre el remanente.

El artículo 1 de la Ley 87 de 1993 define el control interno como: "*Se entiende por control interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos.*". En este sentido, los procedimientos no pueden ser superiores a las normas, por el contrario, lo que buscan es contribuir al cumplimiento de la voluntad del legislador.

La revisión exhaustiva del procedimiento que plantea la DIAN constituye una acción de mejora que será objeto de seguimiento por parte de la CGR en posteriores procesos de auditoría.

La DIAN en relación con la inexistencia de tiempos para expedir la resolución de extinción una vez que se recibe toda la documentación, argumenta que este proceso depende de los tiempos de revisión y la carga operativa del proceso. Sin embargo, esto no desvirtúa que el proceso tiene un vacío al no definir los plazos, con lo cual no es posible controlar ni medir la eficiencia y eficacia del mismo. Finalmente, la DIAN reconoce la necesidad de estandarizar el proceso, con lo cual no se desvirtúa lo expuesto por la CGR.

En relación con las consignaciones de la Fiduciaria, el desarrollo en los recibos de pagos constituye una acción de mejora.

CASO 1. La DIAN no desvirtuó lo expuesto por la CGR, por el contrario, presentó la acción de mejora.

CASO 2. La DIAN manifestó en la respuesta del 22 de noviembre del 2024, que no ha recibido las certificaciones del Ministerio de Transporte. No obstante, la CGR verificó la trazabilidad del oficio 20245401183901 del 25 de septiembre del 2024, mediante el cual el Ministerio de Transporte remite los documentos soporte para la extinción de la obligación, evidenciándose notificación electrónica por parte de la DIAN el 4 de octubre del 2024, con lo cual, se cumple con los requisitos definidos en el Decreto 1625 de 2016 para su extinción.

Adicionalmente, llama la atención que, la Dirección de Gestión de Ingresos no ha remitido la información a la Dirección Seccional del domicilio de contribuyente, cuando el plazo establecido es de (5) días; es decir, hasta el 11 de octubre del 2024.

Finalmente, con la adecuación de los recibos oficiales de pago para incorporar el concepto 44 de saldos no ejecutados por obras por impuestos; la DIAN presenta una acción de mejora para los procesos futuros, con lo cual, no se desvirtúa lo señalado en el caso.

Por lo antes expuesto se valida el hallazgo.

Hallazgo No. 14. Registro Resoluciones de Extinción Obras por Impuestos - DIAN⁷⁰

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al numeral 5 del Marco Conceptual de la Contaduría General de la Nación relacionado con los principios de contabilidad pública y periodo contable, el Manual de Políticas Contables y Operativas de la Contabilidad Función Recaudadora (Versión 5, Código MN-ADF-0044, Año 2024) de la DIAN en relación con la corrección de errores, art.1.6.5.4.1. del Decreto 1915 de 2017.

Producto del análisis realizado por la CGR a los registros contables inherentes a la extinción de la obligación tributaria, se estableció que se continúan registrando extemporáneamente las resoluciones de extinción de la obligación tributaria.

Adicionalmente, en el reconocimiento no se emplean las cuentas definidas por la norma técnica para el reconocimiento de errores, dado que el registro es realizado como gasto del

⁷⁰ Código APA COH 9177 2024-2-AU-CU

periodo corriente; sin considerar que el Manual de Políticas Contables y Operativas de la Contabilidad Función Recaudadora establece que corresponde a una cuenta patrimonial de periodos anteriores, lo cual impacta la razonabilidad de la información financiera de las vigencias 2022, 2023 y 2024, tal como se muestra continuación:

Tabla 17. Resoluciones de 2020 y 2021 registradas en 2022

Número Resolución	Fecha de ejecutoría Resolución reconoce derecho	No. BPIN	Operación recíproca valor ejecutado (Cifras en pesos \$)
6463-3620	16/12/2021	20181719000336	\$445.000.000
6463-0742	5/03/2021	20181719000051	15.020.605.282
6463-0164	11/03/2021	20181719000012	1.349.811.000
6463-001703	06/12/2021	20181719000336	284.235.808
6463-001700	06/12/2021	20181719000336	666.059.244
6463-00101	04/02/2021	20181719000012	\$120.000.000
6463- 0963	26/07/2021	20181719000012	\$600.000.000
6463- 069	29/01/2021	20181719000018	\$3.511.552.000
6463-0566	22/05/2020	20181719000382	1.168.329.000
202164631777	28/05/2021	20181719000117	\$520.488.000
6463-1779	28/05/2021	20181719000117	\$350.000.000
6463-1780	28/05/2021	20181719000117	\$2.100.000.000
6463-0053	16/02/2021	20181719000146	\$339.527.000
6463-1778	28/05/2021	20181719000117	596.641.000
6044-00382	27/07/2020	20181719000281	461.318.000
6044-00622	22/11/2021	2019004730008	1.124.603.000
TOTAL			\$28.658.169.334

Tabla 18. Resoluciones del 2022 reconocidas en el 2023

Número Resolución	Fecha de ejecutoría Resolución reconoce derecho	No. BPIN	Operación recíproca valor ejecutado (Cifras en pesos \$)
6630-1840	23/01/2022	20181719000317	386.745.557
6463-1833	23/01/2022	20181719000317	116.023.667
6463-00941	16/02/2022	20181719000037	2.948.680.605
TOTAL			3.451.449.829

Tabla 19. Resoluciones del 2023 reconocidas en el 2024

Número Resolución	Fecha de ejecutoría Resolución reconoce derecho	No. BPIN	Operación recíproca valor ejecutado (Cifras en pesos \$)
6463-002214	26/04/2023	2020542610029	1.838.346.000
6463-004646	14/06/2023	20181719000169	6.183.057.248
6463-004646	14/06/2023	20181719000184	26.664.520.661

6463-004646	14/06/2023	20181719000322	4.162.658.067
6463-004646	14/06/2023	20181719000328	13.523.763.039
6463-004646	14/06/2023	20191719000020	2.259.058.403
6463-004646	14/06/2023	20200214000038	6.193.615.423
6463-004646	14/06/2023	20200214000041	7.531.116.662
6463-004646	14/06/2023	20200214000051	6.193.615.423
6463-004646	14/06/2023	20200214000031	7.531.116.662
6463-000501	27/01/2023	20200214000098	2.073.524.752
6463-000501	27/01/2023	20200214000022	930.324.658
6463-000501	27/01/2023	20200214000028	917.091.415
6463-000501	27/01/2023	20200214000073	1.838.122.292
6463-000501	27/01/2023	20200214000076	2.243.431.007
6463-009664	17/11/2023	20200214000002	\$683.399.000,00
6463-000502	27/01/2023	20200214000022	1.137.063.470
6463-000502	27/01/2023	20200214000028	2.040.543.247
6463-000502	27/01/2023	20200214000073	4.288.952.015
6463-007975	22/09/2023	20181719000314	5.388.249.236
6463-008935	25/10/2023	20210214000094	698.466.547
TOTAL			104.320.035.225

Esto trae como consecuencia, distorsión de la información financiera que sobrestima los gastos, cuenta 572290 “Otras Operaciones sin Flujo de Efectivo” para las vigencias 2022 por 28.658’169.334, 2023 por \$3.451’449.829 y corrido del 2024 por \$104.320.035.225 con su contrapartida en la cuenta 3109 de patrimonio denominada “Resultados de ejercicios anteriores”.

La DIAN en el documento Excel anexo a la respuesta al oficio 2024EE0178793⁷¹, manifestó “dificultades presentadas en el proceso de consolidación de la información en las respectivas seccionales y Operativas de Grandes Contribuyentes”⁷²; afirmación de la que se deduce que debido a que no se han tomado acciones para superar las citadas dificultades, la información financiera entre 2022 y junio de 2024 reconocida, presentada y revelada a los usuarios de la información, no garantiza la aplicación del periodo contable, ni la razonabilidad de las cifras, en la extinción de la obligación en el mecanismo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad:

La DIAN mediante oficio 100156384-130 del 18 de noviembre de 2024 el cual fue radicado en la CGR con el No. 2024ER0264504, manifestó:

⁷¹ Respuesta remitida por correo electrónico el 23 de septiembre del 2024.

⁷² Informado por la DIAN mediante correo electrónico el 23 de septiembre del 2024 en respuesta del oficio 2024EE0178793 del 17 de septiembre del 2024

“(…) las resoluciones de extinción de obligaciones del mecanismo del pago de impuestos con obras fueron reconocidas, por el área contable de las direcciones seccionales y de la dirección operativa de grandes contribuyentes una vez fueron informadas en el formato establecido para tal fin FT-ADF 2701 INFORME DE RESOLUCIONES POR LAS CUALES SE EXTINGUEN OBLIGACIONES VINCULADAS A OBRAS POR IMPUESTOS y teniendo en cuenta que en su registro se constituyen operaciones recíprocas con las entidades competentes, las cuales podrían impactar el proceso de consolidación realizado por la Contaduría General de la Nación y que para efectos de la conciliación de dichas operaciones, en el registro y reporte de dichos actos administrativos en la información contable, se consideró lo indicado en las conclusiones del concepto No. 20221100002681 del 09-02-2022 emitido por la Contaduría General de la Nación el cual indica que “Así las cosas, se deben reportar como operaciones recíprocas las siguientes dos transacciones: i) el gasto por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por la DIAN y el ingreso por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por las entidades nacionales competentes;(…)”. Se anexa nuevamente el citado concepto.

(…) en cuanto a las resoluciones de extinción de obligaciones con fecha de ejecutoria correspondiente a los 2020 y 2021 proferidas por el área competente durante la época de la pandemia en la cual se dificultó el flujo de la información por las múltiples situaciones administrativas no previstas que afectaron el normal desarrollo de las funciones por parte de las áreas proveedoras de información con impacto en la contabilidad, por cuanto fue necesario en muchos casos replantear los procesos y reasignar funciones, a fin de enfocar los esfuerzos en la implementación de las nuevas estrategias para dar continuidad a los servicios durante la contingencia.

Adicionalmente, los actos administrativos en comento deben esperar la fecha de ejecutoria para quedar en firme y ser registrados en la contabilidad, por lo cual las resoluciones relacionadas en la observación como expedidas en la vigencia 2022 y registradas en la vigencia 2023, es debido a que su fecha de su ejecutoria es de la vigencia 2023.”

Análisis de Respuesta CGR:

La CGR se fundamenta en las resoluciones de extinción de obligación tributaria emitidas por la DIAN y las cifras de los estados financieros publicados para las vigencias 2021, 2022, 2023 y junio 2024.

En el hallazgo, lo sustancial del hecho económico es la extinción de una obligación tributaria, la cual se realizará 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*”, según lo establece el artículo 1.6.5.4.1 del Decreto 1915 de 2017. Con lo cual, el formato “FT-ADF 2701 INFORME DE RESOLUCIONES POR LAS CUALES SE EXTINGUEN OBLIGACIONES VINCULADAS A OBRAS POR IMPUESTOS” que señala la DIAN en su respuesta es de trámite interno y no impacta lo sustancial del hecho económico.

El concepto No. 20221100002681 de febrero 09 del 2022, emitido por la CGN, modifica el Concepto 20172000058271 del 15 de septiembre de 2017 en relación con “el tratamiento contable que se debe aplicar al momento de recibir las obras de las que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y la extinción de la obligación tributaria respectiva.” (subraya fuera texto). Es decir, que trata sobre las cuentas cuando existe el reconocimiento oportuno; sin embargo, para el caso que nos ocupa, no le es aplicable por cuanto existen diferencias de tiempo entre el recibo de las obras, la expedición del acto administrativo de extinción y el registro contable.

Por otra parte, las Direcciones seccionales y las operaciones recíprocas están sujetas a los principios de contabilidad del marco conceptual de la CGN; entre ellos, periodo contable y

esencia sobre forma. Adicionalmente, no se está cuestionando el proceso de consolidación realizado por la CGN; sino la oportunidad en el reconocimiento de la extinción de la obligación tributaria, que se da, cuando el contribuyente cumple las condiciones establecidas en los decretos reglamentarios.

Menciona la DIAN, que la pandemia afectó diversas operaciones a nivel nacional; sin embargo, no le impidió emitir las resoluciones de extinción de las obligaciones tributarias conforme lo establece la ley; sin embargo, esta justificación no desvirtúa las deficiencias de control interno contable que permiten continuar registrando los hechos económicos sin considerar el periodo contable al cual pertenecen.

En el registro de operaciones, requiere de analizar la información disponible que sustenta el hecho económico; para este caso, la resolución de extinción, certificaciones y documentos emitidos por entidades nacionales competentes que dan cuenta del recibo obra y disposición de la misma, las cuales cumplen con las condiciones de extinción de la obligación tributaria.

La DIAN no anexa con la respuesta las ejecutorias de los actos administrativos objeto de cuestionamiento; no obstante, revisadas las resoluciones estas incorporan la afirmación de “advirtiendo que contra la misma no procede recurso de conformidad con el art. 833-1”, manifestación con base en la cual no resulta procedente dilatar el registro contable, no obstante, los registros contables no son consecuentes con tiempos de expedición de los actos administrativos, ya que en algunos casos existen seis (6) meses de diferencia, lo que afecta los cierres contables.

Finalmente, la política contable de la DIAN establece la corrección de errores de periodos anteriores así: “se reconocerán como resultados de ejercicios anteriores en el patrimonio, por ningún caso se incluirá en el resultado del periodo”, razón por la cual se mantiene el hallazgo en los términos comunicados.

Hallazgo No. 15. Revelación de partidas y asuntos materiales - DIAN⁷³

El Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016⁷⁴, en su numeral 3.3.1 sobre las acciones de control y numeral 3.2.4 de manuales de políticas contables.

El Marco Conceptual⁷⁵ incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 533 de 2015⁷⁶, sobre relevancia y uniformidad.

⁷³ Código APA COH_9103_2024-2-AU-CU

⁷⁴ “Por la cual se Incorpora, en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable”

⁷⁵ El Marco Conceptual “contiene las pautas conceptuales que deben observarse para la preparación y presentación de la información financiera por parte de las entidades de gobierno”. La Versión 2015.03 Actualizado con la Resolución 211 del 2021.

⁷⁶ “Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable a entidades de gobierno y se dictan otras disposiciones”

El Manual de políticas contables y operativas de la DIAN función recaudadora (MN-ADF-0044), aplicable para las vigencias 2022 y 2023, no desarrolla el concepto, método y aplicación de la materialidad e importancia relativa, ni informa a los usuarios qué parte de la información es material; razón por la cual, la DIAN no cuenta con un referente que permita conocer cuando un hecho económico es relevante y material, lo que conlleva a que decisiones sobre revelación, corrección de errores o reexpresión de estados financieros esté sujeta a decisión de quien prepara la información, sin considerar que puede generar diferencias en el tiempo frente a un mismo hecho, tal como se muestra a continuación:

El derecho contingente (cuenta 839090) registra los impuestos de renta y complementarios de contribuyentes que se acogieron al mecanismo de obras por impuestos, consignaron los recursos a la fiducia, y están pendientes de extinguir la obligación tributaria hasta que la obra se termine y entregue en condiciones de uso o disposición.

La DIAN reveló en las notas a los estados financieros el derecho contingente para las vigencias 2021 y 2022; sin embargo, no lo realizó para la vigencia 2023, a pesar de que las cifras son representativas y materiales, en relación con la cuenta de impuesto de renta por cobrar (1305) por valor de \$11.905.187.553.485⁷⁷, tal como se muestra a continuación:

Tabla 20. Saldos a 31 de diciembre de Obras por impuestos

Concepto	Saldo a 31-dic-2023	Representatividad
Obras por impuestos Modalidad 1	1.515.307.909.032	12.72%
Obras por impuestos Modalidad 2	4.286.726.000	0.036%

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

Esta situación, se origina por la ausencia de una política de materialidad que defina los aspectos relevantes para un usuario de la información financiera, afirmación sustentada en la respuesta de la DIAN con radicado 202496 100153156 – 1277 del 6 de septiembre de 2024 al oficio 2024EE0164861, en el cual manifestó:

“(…) ha venido trabajando en el establecimiento de la política de materialidad en la entidad durante los últimos años, teniendo como limitación que por las características propias de la información no ha sido fácil establecer un criterio absoluto determinado a través de umbral o porcentaje, pese a esto, se tiene previsto poner a consideración una propuesta para recomendación de los miembros del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable en la próxima sesión a ser llevada a cabo el 17 de septiembre de 2024.”

Lo anterior, implica que la revelación de la información financiera esté sujeta a juicio profesional, lo que no garantiza la uniformidad de un periodo a otro; además, impide a un tercero interesado contar con una explicación que aporte valor agregado sobre una partida relevante como el impacto de las obras por impuestos en una cuenta de impuesto de renta por cobrar.

Respuesta de la entidad:

⁷⁷ Tomado de la pág. 41 de las notas a los estados financieros con corte a 31 de diciembre del 2023

La DIAN mediante oficio 100156384-130 del 18 de noviembre de 2024, radicado en la CGR con el No. 2024ER0264504, manifestó:

“(…) nos permitimos complementar lo manifestado en el oficio 202496 100153156 – 1277 del 6 de septiembre de 2024, informando que fue aprobada la propuesta llevada a la sesión del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable realizada el 17 de septiembre de 2024 y se encuentra en trámite el acto administrativo que nos permitirá darle aplicación en la elaboración de los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2024.

*(…) la subcuenta 839090 Otras cuentas deudoras de control del Catálogo General de Cuentas se establece que “En esta denominación, **se incluyen las cuentas que permiten controlar las operaciones que la entidad realiza con terceros y que, por su naturaleza, no afectan su situación financiera** ni el rendimiento. También incluye las cuentas que permiten ejercer control administrativo sobre bienes y derechos.” (Negrilla fuera de texto).*

Ahora bien, las obligaciones tributarias por concepto de impuesto de renta incluyendo los valores de los contribuyentes vinculados al mecanismo de obras por impuestos se encuentran registrados en las cuentas por cobrar de los estados financieros a 31 de diciembre de 2023 y cuentan con las revelaciones correspondientes en las notas conforme con los requerimientos definidos en las normas contables.

(…) las revelaciones en las notas a los estados financieros son elaboradas con base en los requerimientos establecidos en las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para entidades de gobierno, las cuales fueron adoptadas en la entidad mediante el MN-ADF-0044 Manual de políticas contables y operativas de la DIAN función recaudadora, en el cual se definen las actividades y las áreas responsables de la información a revelar en las notas, a fin de dar cumplimiento con los requerimientos normativos.

Por lo anteriormente expuesto, solicitamos respetuosamente el retiro de la observación, considerando que el saldo de la cuenta por cobrar de los contribuyentes vinculados al mecanismo de pago de obras por impuestos se encuentra inmerso en las cuentas por cobrar (impuesto de renta) que hacen parte de los estados financieros de la entidad y presentan las revelaciones requeridas en las notas.”

Análisis de Respuesta CGR:

La aprobación de la propuesta de establecer un nivel de materialidad por parte del Comité Técnico de Sostenibilidad Contable de la DIAN constituye una acción de mejora, que aún no se materializa porque aún no se surte la expedición y aplicación del acto administrativo.

Aunque las cuentas Deudoras de Control no afectan el Estado de Situación Financiera⁷⁸ ni el Estado de Resultados, existe una alta probabilidad de afectar los activos o pasivos de la entidad.

Ahora bien, es pertinente destacar que, revisadas nuevamente las notas a los estados financieros, no se evidencia revelación alguna para la vigencia 2023 (en ninguna cuenta), lo que no desvirtúa que la falta de una materialidad deja a discreción del preparador de la información los asuntos a revelar.

Las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos, en el capítulo II de activos y pasivos contingentes regulan en el numeral 1.1 el

⁷⁸ Los hechos económicos que cumplen los criterios para su reconocimiento como activos, pasivos o patrimonio se presentan en el estado de situación financiera.

registro y en el numeral 1.2 la revelación de las cuentas de orden, tal como se muestra a continuación:

“La entidad revelará, para cada tipo de activo contingente, la siguiente información:

- b) una descripción de la naturaleza del activo contingente;*
- b) una estimación de los efectos financieros determinados conforme a lo establecido en el párrafo 4 de esta Norma y una indicación de las incertidumbres relacionadas con el valor o las fechas de entrada de recursos; lo anterior, en la medida en que sea practicable obtener la información; y*

(...)

Adicionalmente, cuando sea posible realizar una medición de los efectos financieros del activo contingente, estos se registrarán en cuenta de orden deudoras contingentes. La medición corresponderá a la mejor estimación de los recursos que la entidad recibirá (...)”

En este sentido, el registro de las cuentas por cobrar no reemplaza el reconocimiento y revelación de las Cuentas de Orden o contingentes; más aun considerando que estas cuentas tienen dos (2) representaciones y finalidades distintas, la cuentas por cobrar reflejan el derecho cierto a favor de la DIAN, mientras que la cuenta de orden presenta el valor consignado en la fiducia, administrado por el contribuyente y con el cual se espera extinguir la obligación tributaria no en efectivo sino con la recepción de una obra.

En consecuencia, la falta de un criterio de materialidad y revelación de la información financiera en la vigencia 2023, contraviene los requerimientos establecidos en las normas de la Contaduría General de la Nación, razón por la cual el hallazgo se mantiene.

Hallazgo No. 16. Conciliación de cuentas por cobrar - Impuesto de Renta -1305-01-001 - DIAN⁷⁹

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al numeral 5.2.3.4 del Manual Contable Función Recaudadora MN-ADF-0005, versión 4, sobre conciliación de cuentas por cobrar, numeral 3, del instructivo IN-ADF-0043 sobre el proceso de conciliación contable, conciliación por terceros, versión 3 y sus condiciones generales, el Procedimiento para la Evaluación del Control Interno Contable incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 193 de 2016⁸⁰, relacionado con las acciones de control.

La DIAN señala que el proceso de análisis, verificación y conciliación de cuentas por cobrar en materia de impuestos es manual, complejo y voluminoso; por consiguiente, no se tiene la capacidad para conciliar el 100% de las cuentas.

Producto de la evaluación, la CGR estableció que existen diferencias entre el aplicativo de “Obligación Financiera”⁸¹, el cual no refleja el valor del impuesto vinculado a obras por

⁷⁹ Código APA COH_9135_2024-2-AU-CU

⁸⁰ “Por la cual se Incorpora, en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable”

⁸¹ Sistema Informático Electrónico - SIE de Obligación Financiera: “El SIE de Obligación Financiera es el servicio que pone a disposición de usuarios internos y externos, la generación de los saldos de las Obligaciones Tributarias, Aduaneras, Cambiarias, Administrativas y

impuestos, y los registros de contabilidad, que sí constituyen la cuenta por cobrar, aspecto relevante considerando la necesidad de justificación de las diferencias que pueden dar lugar o no a ajustes contables con efecto o no en los saldos, tal como muestra en el numeral “4.2.3 Generar el saldo de la obligación financiera del tercero a conciliar” cuando señala:

“En caso de que se presente diferencia, lo que ocurre cuando el saldo de contabilidad tiene un saldo mayor o menor a la obligación financiera, dicho resultado puede justificarse mediante la existencia de documentos que han sido registrados en el módulo de la obligación, más no en el sistema contable.

Lo anterior, debido posiblemente a que los mismos pueden estar en estado: “Pendiente por contabilizar” o, “No registra en contabilidad”, también puede deberse a la presencia de documentos “actos administrativos, fallos, traslados de SIAT”, que no han hecho interface automática con la obligación financiera, sin embargo, fueron contabilizados manualmente.”

Se estableció que para la vigencia 2022 se concilió el 0,51% de los terceros y el 3,54% del valor a conciliar, y para la vigencia 2023 se concilió el 0,85% de los terceros equivalentes al 49,18% de la cuenta Impuesto de Renta por Cobrar, tal como se muestra a continuación:

Tabla 21. Conciliación de la cuenta 1305-001- Impuesto de Renta por Cobrar

Vigencia	Cifras a Conciliar		Cifras conciliadas		Representatividad	
	Terceros	Saldo en pesos	Terceros	Saldo en pesos	Terceros	valor en pesos
2022	485.922	\$8.202.745.736.124	2.486	\$290.489.738.478	0,51%	3,54%
2023	539.179	\$11.918.856.597.936	4.564	\$5.862.266.401.479	0,85%	49,18%
Totales	1.025.101	\$20.121.602.334.060	7.050	\$6.152.756.139.957	0,69%	30,58%

Elaboró: CGR

Fuente: DIAN

En el caso de los terceros asociados con el mecanismo de obras por impuestos, la conciliación que ha realizado la DIAN se aleja de la política que establece que: “Las cuentas por Cobrar se concilian a nivel de tercero, (...)”, toda vez que para la vigencia 2022 se concilió el 3.95% de los terceros por \$80.077.285.928 (7.78%)⁸², tal como se muestra a continuación:

Tabla 22. Conciliación de la cuenta 1305-001- Impuesto de Renta por Cobrar aplicada al Mecanismo de Obras por Impuestos

Vigencia	Cifras a Conciliar		Cifras conciliadas		Representatividad	
	Terceros	Saldo en pesos	Terceros	Saldo en pesos	Terceros	valor en pesos
2022	76	\$1.029.070.889.956	3	\$80.077.285.928	3,95%	7,78%

Judiciales; a partir de la información contenida en las declaraciones privadas, actos administrativos definitivos debidamente ejecutoriados y en los pagos; mediante la clasificación cronológica de todos los documentos de una misma Obligación, la transformación de dichos documentos externos en documentos generados (documentos internos), la generación de movimientos a partir de dichos documentos y la correcta aplicación de normas y procedimientos acordes con la legislación vigente, para la liquidación de saldos”.

⁸² Información suministrada por la DIAN en respuesta remitida por correo electrónico el 23 de septiembre del 2023, en relación con la conciliación de terceros y citando una respuesta previa de la DIAN, la CGR requirió informar (...) (c) De esos terceros informar cuantos corresponden a obras por impuestos

2023	122	\$1.591.677.065.032 *	80	\$1.116.891.073.032	65,57%	70,17% ⁸³
Totales	198	\$2.620.747.954.988	83	\$1.196.968.358.960	41,92%	57,79%

Elaboró: CGR

Fuente: DIAN

Lo anterior, se presenta por deficiencias en el control interno contable asociadas a conciliación y validación de la información registrada en los aplicativos de contabilidad y obligación financiera, lo que impide realizar o solicitar los ajustes y correcciones a que haya lugar, e incrementa el riesgo de incorrección material en las cuentas por cobrar por concepto de impuesto de renta vinculado al mecanismo de obras por impuestos en los estados financieros.

Finalmente, no se informó en las notas a los estados financieros de las vigencias 2022 y 2023 la representatividad de las conciliaciones en la cuenta 1305-01, cantidad de partidas conciliatorias, antigüedad de las partidas y grado de avance en la depuración, hecho que puede afectar la realidad económica y financiera de los tributos a cargo de la entidad.

Respuesta de la entidad:

La DIAN mediante oficio 100156384-130 del 18 de noviembre de 2024 el cual fue radicado en la CGR con el No. 2024ER0264504, manifestó:

(...) nos permitimos solicitar se considere el hecho de que la contabilidad de la DIAN Función recaudadora es dinámica y maneja el detalle de más de 7 millones de terceros, distribuidos en 108 cuentas de activos y pasivos y; conforme a lo dispuesto en el procedimiento para la evaluación del control interno contable expedido mediante la Resolución 193 del 2016 por la Contaduría General de la Nación-CGN:

La entidad copia los numerales 3.2.14. y 3.2.15 de la Resolución 193 de 2016, relacionada con el Análisis, verificación y conciliación de información y Depuración contable permanente y sostenible.

La DIAN función recaudadora desarrolla de manera constante y permanente las actividades de conciliación y depuración contable, con el escaso recurso humano con que cuenta el subproceso de contabilidad a nivel nacional, tareas que requieren de la experticia profesional para el análisis detallado de cada contribuyente e impuesto, debido a la casuística que genera la armonización del régimen tributario, aduanero y cambiario con el régimen contable.

(...), el proceso de conciliación de saldos que es a nivel de tercero y por tipo de obligación, es manual dada la particularidad de la información registrada y considerando que la misma atiende a la normatividad tributaria. Adicional a lo anterior, la existencia de errores por parte de los contribuyentes al momento de diligenciar sus declaraciones tributarias y recibos oficiales de pago genera una amplia casuística que implica un análisis individual y dado el volumen de saldos y terceros a revisar, hace que la tarea sea dispendiosa.

La experiencia ha demostrado que la conciliación amerita juicio profesional y análisis de cada una de las transacciones relacionadas con cada impuesto, cada pago, cada período fiscal, cada corrección, inconsistencia, error del contribuyente etc, teniendo en cuenta la cantidad de profesionales dedicados a la conciliación en todo el país, nuestra capacidad operativa no nos ha permitido conciliar una cantidad

⁸³ La DIAN con oficio 2024EE01787939 informó que las cifras a conciliar en el 2023 eran de \$1.042.206.398.032, equivalentes al 107,17% de la cuenta conciliada. Posteriormente, con oficio 100156384-130 del 18 de noviembre de 2024, en respuesta a la observación, la DIAN ajusta las cifras a \$1.591.677.065.032 y 70.17%.

significativamente superior a las 15.000 conciliaciones entre todas las cuentas de activos y pasivos, cifra que evidentemente es inferior al número aproximado de terceros a conciliar (más de 7 millones de terceros) y que pueden estar compuesto por más de 90 millones de registros en una vigencia, como se mencionó anteriormente, que potencialmente serían objeto de conciliación, si existiera la obligación legal y material de conciliar la totalidad de las cuentas. Como tal se requiere un marco de razonabilidad para evaluar el ejercicio de la conciliación manual que adelanta la Entidad y ese marco lo determina la capacidad instalada con que cuenta la administración en un contexto de recursos escasos. Ante esta situación la Entidad aplica el procedimiento señalado en la Resolución 193 de 2016 proferida por la CGN y relacionada con la depuración contable permanente y sostenible labor que no está sujeta a un término, sino que obedece a un trabajo continuo que se mantiene en el tiempo como parte del instructivo IN-RE-0043 – Conciliación cuentas por tercero.

(...), en lo referente a que “(...) no se informó en las notas a los estados financieros (...)” se precisa que las notas (...) se realizaron con base en los requerimientos establecidos en el subnumeral 2.6. Revelaciones del numeral 2. CUENTAS POR COBRAR del CAPITULO I. ACTIVOS de las normas para el reconocimiento, medición, revelación y presentación de los hechos económicos del marco normativo para entidades de gobierno y con lo indicado en los numerales 6.3 y 7.3 del MN-ADF-0044 del Manual de Políticas Contables y Operativas de la DIAN Función Recaudadora.”

Análisis de Respuesta CGR:

La CGR adelantó Auditoría de Cumplimiento a la operación del mecanismo de obras por impuestos, con el fin de “establecer el estado de cumplimiento del sujeto, entidad, asunto o materia, frente a los criterios establecidos”⁸⁴. Para este caso, fue el Manual Contable Función Recaudadora MN-ADF-0005, versión 4, el cual establece en su numeral 5.2.3.4 que “Las cuentas por Cobrar se concilian a nivel de tercero, para lo cual es posible consultar el Instructivo IN-ADF-0043 Conciliación cuentas por terceros.”; documentos que no definen porcentajes aceptables de conciliación que son necesarios para garantizar la razonabilidad de la cuenta.

Lo anterior, sustentado en las cifras y porcentajes de cobertura de la labor adelantada, toda vez que para la vigencia 2022 los terceros conciliados en obras por impuestos fueron tres (3) de 76, lo que representa el 4% en cantidad de terceros y el 7% en valor para la vigencia 2022. Si bien cierto, se mejora la labor en el 2023, no es menos cierto que, no existe una política que establezca que proporción a conciliar garantizaría la razonabilidad de la cuenta, por el contrario, obliga al 100%.

La cuenta objeto de análisis es crítica para la organización, por cuanto: i) en ella se registran los impuestos por cobrar por concepto de impuesto de renta y complementarios, ii) incluyen las personas naturales⁸⁵ y jurídicas que han optado por el mecanismo de obras por impuestos, y iii) es una operación especial que acepta el pago del impuesto por obras. La población de estas operaciones es de 76 y 122 terceros para las vigencias 2022 y 2023 respectivamente.

La CGR no cuestiona la finalidad de una conciliación ni la competencia del personal que lo realiza, por cuanto es una operación compleja. Ahora, la depuración contable y financiera

⁸⁴ Tomado de la Guía de Auditoría de la CGR, adoptada mediante Resolución 022 de 2018, página 9.

⁸⁵ El artículo 71 de la Ley 1943 de 2018, adiciona al artículo 800-1 del Estatuto Tributario y contempló que las personas naturales pueden acceder al mecanismo de obras por impuestos.

no reemplaza la conciliación por cuanto tienen finalidades distintas; es así como, la conciliación busca establecer las diferencias entre los aplicativos y determinar si es necesario realizar ajustes a la información; mientras en la depuración es sanear o retirar hechos económicos de la información financiera, para dejar razonabilidad en los saldos, y ambas acciones son responsabilidad de las entidades.

En relación con las revelaciones el marco de entidades de gobierno establece los criterios mínimos a revelar, por cuanto esto depende del análisis y juicio profesional, y del impacto que tenga la información para el usuario de los estados financieros. En este sentido, es relevante cuando la entidad informa que *“conciliar una cantidad significativamente superior a las 15.000 conciliaciones entre todas las cuentas de activos y pasivos, cifra que evidentemente es inferior al número aproximado de terceros a conciliar (más de 7 millones de terceros) y que pueden estar compuesto por más de 90 millones de registros en una vigencia”*, lo que permite evidenciar parte del impacto en la información, razón por la cual el hallazgo se mantiene.

Hallazgo No. 17. Registros en Sistemas de Información DIAN⁸⁶

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art. 1.6.5.4. y 1.6.5.4.2 del Decreto 1625 de 2016, el Decreto 1915 de 22 de noviembre de 2017, el art. 6.5.4.22 del Decreto 1915 de 22 de noviembre de 2017, el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de la Información Financiera, versión 2015.03, incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 533 de 2015, en relación con la esencia sobre forma, periodo contable y definición de pasivos. El Manual de Políticas Contables y Operativas de la Contabilidad Función Recaudadora (Versión 5, Código MN-ADF-0044, Año 2024) en relación con la corrección de errores. El numeral 3.2.15 del procedimiento para la evaluación del control interno contable incorporado con la Resolución 193 de 2016 al PGCP, sobre depuración contable permanente y sostenible.

La DIAN ajustó parcialmente los servicios informáticos de Obligación Financiera y SIE⁸⁷ contabilidad, por lo cual la información no permite el seguimiento y control de las obligaciones de impuesto de renta y complementarios vinculadas al mecanismo de obra por impuestos, tal como se evidencia a continuación:

1. El servicio de Obligación Financiera carga la declaración de impuesto de renta y complementarios en versión pdf y controla la obligación sin tener en cuenta el valor vinculado al mecanismo de obra por impuestos. En el SIE Contable se registra manualmente la declaración para reconocer el impuesto vinculado al mecanismo, lo cual trae como consecuencia, diferencias entre los dos aplicativos frente a una misma información, ya que para obligación financiera no se incluye el valor de obras por impuestos, mientras que contabilidad sí reconoce dentro de la cuenta por cobrar este concepto.
2. Al no registrar el aplicativo de Obligación financiera el impuesto vinculado al mecanismo,

⁸⁶ Código APA COH_9487_2024-2-AU-CU

⁸⁷ Servicio Informático Electrónico - SIE

las consignaciones realizadas a la DIAN por la Fiduciaria por concepto de los saldos no ejecutados a la Nación, a través de un recibo oficial de pago, se registran como excedentes en la cuenta 2407-03-001-02; es decir, un pasivo a favor del contribuyente, y no como abono a las obligaciones impositivas, en contravía del artículo 1.6.5.4.2. del Decreto 1625 de 2018 y párrafo 67 del Marco Conceptual de la CGN. Igualmente, estas consignaciones son reconocidas en contabilidad como un excedente.

3. La parametrización del servicio de obligación financiera es realizada con los plazos ordinarios. Si el contribuyente es admitido al mecanismo de obras por impuestos y tiene ampliación del plazo ordinario, el sistema no reconoce ese nuevo plazo y calcula intereses de mora sobre pagos realizados dentro del límite legal, sobre los cuales la DIAN requiere reprocesar y reversar la operación.

Mediante correo electrónico del 24 de octubre del 2024, la DIAN manifestó que este reproceso no es realizado masivamente a todos los contribuyentes de obras por impuestos, sino según se detectan durante la revisión selectiva de los terceros. Con la respuesta se deduce que pueden existir contribuyentes con saldos pendientes por ajustar, tal como se evidencio en el caso No. 3 relacionado más adelante.

4. La parametrización contable de las reversiones de intereses no considera los cambios de vigencia fiscal y su impacto en cuentas de resultado; es así como, los intereses reconocidos en una vigencia como ingresos, son revertidos en la vigencia siguiente contra ese mismo ingreso, sin considerar que al final del año la cuenta fue objeto de cierre; lo cual trae como consecuencia terceros con saldo contrario a su naturaleza en la vigencia siguiente.
5. Los registros contables son realizados manualmente, lo que incrementa el riesgo de error en el reconocimiento de las operaciones, genera reprocesos en el reconocimiento de un documento, y afecta los saldos contables dentro de los cierres.

Como evidencia de lo anterior se presentan los siguientes casos:

Caso No. 1 Proyecto 20181719000018⁸⁸

El contribuyente identificado con NIT. 900.273.253-2 vinculó al mecanismo de obras por impuestos la renta del año gravable 2018 por \$3.511.552.000. Con la entrega de la obra, el Ministerio de Transporte y Fiduprevisora entregan el estado final de cuenta y solicitan a la DIAN la extinción de la obligación, informando que el valor ejecutado fue de \$3.426.027.570, y saldos no ejecutados por \$85.525.000 fueron consignados a la DIAN, a través del BBVA mediante formulario de pago No. 4910435804587.

La DIAN registró la extinción de la obligación por \$3.511.552.000 contra el gasto (5722-90-001-05), sin considerar que en esta cuenta sólo se reconoce el valor ejecutado, que fue de \$3.426.027.570, con lo cual se sobrestima el gasto en \$85.525.000.

Adicionalmente, la DIAN registró los \$85.525.000 en Obligación Financiera y Contabilidad como excedentes de renta a favor del contribuyente, cuenta que perduró en las vigencias 2022, 2023 y junio del 2024, sin considerar que esta consignación abonaba al impuesto de

⁸⁸ La Jagua de Ibirico - Cesar. Construcción de 1.560 metros lineales de placa huella en las vías rurales del municipio.

renta, genera una sobrestimación del pasivo (cuenta 2407) por \$85.525.000 con su contrapartida del patrimonio de ejercicios anteriores.

Caso No. 2 Proyecto 20181719000175⁸⁹

En este proyecto se unieron seis (6) contribuyentes, quienes vincularon \$8.710.141.424 en sus declaraciones de renta del año gravable 2017. Con la entrega de la obra, el Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio y Fiduprevisora solicitan la extinción de la obligación a la DIAN, e informan que el valor ejecutado fue de \$8.248.886.315, y saldos no ejecutados por \$461.255.109 fueron consignados a la DIAN, a través del BBVA mediante formulario de pago No. 4910485130421.

Los \$461.255.109 fueron registrados como excedentes a favor de un (1) contribuyente identificado con NIT 816.002.019, cuando constituyen un abono a la obligación del impuesto de renta. Aunque esta cuenta quedó ajustada contablemente con el registro de las Resoluciones de extinción de la obligación, en el sistema de Obligación financiera a julio del 2024 persiste como excedente a favor de este contribuyente, lo cual distorsiona el reporte para este tercero y deja en evidencia la falta de control entre la información que muestran los dos sistemas de información.

Caso No. 3. Proyecto 20200214000085⁹⁰

El 31 de mayo del 2022, el contribuyente identificado con NIT 860.072.134-7 presentó el impuesto de renta y complementarios del año gravable 2021 (formulario 1116606591589) por \$187.132.999.000. El 29 de agosto del 2022, corrige la declaración para indicar que \$24.679.498.000, serían pagados mediante el mecanismo de obras por impuestos, con lo cual \$162.453.501.000 debían pagarse en los plazos establecidos durante el año 2022.

Durante la vigencia 2022, el contribuyente pagó la obligación tributaria así:

Tabla 23. Pagos Obligación Tributaria año gravable 2021

Documento	Fecha	Valor	Concepto	Saldo
4910540683498	10-feb-22	\$ 87.861.000	Pago Impuesto de Renta	\$ 87.861.000
4910570461774	31-may-22	\$ 82.747.261.000	Pago Impuesto de Renta	\$ 82.747.261.000
4910570461402	31-may-22	\$ 10.775.308.000	Pago Impuesto de Renta	\$ 10.775.308.000
107462045236222	30-ago-22	\$ 68.843.070.000	Pago Impuesto de Renta - Con TIDIS	\$ 68.843.070.000
			Total	\$ 162.453.500.000

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo Auditor CGR

⁸⁹ San Andrés de Tumaco – Nariño. Optimización línea de conducción acueducto del municipio.

⁹⁰ Ataco y Chaparral – Tolima. “Diseñar y ejecutar plan de mejoramiento de las vías terciarias que unen los 4 municipios del Sur del Tolima”

El artículo 1.6.1.13.2.22 del Decreto 860 del 31 de mayo del 2022⁹¹, amplió el plazo para presentar y pagar la primera y segunda cuota el impuesto de renta y complementarios del año gravable 2021, para los contribuyentes vinculados al mecanismo de obras por impuestos “hasta el treinta y uno (31) de agosto de 2022”. Es decir que, los pagos realizados por el contribuyente son oportunos y no generan ningún tipo de interés.

No obstante, para la vigencia 2022, los pagos fueron aplicados en el sistema de obligación financiera y contabilidad así:

Tabla 24. Pagos aplicados Obligación Tributaria año gravable 2021

Documento	Impuesto	Intereses	Total
107461912197672	\$ 64.369.119.000	\$ 4.473.951.000	\$ 68.843.070.000
10796134787062	\$ 79.793.944.000	\$ 2.953.317.000	\$ 82.747.261.000
10796134787071	\$ 10.723.904.000	\$ 51.404.000	\$ 10.775.308.000
total	\$ 154.886.967.000	\$ 7.478.672.000	\$ 162.365.639.000

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo Auditor CGR

Es así como, en el año 2022, los aplicativos de Obligación Financiera y SIE contabilidad registraron \$7.478.672.000 como intereses. Esto debido a que el servicio de obligación financiera no dispone de parametrización que permita el registro cierto de los pagos de la obligación tributaria según el esquema de operación del mecanismo y calculó intereses con base en las fechas del Decreto ordinario de plazos (12 de abril de 2022), sin considerar los plazos especiales que según el marco normativo se establecen en cada vigencia para los contribuyentes vinculados al mecanismo de obras por impuestos (31 de agosto 2022).

Aunque la DIAN detectó y ajustó contablemente en la vigencia 2023 los valores registrados como intereses, la situación descrita evidencia:

1. Para el 2022 existe una sobrestimación del ingreso en la cuenta contable 4110-03-001-01 Intereses moratorios por \$7.478.672.000, con su contrapartida en la cuenta por cobrar 1305-01-001-001-01.
2. Para la vigencia 2023, el registro es reversado contra las mismas cuentas contables afectadas inicialmente. Para este caso la DIAN afectó la cuenta del ingreso, sin considerar que corresponde a ajuste de registro de periodos anteriores que deberían afectar la cuenta de patrimonio dado el cambio de vigencia, lo cual genera que la cuenta del ingreso para este tercero, en el año 2023 cierre con un saldo contrario a su naturaleza.

Caso No 4. Proyecto 20181719000020⁹²

⁹¹ Por el cual se modifican los artículos 1.6.1.13.2.22., 1.6.1.13.2.23. y 1.6.1.13.2.24. de la Sección 2 del Capítulo 13 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria

⁹² Construcción Aulas Verdes para la Institución Educativa Rural La Libertad en Puerto Asís, Putumayo Puerto Asís

Con fundamento en la causal No 3 del artículo 1.6.5.4.6 del Decreto 1915⁹³ de 2017, la Entidad Nacional Competente, mediante Resolución No 016541 del 9 de septiembre de 2020, declaró el incumplimiento definitivo de la ejecución del proyecto 20181719000020 por parte del contribuyente identificado con NIT. 860.014.659-4.

El aplicativo SIE de Obligación Financiera muestra al 5 de noviembre del 2024, que el contribuyente tiene para la declaración del impuesto de renta y complementarios, del año gravable 2017, un excedente de \$1.153.171.000, que corresponde al valor de dos consignaciones, una por saldo no ejecutado por \$1.076.216.000 realizada el 14 de diciembre del 2020 y otra por impuestos e intereses por \$76.955.000⁹⁴.

Obligación	Año Gravable	Periodo	Estado Obligación	No. Documento	Tipo Obligación	Vencimiento para Declarar	Valor Obligación	Tipo de Saldo
100117005008814	2017	1	PRESENTADO		Impuesto sobre la Renta y Complementario	25/07/2018	1,153,171,000	✓ CON EXCEDENTE

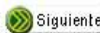

1


Imagen tomada el aplicativo de Obligación Financiera DIAN

La consignación realizada el 14 de diciembre de 2020 por la fiduciaria por \$1.076.216.000 por concepto de saldos no ejecutados del proyecto fue registrada en la cuenta 2407-03-001-02 - Excedentes Renta, como saldo a favor del contribuyente, con el documento 107461718326884, lo cual es contrario a lo dispuesto en el artículo 1.6.5.4.11 del Decreto 1915 de 2017⁹⁵.

La DIAN ajustó el registro el 30 de noviembre del 2023; es decir, permaneció al cierre de las vigencias 2020, 2021 y 2022 como una sobreestimación de la cuenta por cobrar y el pasivo, situación que no se ajusta a la realidad económica de la cuenta ni de la ejecución del proyecto.

Por otra parte, al aplicar el pago de \$1.076.216.000 de los saldos no ejecutados se descuentan los intereses⁹⁶ y queda pendiente un saldo por impuesto de \$64.211.000⁹⁷, el cual es incorporado en el pliego de cargos emitido el 20 de diciembre del 2021 por la DIAN al contribuyente⁹⁸.

⁹³ **Artículo 1.6.5.4.6. "Causales para la declaratoria de incumplimiento definitivo.** Conforme con lo previsto en el artículo 238 de la Ley 1819, las causales de incumplimiento definitivo son: (...)3. La manifestación del contribuyente en la que exprese su intención de no continuar con la construcción o ejecución del proyecto".

⁹⁴ Este pago realizado por el contribuyente con ROP 4910048431803 del 30/12/2021, según lo informado por DIAN mediante correo electrónico del 6 de septiembre de 2024

⁹⁵ "Artículo 1.6.5.4.11. (...) 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 (...)"

⁹⁶ En la aplicación de los pagos se considera el artículo 804 del Estatuto Tributario, los cuales implican una distribución en sanciones, intereses e impuestos.

⁹⁷ Según lo señalado en el Pliego de Cargos No. 202103103000002 del 20 de diciembre de 2021 contra el contribuyente por la renta 2017.

⁹⁸ La Entidad Nacional Competente, mediante Resolución No 016541 del 9 de septiembre de 2020, declaró el incumplimiento definitivo de la ejecución del proyecto por parte del contribuyente.

El 30 de diciembre del 2021, el contribuyente acogiéndose al beneficio tributario de reducción sanción e intereses previsto en el artículo 45 de la ley 2155 de 2021, consigna \$4.828.000 por concepto de sanción y \$76.955.000 por el impuesto pendiente y los intereses causados desde el incumplimiento.

Con esta consignación se cancela el saldo por impuesto de \$64.211.000, sanción reducida por \$4.828.000 e intereses, con lo cual queda en ceros la obligación. Sin embargo, a junio del 2024 existe una sobrestimación del pasivo de excedentes de renta (Cuenta 2407-03-001) por \$76.955.000, una sobrestimación de cuenta por cobrar de impuesto de renta (Cuenta 1305-01-001) por \$64.211.000, y patrimonio (31-012) resultados de ejercicios anteriores \$12.744.000 por concepto de interés.

Caso No. 5 Proyecto 20200214000083⁹⁹

La Sociedad presentó declaración la declaración del impuesto de renta, año gravable 2021, el 31 de agosto del 2022 (formulario 1116612946451) con saldo a favor de \$33.187.745.000, el cual fue objeto de devolución con la Resolución 62829003454824 del 29 de diciembre del 2022.

El 08 de noviembre del 2023 la sociedad presenta declaración de corrección con formulario No. 1116614147493, en la cual disminuye el saldo a favor, quedando en \$32.707.002.000, pero como ya había sido devuelto el saldo a favor inicial, el contribuyente debe a la DIAN \$480.743.000 por efecto de impuesto (Resta de los renglones 97 de las 2 declaraciones) más los intereses de mora acorde con el art. 804 del E.T.

Los artículos 647 y 648 del E.T. establecen que cuando se incurre en error en las declaraciones que resulte en un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor del contribuyente, se aplicará una sanción. El monto de la sanción será del 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o el saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado o del 15% de los valores inexactos en el caso de la declaración de ingresos y patrimonio. Para este caso, se aplica el 15% sobre los \$480.743.000, lo que da una sanción de \$72.111.450, la cual es liquidada en la presentación de la declaración.

Esto conlleva a que el contribuyente identificado con Nit. 800.249.860-1 tenga una obligación con la DIAN por \$480.743.000 por efecto de impuesto, sanción por \$72.111.000 e intereses de mora por \$207.870.000, para un total de \$760.724.000 a noviembre 7 del 2023.

Debido a que el aplicativo de obligación financiera no realiza la aplicación de los pagos acorde con el artículo 804 del E.T., lo cual fue informado por la DIAN mediante correo electrónico del 28 de octubre del 2024, el pago realizado por el contribuyente fue registrado como excedente en renta a favor del contribuyente (2407-03-0001-02), sin considerar los

⁹⁹ Ataco – Tolima. "Mejorar la infraestructura vial y niveles de movilidad de la veredas y poblaciones de los municipios de Coyaima y Ataco en el Departamento del Tolima"

correspondiente a impuesto, sanción e intereses de mora, con lo cual se desvirtúa el saldo contable al cierre del 2023.

En el aplicativo de Obligación financiera a septiembre del 2024 el aplicativo mostraba un saldo por excedente de \$33.395.615.000, lo cual no era procedente por cuanto el saldo a favor ya había sido devuelto mediante resolución del 29 de diciembre del 2022. Posteriormente, con la solicitud de aclaración, entre el 22 y 23 de octubre del 2024 realizó cinco (5) anulaciones de documentos con los cuales se genera una deuda vencida de \$33.566.000 que no corresponde por cuanto el contribuyente pago la totalidad de la cifra. Adicionalmente, se aplicó los \$72.111.000 como impuesto sin reconocer la sanción de corrección equivalente al 15% para este contribuyente.

Caso No. 6 Proyecto 20181719000037¹⁰⁰

Mediante documento 107461400354965 del 13 de junio de 2018, la DIAN registró el pago de \$40.691.000 como excedente de renta, cuando en realidad corresponde al pago de la diferencia entre el valor asumido para pago de obra por impuesto del formulario 1113604908074 contra el formulario 1113600211488.

Tabla No. 25 Registro Pagos aplicados Contribuyente Nit. 800.249.860-1

Doc Fuente	Fecha Presentación	Valor Renglones 89 y 104
1113600211488	10/04/2018	2.998.931.000
1113604908074	24/05/2018	2.958.240.000
Diferencia		40.691.000

Fuente: DIAN

Elaboró; Equipo Auditor CGR

Posteriormente cuando la fiduciaria paga \$9.559.000 de recursos no ejecutados del proyecto, la DIAN registra con documento 107461592594070 del 27 de noviembre de 2019 la aplicación de pago como un excedente de renta. Lo anterior trae como consecuencia una sobrestimación del gasto en su momento y de la cuenta pasiva 2407-03 por \$50.250.000, a 31 de diciembre del 2023.

Respuesta de la entidad:

La **DIAN** mediante correo electrónico con radicado 20241121 100153156 – 1925 del 21 de noviembre del 2024 y radicado CGR No.2024ER0267547, manifestó para cada uno de los numerales lo siguiente:

“Numeral 1. (...) las declaraciones del impuesto de renta y complementarios diligenciadas por los contribuyentes (...), migran automáticamente al servicio informático de contabilidad.

¹⁰⁰ Suárez – Cauca. Estudios diseños y construcción de placa huella en los diferentes corregimientos del municipio.

En las cuentas por cobrar se encuentra registrada la obligación por concepto de impuesto de renta y complementario según la liquidación realizada por el contribuyente, incluido el valor vinculado a obras por impuesto, debido a que no se han materializado las obras, como pago del impuesto. El control del valor vinculado al mecanismo de obras por impuestos de los contribuyentes que se acogen a la modalidad 1, se realiza con el diligenciamiento de las casillas definidas en la declaración de renta para tal fin, información que afecta las cuentas de orden 8390-90-001-06 DB y 8915-90-001-06 CR.

Así mismo, (...) el servicio de obligación financiera constituye un insumo fundamental para la construcción del inventario de cartera susceptible de acciones de cobro por parte de la administración de impuestos. En este contexto, es crucial incluir únicamente los títulos que cuenten con mérito ejecutivo. (...), tienen mérito ejecutivo las liquidaciones privadas y sus correcciones contenidas en las declaraciones tributarias presentadas, las cuales adquieren dicha calidad desde el vencimiento de la fecha para declarar, siempre que representen una obligación clara, expresa y exigible.

En (...) las obras por impuestos, durante la depuración del denuncia rentístico, el contribuyente descuenta el valor correspondiente a las obras por impuestos, para lo cual debe haber constituido la respectiva fiducia. Por consiguiente, el valor exigible al contribuyente corresponde exclusivamente al consignado en la casilla de "saldo a pagar por impuesto", incluyendo las sanciones cuando estas sean liquidadas.

Dado que los valores relacionados con obras por impuestos no constituyen obligaciones exigibles (...), no deben ser incluidos en el servicio de obligación financiera. Incluirlos podría alimentar indebidamente los inventarios de cartera gestionable por la entidad, lo cual podría derivar en el inicio de procesos de cobro coactivo y embargos, causando perjuicios a los contribuyentes acogidos a este mecanismo de pago.

Numeral 2. (...) el registro de los recaudos de los saldos no ejecutados se realiza de manera transitoria en la cuenta 2407-03-001-02 entre tanto se emite la resolución de extinción (...), la cual contiene el detalle de la liquidación de las obras identificando el saldo ejecutado y no ejecutado de cada proyecto, relacionando el respectivo documento 490 de la consignación realizada por la fiducia, momento en el cual se procede con el registro de reclasificación con el fin de disminuir la cuenta por cobrar por concepto de impuesto de renta y complementarios.

Adicionalmente, (...) el artículo 1.6.5.4.2. del Decreto 1625 de 2018, (...) establece que las fiducias deben consignar los saldos no ejecutados. Este decreto no exige la corrección de la (...) declaración para ajustar la casilla de "Valor inversión obras por impuestos" al valor efectivamente ejecutado en la obra. Esto se debe a que dicha modificación, dependiendo del tiempo de ejecución de la obra, podría encontrarse fuera de los términos establecidos en el artículo 588 del Estatuto Tributario. Además, tal ajuste podría generar el cálculo de intereses que no serían procedentes de cobro, dado que el contribuyente ya desembolsó los recursos al momento de constituir la fiducia.

Como se explicó (...), estos saldos no corresponden a una obligación exigible. Por este motivo, actualmente se desarrolló un concepto en los recibos oficiales de pago que permite que los pagos realizados mediante este mecanismo no se reflejen como excedentes en el servicio de obligación financiera, garantizando así una adecuada gestión contable y fiscal.
(...)

Numeral 3. (...) según el diseño actual del sistema, los plazos de presentación y pago en el servicio de obligación financiera se parametrizan con base en los plazos ordinarios establecidos (...). Esto se debe a que la lista de contribuyentes acogidos al mecanismo de Obras por Impuestos no es suministrada de forma previa a los vencimientos ordinarios por parte de la Agencia de Renovación del Territorio (ART).

Al no contar con esta información de manera temprana, resulta inviable realizar ajustes anticipados en los plazos de vencimiento dentro del sistema. Además, es imprescindible que los formularios de declaración y pago estén habilitados y disponibles desde las fechas correspondientes a los vencimientos ordinarios, a fin de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias (...).

En ausencia de una parametrización temprana, los ajustes relacionados con los plazos ampliados del mecanismo de Obras por Impuestos se realizan de forma manual, caso por caso, en respuesta a solicitudes específicas de los contribuyentes o durante las revisiones selectivas efectuadas por la DIAN. Este proceso, aunque no masivo, busca asegurar que los contribuyentes que demuestren su acogida al mecanismo reciban el tratamiento adecuado.

(...), para el caso No. 3 (...), durante el año 2022 los plazos iniciales para los contribuyentes vinculados al mecanismo de Obras por Impuestos fueron modificados en mayo de 2022. Sin embargo, para esa fecha, los formularios para la presentación de la declaración de renta correspondiente al año gravable 2021 ya se encontraban disponibles en producción con los plazos ordinarios.

Estas condiciones cambiantes y poco estables representan un desafío adicional para la parametrización del servicio de obligación financiera. Para ajustar correctamente el servicio, se requiere contar con información estable y definitiva que permita realizar los requerimientos necesarios a la Dirección de Tecnología, así como las validaciones exhaustivas que garanticen un funcionamiento adecuado y sin contratiempos.

Es indispensable que los plazos definidos para los contribuyentes de Obras por Impuestos sean estables y establecidos con suficiente anticipación para permitir los ajustes necesarios en los sistemas.

(...), se solicita a la Contraloría evaluar las condiciones operativas y de coordinación interinstitucional que afectan este proceso. La falta de información temprana y los cambios posteriores en los plazos, fuera de la competencia directa de la DIAN, han generado las limitaciones observadas.

Reiteramos nuestro compromiso con la mejora continua y nuestra disposición para coordinar con otras entidades involucradas las acciones necesarias para evitar estas situaciones en el futuro

Numeral 4. (...) La parametrización contable establecida para la reversión de estos documentos registra las cuentas contables afectadas inicialmente por el documento a reversar, dada la complejidad que reviste dar una instrucción al sistema informático de identificar la vigencia en el momento de la reversión para afectar las cuentas correspondientes.

Por la cantidad de documentos que se reversan, los ajustes contables correspondientes a estas falencias se realizan a las inconsistencias detectadas en las revisiones de los terceros seleccionados periódicamente para ser objeto de conciliación. (...)

Numeral 5. (...) el registro de las declaraciones del impuesto de renta y complementarios diligenciadas por los contribuyentes (...), migran automáticamente al servicio informático de contabilidad, preestablecida la parametrización contable, y para los casos en los que los contribuyentes se acogen a la modalidad 1 del mecanismo de obras por impuestos (...), se realiza la afectación (...) en las cuentas de orden 8390-90-001-06 DB y 8915-90-001-06 CR.

Además, por las limitaciones en las funcionalidades dispuestas en los servicios informáticos, se debe reconocer manualmente la resolución de extinción de las obligaciones y la reclasificación a la cuenta por cobrar de los valores no ejecutados registrados de manera transitoria con los documentos 1074 o 1079 de un recibo de pago 490 en la cuenta 2407-03-001-02. Si bien no se realiza automáticamente este reconocimiento, es

necesario para poder extinguir la obligación del contribuyente y reflejar de esta manera el hecho económico. (...)"

Análisis de Respuesta CGR:

Numeral 1. Para aplicar el artículo 1.6.5.4.22 de la Ley 1819 de 2016, la DIAN tenía la obligación de: "ajustará los formularios y los servicios informáticos electrónicos, según se considere pertinente, con el fin de evitar el cobro y/o compensaciones de las obligaciones vinculadas al mecanismo de obras por impuestos pendientes de pago." (subraya fuera de texto)

La CGR no debate el registro contable de la cuenta por cobrar realizado por la DIAN de forma manual. El formulario del impuesto de renta tampoco fue cuestionado por cuanto fue adaptado al mecanismo; lo observado hace alusión a las diferencias que existen entre los aplicativos frente a un mismo hecho económico, por cuanto el servicio de obligación financiera no refleja en calidad de cartera, el valor del impuesto vinculado que será objeto de pago mediante una obra.

Si como lo indica la entidad, el Servicio de Obligación Financiera registra el inventario de cartera susceptible de acciones de cobro, es importante anotar que el impuesto vinculado al mecanismo hace parte de esta; no obstante tener la acción de cobro suspendida, por cuanto se espera que el contribuyente cumpla con la construcción y entrega de la obra. Por lo tanto, configura cartera vigente, hasta que se cumplan los requisitos y procedimientos para extinguir la obligación.

El mecanismo de obras por impuestos es reciente, razón por la cual la Ley facultó a la DIAN para hacer los ajustes necesarios a los sistemas de información. Ahora bien, si estos tuviesen información consistente, precisa y detallada, permitiría al funcionario visualizar el impuesto vinculado por obras, y no incurrir en proceso de cobro coactivo por cuanto tendría conocimiento del estado del contribuyente.

Numeral 2. La DIAN confirma el registro transitorio de un pasivo a favor del contribuyente por concepto del saldo no ejecutado, registro que es objeto de reclasificación con la resolución de extinción, práctica que contradice la norma, que establece el deber de efectuar el registro como un menor valor de la cuenta por cobrar al contribuyente. Por otra parte, es pertinente destacar que, además de la resolución, la DIAN cuenta con documentos soporte idóneos, como las certificaciones de las entidades nacionales competentes y el estado de cuenta final de la fiduciaria.

Por otra parte, el Decreto Reglamentario del mecanismo hace referencia a las obras cuyo valor de ejecución son inferiores al impuesto vinculado, disponiendo en tal caso, la obligación de la Fiduciaria de consignar en favor de la DIAN, los saldos no ejecutados para disminuir la obligación tributaria, precisando que en ningún momento llama a corregir la declaración de impuestos del contribuyente, en tanto finalmente este cumple con la entrega de la obra a la Nación y el valor no ejecutado es transferido por la fiduciaria en favor de la DIAN.

La respuesta no desvirtúa la incorrección en el registro y que la DIAN reprocesa la información de forma manual, porque precisamente sus aplicativos no le permiten efectuar el registro como abono al impuesto vinculado, el cual constituye una obligación tributaria exigible a cargo del contribuyente, la cual está condicionada a la entrega de la obra, lo que no da lugar a sanciones e intereses.

Finalmente, el desarrollo para ajustar los recibos oficiales de pago (para no mostrar excedentes en el servicio de obligación financiera), constituye una acción de mejora, no obstante, no desvirtúa la incorrección que actualmente se evidencia en los registros, razón por la cual se mantiene como hallazgo.

Numeral 3. La DIAN afirma que una de las causas de la parametrización de la obligación financiera con los plazos ordinarios y no con los aprobados para el mecanismo de obras por impuestos, es la no entrega oportuna de la lista de contribuyentes vinculados al mecanismo por parte de la ART; sin embargo, no adjunta evidencia de las gestiones emprendidas para coordinar con esta entidad la definición de los plazos específicos previstos para contribuyentes vinculados al mecanismo, de forma tal que garantice unos registros acordes a la dinámica y particularidad del proceso.

La DIAN indica que realiza ajustes manuales e individuales y sobre algunos terceros, práctica que no desvirtúa que pueden existir contribuyentes sin ajuste en sus saldos de obligación tributaria, hecho que afecta la realidad económica y financiera de las cuentas, generando el riesgo de realizar cobros indebidos a contribuyentes por aplicaciones de impuestos a sanciones e intereses que no son procedentes.

La respuesta no desvirtúa las deficiencias en la parametrización del sistema, y muestra como causa la falta de información estable y definitiva que garantice la operatividad del sistema sin afectación directa a los contribuyentes del impuesto de renta. Finalmente, la DIAN no adjunta evidencia de gestiones para coordinar el asunto con otras entidades y garantizar la estabilidad del sistema de información, razón por la cual se mantiene como hallazgo.

Numeral 4. Con la respuesta no se desvirtúa lo expuesto por la CGR; lo que presenta la DIAN son las causas que generan la incorrección en el registro. Adicionalmente, con la respuesta destacan que la cantidad de operaciones son significativas y recurrentes para la organización, razón por la cual se mantiene como hallazgo.

Numeral 5. La DIAN reconoce que el reconocimiento en cuentas de orden es automático, y para la constitución, cancelación y reclasificación de las cuentas por cobrar, las cuales afectan directamente la situación financiera son manuales. Ahora, estas cuentas provienen de Grandes Contribuyentes cuyos impuestos son significativos.

Por lo antes expuesto, se mantiene el hallazgo en los cinco (5) numerales, en tanto ratifican que no se ha dado cumplimiento a la disposición normativa prevista en el artículo 1.6.5.4.22 de la Ley 1819 de 2016, relativa al deber de ajustar los formularios y servicios informáticos electrónicos dispuestos para el registro de las transacciones inherentes al mecanismo de obras por impuestos.

Hallazgo No. 18 Reglamentación abonos y reconocimiento de rendimientos financieros¹⁰¹

Los criterios, desarrollados en el Anexo 1, corresponden al art. 209 de la Constitución Política, Ley 489 de 1998 art. 2 y 6, art. 238 de la Ley 1819 de 2016 (numeral 7) y la expedición de reglamentación, el art. 1.6.5.43 del Decreto 1915 de 2017 en relación con la consignación de los rendimientos financieros. El título 5, parte 3 del libro 2 del Decreto 1068 de 2015, regula la liquidación y traslado de los rendimientos financieros originados con recursos de la Nación. El Manual Operativo del Mecanismo de Obras por Impuestos en sus versiones 1 de diciembre de 2017 (pág. 46), 2 Sin fecha (pág. 54) y 3 de julio de 2024 (pág. 31), coincide con lo dispuesto en el artículo 2.3.5.6 alusivo al traslado de los rendimientos financieros.

La Sociedad Fiduciaria Fiduprevisora informó a la CGR mediante radicado 20241090003882821 del 16 de octubre de 2024, que el cálculo y liquidación de los rendimientos financieros generados por concepto de los recursos en administración del mecanismo Obras por impuestos, y el giro de los mismos en favor de la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional, se aborda en el Reglamento del Fondo de Inversión Colectiva Capítulo V, Valoración del Fondo de Inversión Colectiva del Reglamento del FIC Abierto de Alta Liquidez.

El Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Información Financiera de las Entidades de Gobierno¹⁰², establece en el numeral 5, los principios generales de contabilidad pública, entre ellos el *“devengo, esencia sobre forma y periodo contable”*, definidos en los numerales 43, 44 y 48.

El Marco Conceptual¹⁰³ de la Contaduría Pública sobre reconocimiento de ingresos numeral 90.

El Manual *“Registro Contable de Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar PR-ADF-0036”*, versión 5 de la DIAN, acerca del reconocimiento en Otras Cuentas por Cobrar:

¹⁰¹ Código APA COH_10531_2024-2-AU-CU

¹⁰² Incorporado al Régimen de Contabilidad Pública mediante la Resolución 533 de 2015 *“Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable a entidades de gobierno y se dictan otras disposiciones”*

¹⁰³ El Marco Conceptual *“contiene las pautas conceptuales que deben observarse para la preparación y presentación de la información financiera por parte de las entidades de gobierno”*. La Versión 2015.03 Actualizado con la Resolución 211 del 2021.

Analizado el marco normativo relacionado con el reconocimiento, causación y transferencias de los rendimientos financieros generados por los recursos ejecutados en el marco del mecanismo de obras por impuestos, se estableció:

a. Reglamentación Abono de Rendimientos Financieros (MHCP-DIAN)

La Fiduprevisora informó a la CGR mediante oficio 20241090003882821 del 16 de octubre del 2024, que consultó a la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional – DTN del Ministerio de Hacienda y Crédito público (MHCP) y a la Agencia para la Renovación del Territorio – ART, respecto a la periodicidad de giro de los rendimientos, dado que el artículo 1.6.5.43 del Decreto 1915 de 2017 hace referencia a transferir mensualmente o a la fecha de cesación de las obligaciones contraídas con cargo a los recursos de la Nación, decreto que es reglamentario del art. 238 de la Ley 1819 de 2016; mientras que el numeral 7 del art. 238 de la Ley 1819 de 2016, contempla tal obligación en un único momento, cuando establece :

“7. Autorizar a la Fiducia al momento de su constitución, para que una vez se produzca la entrega final de la obra, se proceda a reembolsar a la Nación los rendimientos financieros que se hubieren originado durante la permanencia de los recursos en el patrimonio autónomo, así como cualquier saldo que llegare a quedar del monto inicialmente aportado. Este reembolso deberá efectuarse una vez se produzca la entrega final de la obra en operación. (subraya fuera de texto)

Esta situación denota deficiencias en la coordinación de acciones entre las entidades competentes para efectos de reglamentar lo atinente al giro de los rendimientos financieros generados por los recursos vinculados al mecanismo de obras por impuestos, conforme lo establece el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, en tanto no se establecieron lineamientos congruentes en relación con la periodicidad y oportunidad de la transferencia; sanciones en caso de retraso o incumplimiento de la obligación de la transferencia; y rendición de cuentas al Estado.

Esto llevó a que el MHCP mediante el oficio 2-2018-036866, del 16 de octubre del 2018 dirigido a la Fiduprevisora, señalara que los rendimientos se trasladan cuando finalizan las obras, sin considerar que el artículo. 1.6.5.4.3 dispone que estos recursos son de la Nación y que “(...) 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” y sin tomar medidas de fondo para eliminar las contradicciones entre el decreto reglamentario y la Ley y garantizar la uniformidad en la aplicación del criterio. Fiduprevisora señaló mediante oficio 0241090003882821 del 16 de octubre del 2024, que reporta los rendimientos solo al contribuyente, de forma mensual y semestral, mediante “informes de gestión y rendición de cuentas de conocimiento verbal entre la Fiduprevisora y los contribuyentes”.

Con base en lo descrito, se establece que ni el MHCP ni la DIAN, que son los responsables del recaudo y registro de los rendimientos generados por los recursos del mecanismo obras por impuestos en los estados financieros, ejercen control y seguimiento a dichos recursos.

Adicionalmente, se evidenció un comportamiento diferente por parte de las fiduciarias, ya que Corficolombiana según lo informó mediante oficio del 29 de octubre de 2024, señala que *“los Rendimientos fueron entregados al Ministerio de Hacienda y Crédito Público mensualmente siguiendo la metodología de liquidación y traslado dispuesta en el título 5 de la parte 3 del libro 2 del Decreto 1068”*, mientras que la Fiduprevisora, realizaba el giro mensualmente y a partir de noviembre de 2018, realiza un único giro al finalizar la ejecución de las obras.

Aspectos relevantes considerando el monto de los recursos administrados por las fiduciarias asociados al mecanismo de obras por impuestos, tal como se evidencia en los estados financieros de la DIAN de las vigencias 2021 a 2023, los cuales se presentan a continuación:

Tabla 26. Recursos Obras por Impuestos

Cuenta 839090	2021	2022	2023
Obras por impuestos Modalidad 1	\$ 876.144.586.000	\$ 1.022.658.040.032	\$ 1.515.307.909.032
Obras por impuestos Modalidad 2	\$ 1.287.929.000	\$ 1.760.286.000	\$ 4.286.726.000
Totales	\$ 877.432.515.000	\$ 1.024.418.326.032	\$ 1.519.594.635.032

Fuente: DIAN

Elaboró. Equipo auditor CGR

b. Reconocimiento (Contabilización de los Rendimientos Financieros) - DIAN

El registro contable de los rendimientos financieros es realizado por el sistema de caja según señala la DIAN en respuesta con radicado 2024103 100153156 – 1545 del 3 de octubre de 2024 en la que indica que lo efectúa *“con base en los documentos de recaudo por clasificar asignados a la entidad por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, con el tercero de la entidad fiduciaria que realiza la consignación y la información de los extractos bancarios y las notas crédito publicados en la página web del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.”*, hecho que denota que la DIAN no realiza gestiones para coordinar, establecer y registrar los rendimientos financieros por cobrar por concepto del mecanismo de obras por impuestos, con las Fiduciarias.

Esta práctica es contraria al principio de devengo y de esencia sobre forma prescrito por la Contaduría General de la Nación, la cual regula un reconocimiento cuando surge el derecho a recibirlo, y que para el caso que nos ocupa, surge con la aplicación de la parte 3 del libro 2 del Decreto 1068 de 2015, que establece una liquidación con periodicidad mensual de los rendimientos financieros por parte de las fiduciarias.

Al ser un registro por caja, no se refleja en los estados financieros cuenta por cobrar alguna; sin embargo, con el resultado de la confirmación de saldos realizados a tres (3) Fiduciarias, se establece subestimación de la cuenta por cobrar 1384-36-001-01 *“Rendimientos Financiero en Inversiones Fiduciarias – ZOMAC”* por \$96.279.390.811, con su contrapartida en la cuenta 4802-90-001-01 de otros ingresos financieros *“Rendimientos Financieros en Inversiones Fiduciarias – ZOMAC”* y patrimonio, según el año en que se registre la operación, tal como se resume en la siguiente tabla:

Tabla 27. Rendimientos por transferir al MHCP al cierre contable, lo cual es realizado en el año siguiente.

Fiduciaria	Saldo a 31-dic-2021	Saldo a 31-dic-2022	Saldo a 31-dic-2023
Corficolombiana	0	69.435.233	528.626.262
Fidupopular	0	772.981.892	5.927.377.811
Fiduprevisora	814.744.240	19.270.106.659	89.823.386.738
Total Cuenta 1384-36-001	814.744.240	20.112.523.784	96.279.390.811

Fuente: Certificados Fiduciarias

Elaboró: Equipo auditor CGR

Adicional al registro por caja, la DIAN reconoce como ingresos corrientes en la cuenta 4802-90-001-01, los rendimientos financieros de vigencias anteriores al periodo contable que informa. Esta situación se evidencia por ejemplo en el año 2022 en la que el registro incluye \$6.407.771.523,33 que reconocen el recaudo de rendimientos de las vigencias 2017 a 2021, como se muestra a continuación:

Tabla 28. Vigencia 2022 - Recaudo de Rendimientos Vigencias 2017 a 2021

AÑOS	Rendimientos Financieros
2017	\$ 63.004.518,03
2018	\$ 294.835.209,68
2019	\$ 2.124.968.467,24
2020	\$ 2.591.195.665,26
2021	\$ 713.643.221,31
Sin informar	\$ 620.124.441,81
Total	\$ 6.407.771.523,33

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

En las descripciones del numeral 6¹⁰⁴ “RELACIÓN DE CONSIGNACIONES POR RENDIMIENTOS FINANCIEROS DE LAS FIDUCIAS RELACIONADAS CON PAGOS DE OBRAS POR IMPUESTOS – ZOMAC” se evidenciaron conceptos como: “Pago de los rendimientos generados en el FIC en el periodo de marzo de 2021 a julio de 2022 por cuenta de P.A. ENEL EMGESA S.A. SANEAMIENTO MAICAO OXI”, “REINTEGRO DE RENDIMIENTOS de marzo de 2021 a diciembre de 2022 (De la nación ¿Decreto 1915 de 2017) POR CUENTA DE P.A. VERANO ENERGY DOT AGUACHICA”; así como, descripciones que no muestran información sobre el periodo al cual corresponden, por ejemplo: “restitución de aportes”, “Reintegro de Rendimientos” o “Rendimientos saldo fondo de inversión por cuenta (...)” Igual acontece en la vigencia 2023, en la cual ingresos por \$12.920.535.657,90 corresponden a reconocimiento de recaudo de rendimientos de las vigencias 2017 a 2022, sin considerar el periodo contable al cual pertenecen, tal como se muestra a continuación:

Tabla 29. Vigencia 2023 - Recaudo de Rendimientos Vigencias 2017 a 2022

Años	Rendimientos Financieros
------	--------------------------

¹⁰⁴ Según radicado DIAN 2024103 100153156 – 1545 del 3 de octubre de 2024

2017	73.756.903,15
2019	1.098.408.859,65
2020	3.049.422.755,70
2021	365.543.669,09
Consolida 2022 y 2023	276.892.381,68
Sin informar	8.056.511.088,63
Totales	12.920.535.657,90

Fuente: DIAN

Elaboró: Equipo auditor CGR

La situación descrita trae como consecuencia que la información presentada y revelada en el estado de resultados no muestre la realidad económica y financiera de los recursos recibidos por concepto de rendimientos financieros derivados del manejo de obras por impuestos.

Respuesta de la entidad:

La **DIAN** mediante correo electrónico 100202204-1372 del 20 de noviembre de 2024 y radicado CGR No. 2024ER0266006, manifestó lo siguiente:

“(...) de acuerdo al numeral 7 del art. 238 de la Ley 1819 de 2016, contempla tal obligación en un único momento, cuando establece:”

La DIAN transcribe el art. 238 de la Ley 1819 de 2016, y resalta de la norma las siguientes partes:

“(...)”

7. Autorizar a la Fiducia al momento de su constitución, para que una vez se produzca la entrega final de la obra, se proceda a reembolsar a la Nación los rendimientos financieros que se hubieren originado durante la permanencia de los recursos en el patrimonio autónomo, así como cualquier saldo que llegare a quedar del monto inicialmente aportado. Este reembolso deberá efectuarse una vez se produzca la entrega final de la obra en operación. (Subrayado fuera de texto)

“(...)”

El valor así trasladado será informado a la (...) -DIAN, anexando la respectiva constancia del traslado de los rendimientos financieros propiedad de la Nación a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, el acto administrativo en firme que declara el incumplimiento definitivo y la constancia de recibo de la obra. La (...) -DIAN extinguirá la obligación tributaria imputando a la obligación principal, los valores consignados por la fiduciaria, y el valor certificado por la fiduciaria como ejecutado incluyendo los gastos de administración de la fiducia. El Gobierno nacional reglamentará la presente disposición. (Subrayado fuera de texto)

La (...) – ART y el (...) – DNP, prohirieron el manual Operativo de Obras Por Impuestos conforme a lo ordenado en el artículo 1.6.6.1.3. del capítulo 1 del Decreto 1625 del 2016, que señala:

Elaboración y adopción del Manual Operativo de Obras por Impuestos. La (...) -ART y el (...) -DNP elaborarán y adoptarán un Manual Operativo de Obras por Impuestos. Este Manual definirá los aspectos procedimentales de carácter técnico y conceptual para la conformación del Banco de Proyectos, modificaciones a los proyectos,

y, en general, los aspectos técnicos necesarios para la implementación y operación del mecanismo de Obras por Impuestos. Los plazos y procedimientos desarrollados en el Manual Operativo de Obras por Impuestos serán de obligatorio cumplimiento. Para el efecto, se podrá coordinar con las Entidades Nacionales Competentes los aspectos técnicos sectoriales en el marco de sus competencias....

Dado lo anterior, la (...) – DIAN viene dando cumplimiento a la instrucción normativa señalada en el numeral 7 del art. 238 de la Ley 1819 de 2016, la cual se encuentra dentro de la jerarquía normativa superior a la del manual, conforme lo dispone el art. 240 de la ley 4 de 1913 Sobre Régimen Político y Municipal TITULO VIII ADMINISTRACION PUBLICA CAPITULO I DISPOSICIONES PRELIMINARES.

No obstante, lo anterior solicitamos que, a través de su Entidad, se requiera a la Agencia De Renovación Del Territorio a fin de que se realicen los ajustes, modificaciones y/o correcciones a que haya lugar dentro del Manual Operativo de Obras Por Impuestos tendiente a evitar contrariedades entre el manual y la ley.”

En relación con el Reconocimiento (Contabilización de los Rendimientos Financieros), la DIAN señaló que:

“(...) es importante indicar que el numeral 7 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 establece que:

Copia nuevamente el numeral 7, destacando el **“Este reembolso deberá efectuarse una vez se produzca la entrega final de la obra en operación”**. (Negrilla fuera de texto)

Por otra parte, dentro de la característica fundamental de representación fiel del marco conceptual para la preparación y presentación de información financiera de las entidades de gobierno se hace referencia al criterio de prudencia, indicando que:

“4. CARACTERÍSTICAS CUALITATIVAS DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA DE PROPÓSITO GENERAL

4.1 Características Fundamentales

(...)

4.1.2 Representación Fiel

25. Una descripción neutral no tiene sesgo en la selección o presentación de la información financiera de propósito general; tampoco está ponderada, enfatizada, atenuada o manipulada para incrementar la probabilidad de que esta se reciba de forma favorable o adversa por los usuarios. Una descripción neutral se apoya en la prudencia, la cual se ejerce cuando se actúa con cautela al hacer juicios bajo condiciones de incertidumbre. Esto contribuye a que los elementos de los estados financieros no estén sobrestimados ni subestimados y, en consecuencia, la información financiera de propósito general no induzca a decisiones sesgadas.”

(...) atendiendo a lo establecido en la Ley 1819 de 2016 y en aplicación del criterio contable de prudencia en aras de evitar la sobreestimación de los activos, se reitera que la DIAN función recaudadora realiza la contabilización de los rendimientos financieros derivados del mecanismo (...), con base en los documentos de recaudo por clasificar asignados a la entidad por la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, con el tercero de la entidad fiduciaria que realiza la consignación y la información de los extractos bancarios y las notas crédito publicada en la página web del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Ahora bien, para el registro de los rendimientos financieros en la contabilidad de la función recaudadora se da aplicación al concepto 20182000030341 del 06-06-2018 emitido por la Contaduría General de la Nación, en el cual se indica que se debe seguir el procedimiento planteado en el concepto 20172000058271 del 15-09-2017. (...)

Por su parte, el **Ministerio de Hacienda (MHCP)** mediante oficio 2-2024-062311 del 21 de noviembre y radicado CGR No. 2024ER0269404 manifestó:

“(…) de acuerdo a lo indicado en el oficio No 2- 2018-036866 del 16 de octubre de 2018 dirigido a la Fiduprevisora S.A., la responsabilidad del giro de los rendimientos de los recursos de las obras por impuestos, es una obligación a cargo de la (..) Fiduciaria, en este sentido, en el momento que estos recursos sean girados al Tesoro Nacional para la gestión de asignación del recaudo y manejo se efectuará a través de la Cuenta Única Nacional, es decir que desde ese momento los recursos recibidos son objeto de manejo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

(…) el registro de los rendimientos de los recursos que hacen parte de los patrimonios autónomos es responsabilidad del administrador Fiduciario, esto en atención a las normas que reglamentan la administración de los negocios fiduciarios como la Circular 22 de 2020 Circular Básica contable y financiera de la Superfinanciera de Colombia, por lo cual no resulta adecuado afirmar que este Ministerio es responsable del recaudo y registro de dichos movimientos y que en consecuencia no ejercen control y seguimiento de los mismos.

Finalmente, respecto (..) a la afirmación de “La situación descrita trae como consecuencia que la información presentada y revelada en el estado de resultados no muestre la realidad económica y financiera de los recursos recibidos por concepto de rendimientos financieros (...)”; (...) se permite reiterar que la información financiera de los patrimonios autónomos, en los cuales se administran los recursos del programa de obras por impuestos, debe ser verificada a la luz de los estados financieros de cada uno de los citados negocios, los cuales deben reflejar la realidad económica y financiera de los mismos, situación que no está supeditada al término o periodicidad de su giro.

Adicionalmente se reitera que solo en el momento en el que los rendimientos son girados al Tesoro Nacional, harán parte del ámbito de la competencia del este Ministerio para su administración y control.”

Análisis de Respuesta CGR:

a) Reglamentación Abono de Rendimientos Financieros (MHCP-DIAN)

En relación con la reglamentación de los abonos no se está cuestionando la aplicación de del numeral 7 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 por parte de la DIAN; sino el que la Ley, el Decreto Reglamentario y el Manual Operativo, señalan disposiciones contrarias frente a la consignación de los rendimientos financieros al Tesoro Nacional.

En tal sentido, las respuestas no desvirtúan que existen vacíos en temas que afectan el control y seguimiento de recursos de la Nación, sin que los actores que hacen parte de la operación del mecanismo adelanten acciones coordinadas para garantizar normas y reglamentos congruentes que permitan la aplicación igual para todas las entidades que participan en la operación del mecanismo.

Por otra parte, es pertinente precisar que no es dable a la CGR requerir a la ART realizar los ajustes, modificaciones y/o correcciones dentro del Manual Operativo de Obras por Impuestos, no obstante, en el marco del proceso auditor el ente de control da a conocer la diferencia en los criterios por vacíos y falta de reglamentación consistente, y corresponde a las entidades adoptar las acciones de mejoramiento pertinentes.

b) Reconocimiento (Contabilización de los Rendimientos Financieros) (DIAN)

El reembolso a que se refiere el numeral 7 del artículo 238 de la Ley 1819, hace referencia al giro o retorno de la inversión de los recursos al Estado, hecho independiente de la liquidación mensual de los rendimientos realizada por la Fiduciaria, quién los abona en una cuenta exclusiva. Recursos que de acuerdo con la Ley son propiedad de la Nación.

En relación con el criterio de prudencia, no aplica para este caso en concreto, por cuanto: no hay condiciones de incertidumbre, dado que la Ley establece que los rendimientos son de propiedad de la Nación, están consignados en una cuenta exclusiva, existen criterios definidos de liquidación y abono en cuenta, y la Fiduciaria debe transferirlos a la Dirección del Tesoro Nacional, razón por la cual la probabilidad de ocurrencia del hecho es del 100%, condiciones que permiten al Estado contar con información fiable para medir y reconocer el hecho económico en la contabilidad, sin sobreestimar los activos de la Nación.

Las características cualitativas de la información de propósito general, “*son los atributos que esta tiene para que sea útil a los usuarios; es decir, para que contribuya con la rendición de cuentas, la toma de decisiones y el control (...)*”¹⁰⁵. En relación con la representación fiel, lo primero que señala la norma es: “*23. La información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos cuando la descripción del fenómeno es completa, neutral y libre de error significativo*”. En este caso llama la atención, que la DIAN justifique la no causación del hecho económico en la representación fiel, y deje de lado la completitud del hecho económico y los principios contables¹⁰⁶ contenidos en el numeral 5, párrafo 40, del Marco Conceptual, los cuales son obligatorios para “*reconocer, medir y presentar los hechos económicos en los estados financieros de la entidad.*”

El radicado 20182000030341 de la CGN no es un concepto, es la solicitud de consulta realizada por la DIAN a la CGN, para solicitar indicaciones de cómo registrar los recursos que los contribuyentes han vinculado al mecanismo de obras por impuestos, y no tiene relación con los rendimientos financieros que generan la inversión de los recursos recibidos por este concepto.

La CGN concluye mediante concepto 20172000058271 en relación con los rendimientos financieros generados que: “*(...) son de la Nación, es así como la DIAN los registrará en la subcuenta 147083- Otros intereses de la cuenta 1470 (...) y su contrapartida será la subcuenta 480890 – Otros ingresos ordinarios de la cuenta 4808 (...). Con el recaudo de los rendimientos, la DIAN disminuirá la subcuenta 147083 (...) y registrará una operación de enlace debitando la subcuenta 572080 – Recaudos (...)*”. A partir de tales indicaciones, se evidencia que es necesaria la causación de los hechos económicos, razón por la cual se valida el hallazgo.

Análisis respuesta del MHCP

¹⁰⁵ Tomado del párrafo 16 del Marco Conceptual

¹⁰⁶ Párrafo 40 del Marco Conceptual

La CGR no cuestiona la obligación de la Fiduciaria de girar los rendimientos al Tesoro Nacional, por cuanto es una obligación establecida en la Ley y en los contratos de fiducia; sino el hecho de que la normatividad presenta dos (2) lineamientos diferentes frente al manejo de los recursos de la Nación, sin que el MHCP, entidad que posee facultades de *“preparación de las leyes, la preparación de los decretos y la regulación, en materia fiscal, tributaria, aduanera, de crédito público”*¹⁰⁷, no ha realizado gestiones para que no existan incongruencias en normas que afectan el giro de los recursos a la Nación.

Se precisa que lo observado para el MHCP es lo relacionado con reglamentación mencionada en el ítem a), y no lo concerniente al registro contable (ítem b). Para precisar, si bien es cierto, la fiduciaria registra en cuentas definidas los rendimientos financieros por pagar al Estado, también es cierto que al Estado le corresponde el registro de una cuenta por cobrar, dado el manejo recíproco que aplica en la contabilidad; y que, en este caso, fue a la DIAN a quién se le asignó esta responsabilidad y la efectúa, pero sin considerar el principio contable de devengo.

Las normas contables exigen que la información financiera cumpla con la característica de verificabilidad¹⁰⁸, por cuanto esta *“(…) ayuda a asegurar a los usuarios que la información financiera de propósito general representa fielmente los hechos económicos que pretende representar.”* En este sentido, no puede delegarse esta responsabilidad exclusivamente a las Fiduciarias, por cuanto ellas responden por su negocio, y es la DIAN quién tendría esta responsabilidad dado que está obligada al reconocimiento contable de la operación.

Por lo anterior, se mantiene el hallazgo.

Hallazgo No. 19 Cuentas Recíprocas - ENC (MVCT y MT)¹⁰⁹

El artículo 1.6.6.4.9 del Decreto 1147 de 2020¹¹⁰ en relación con el recibo a satisfacción y entrega de la obra, bien o servicio a los beneficiarios. El Marco Conceptual incorporado al Régimen de Contabilidad Pública (RCP) mediante la Resolución 533 de 2015, define en el numeral 6.1.1 de activos.

El Concepto No. 20221100002681 de la Contaduría General de la Nación (CGN), del 09 de febrero del 2022, especifica la operación recíproca de los bienes entregados a la nación,

¹⁰⁷ Artículo 2 del Decreto 4712 del 2008

¹⁰⁸ Párrafo 30, numeral 4.2.1 del Marco Conceptual emitido por la CGN

¹⁰⁹ Código APA COH_11221_2024-2-AU-CU

¹¹⁰ *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*

por concepto del porcentaje destinado a financiar las obras de inversión social de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016¹¹¹ y su reglamentación, en él se concluye que:

*“Las entidades nacionales competentes **asumen los riesgos significativos inherentes a la titularidad jurídica de la obra producto de los proyectos de inversión para las ZOMAC, durante el periodo que transcurra entre la recepción de la obra del contribuyente y la entrega a la entidad beneficiaria.** Por lo tanto, las entidades nacionales competentes **deben reconocer la obra recibida, mediante el débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y el crédito en la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO**”.*

(...)

*“Cuando se realice la entrega a la entidad beneficiaria, la entidad nacional competente debitará la subcuenta **542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA.** Simultáneamente, la entidad beneficiaria de la obra debitará la subcuenta y cuenta del grupo en el que se deba clasificar el bien recibido de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta **442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo recibidos de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS.***

Así las cosas, se deben reportar como operaciones recíprocas las siguientes dos transacciones: i) el gasto por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por la DIAN y el ingreso por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por las entidades nacionales competentes; y ii) el gasto por transferencia reconocido por las entidades nacionales competentes y el ingreso por transferencia reconocido por las entidades beneficiarias.”

Ministerio de Transporte

Mediante oficio 202454013429012 del 28 de octubre del 2024¹¹², el Ministerio de Transporte manifestó que no registra en su contabilidad las obras entregadas por los contribuyentes vinculados al mecanismo de obras por impuestos, debido a que las considera como mantenimientos, mejoramiento y/o rehabilitación.

*“En el marco del mecanismo de obras por impuestos, los proyectos que se realizan son: **mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación** de infraestructura de transporte por carretera, fluvial y vial urbano, por lo que no se tratan de obras nuevas.”*

(...)

*Así las cosas, la transferencia de las obras de mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación construida por el contribuyente a favor de la entidad territorial o entidad pública beneficiaria del proyecto mediante acta, no puede considerarse como un bien o activo de esta cartera ministerial, puesto que conforme al artículo 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020 la propiedad la ostenta el ente territorial beneficiario, más aún cuando, la **Ley 105 de 1993** “por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencia y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones”, **define en los artículos 12, 16 y 17 las competencias sobre la infraestructura de transporte, estableciendo que las vías nacionales son aquellas a cargo de la Nación***

¹¹¹ “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.”

¹¹² Respuesta a la consulta realizada por la CGR mediante oficio 2024EE0206657 del 21 de octubre de 2024 “Informar en qué momento la entidad reconoce el ingreso de las obras realizadas en desarrollo del mecanismo obras por impuestos, favor mencionar cuáles son los soportes de este ingreso.”

(ANI e INVIAS), **la vías departamentales a cargo de los Departamentos y las vías municipales, terciarias y distritales a cargo de los Municipios.**”

Con lo afirmado por el Ministerio se desconoce el concepto 20221100002681 de la CGN, del 09 de febrero del 2022, que obliga al reconocimiento como inventario en la cuenta 1510.

Los bienes y obras recibidos por la Entidad Nacional Competente reúnen las características de activo por cuanto hasta tanto no se realice la transferencia de dominio a las entidades beneficiarias, él tiene la titularidad legal, puede restringir el acceso y definir las condiciones sobre las cuales le entrega a las entidades territoriales.

Aunado a lo anterior, revisada la base de datos de los proyectos vinculados al mecanismo y entregada por el Ministerio de Transporte¹¹³ se evidencian obras de “*construcción del puente con obras de acceso y complementarias y ampliación de banca existente (BPIN 20181719000011), “construcción puente vehicular sobre la quebrada las marimbas, Municipio de Cartagena del Chaira” (BPIN 20181719000015);* entre otros, con lo cual se deduce que no es posible generalizar los proyectos como mantenimientos y mejoras como lo afirma el Ministerio.

Ministerio de Vivienda, Ciudad y Territorio

El Ministerio de Vivienda Ciudad y Territorio no registran en sus estados financieros los bienes y obras recibidos de los contribuyentes que se acogieron al mecanismo de obras por impuestos; sin considerar, que con su recepción asumen los riesgos significativos inherentes a la titularidad jurídica de la obra hasta tanto se produzca la entrega formal y oficial a las entidades beneficiarias.

Lo anterior, fue manifestado mediante oficio 2024EE0082726 del 30 de octubre del 2024, cuando a la solicitud de “*Informar en qué momento la entidad reconoce el ingreso de las obras realizadas en desarrollo del mecanismo obras por impuestos*”, señaló:

“(…) esta cartera ministerial no realiza conciliaciones de operaciones recíprocas dentro del marco del mecanismo tributario de obras por impuestos, como quiera que los recursos asignados para la ejecución de los proyectos no hacen parte del Presupuesto General de la Nación.

“El rol de la cartera ministerial dentro del mecanismo tributario de obras por impuestos es adelantar la revisión y viabilidad técnica de los proyectos que posteriormente sean financiados por parte de contribuyentes interesados, así como, una vez culminado el proyecto, certificar la funcionalidad y calidad del proyecto.”

El Ministerio remite en el anexo 2. Los soportes de recibo de las obras y entrega a las entidades beneficiarias¹¹⁴, de las que se encuentra que seis (6) proyectos no fueron recibidos y entregados en el mismo momento, razón por la cual en estos casos el activo

¹¹³ Radicado 20245400982291 del 16 de agosto de 2024

¹¹⁴ En las carpetas remitidas los archivos de entrega de las obras a los beneficiarios finales no abrieron, por lo cual no se incorporó información en el cuadro de esos proyectos, 1. El archivo del BPIN 20191719000033, 2. El archivo del BPIN 20191719000005, 3. El archivo del BPIN 20181719000364, 4. El archivo del BPIN 20181719000353 y 5. El archivo del BPIN 20181719000303

está en poder y bajo su responsabilidad, hasta tanto no se realice la entrega efectiva, tal como se muestra a continuación:

Tabla 30. Proyectos entregados a la entidad beneficiaria posterior a la entrega al Ministerio

NO.	BPIN	Proyecto	Entrega MinVivienda	Entrega entidad Beneficiaria	Valor Ejecutado	Comprobante Contable
1	20200214000097	Construcción del sistema de alcantarillado en la comunidad indígena del km7 sector Las Palmas municipio de Quibdó	25/04/2022	22/10/2022	852.967.706	Comprobante 142281923 del 31-julio-2023 – 9 meses
2	20200214000057	Construcción de obras civiles en el punto de producción, sistema de tratamiento ósmosis inversa, construcción pilas aferentes, suministro de dotación para pilas, componente social y aseguramiento en la comunidad Amaripa Maica	10/12/2021**	4/08/2022	5.140.706.131	Comprobante contable 144221485 del 30 de noviembre del 2024
3	20191719000030	Implementación de un modelo de distribución de agua potable para las comunidades indígenas Wayúu de la zona rural dispersa del Municipio de Maicao - La Guajira.	9/08/2021	30/09/2021	5.960.196.807	Comprobante contable 141060336 del 30 de nov del 2022 – 14 meses
11	201817190000211	Implementación modelo de distribución de agua potable para las comunidades indígenas wayúu de la zona rural dispersa del municipio de Maicao – la Guajira	30/03/2021**	6/12/2021	4.023.849.227	Comprobante contable 139875426 del 30 de noviembre del 2022 por \$ 4.024.152.934 – 11 meses
12	201817190000190	Ampliación de la planta de tratamiento de agua potable del Acueducto del Distrito de Rioacha.	14/11/2019**	9/12/2019	5.679.932.542	Comprobante contable 139875426 del 31 diciembre del 2021 – 24 meses
14	201817190000169	Ampliación de redes de acueducto en el Distrito de Riohacha	27/10/2021**	2/03/2022	6.183.057.248	Comprobante contable 144221462 del 30 nov del 2024

** No se aportó acta de recibo al Ministerio se tomó la fecha de recibo de la interventoría

Fuente: Minvivienda

Las situaciones descritas, traen como consecuencia, subestimación de los activos, ingresos y gastos en las entidades nacionales competentes los cuales reflejan el recibo de las obras y entrega del bien a las entidades beneficiarias entre el 2021 y junio del 2024. Lo anterior, sustentado en el concepto emitido por la CGN sobre tema, es expreso en señalar el reconocimiento de un activo cuando se recibe el bien o la obra a satisfacción, contra un ingreso. Y al momento de la entrega a la entidad beneficiaria, el retiro del activo y reconocimiento del gasto. Más aún, considerando que hasta la fecha no existe disposición en contrario que permita el no reconocimiento de los mismos.

Respuesta de la entidad:

El **Ministerio de Transporte** mediante oficio 20245401499681 del 28 de noviembre del 2024 manifestó que:

“(…) reiterar el (...) radicado 20245401342901, del 28 de octubre de 2024, en el cual se señaló que:

*“(…) como entidad nacional competente (...) y conforme lo establece el artículo 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020 (...) **remitirá** a la Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas de (...) DIAN una **certificación** sobre el cumplimiento del convenio o de los hitos (...)”* **Negrita fuera de texto**

*(...), el Ministerio de Transporte **no reconoce los proyectos que desarrollan los contribuyentes en el marco del mecanismo (...) como un activo en los estados financieros y por ende no realiza las conciliaciones de operaciones recíprocas con la DIAN**, teniendo en cuenta, además, las siguientes consideraciones:*

- 1. (...), los proyectos que se realizan son: mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación de infraestructura de transporte por carretera, fluvial y vial urbano, por lo que no se tratan de obras nuevas.*
- 2. Las obras de mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación que se efectúan con recursos privados de los contribuyentes (...), con el objetivo de extinguir una obligación de carácter tributario, ESTÁN EN CABEZA DE UN ENTE TERRITORIAL y no del Ministerio de Transporte, por lo que, lo que se transfiere, no es la propiedad, puesto que la competencia, está establecida en la Ley 105 de 1993¹¹⁵.*
- 3. Las obras de mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación y (...) que realiza el privado-contribuyente a un bien de connotación pública es lo que se transfiere a favor de la entidad territorial (...) mediante acta, POR LO QUE TALES OBRAS NO PUEDEN CONSIDERARSE COMO UN BIEN O ACTIVO DE ESTA CARTERA MINISTERIAL, conforme al art. 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020. Más aun cuando, las resoluciones emitidas por la DIAN, (...) extinguen la obligación tributaria, no ordenan incorporar tales proyectos a la contabilidad de la entidad nacional competente.*
- 4. La competencia de esta cartera (...), se enmarca exclusivamente en certificar la entrega a satisfacción del proyecto. Por tanto, las certificaciones que se emiten (...), previo visto bueno del INVIAS en su calidad de supervisor de las interventorías de los proyectos, conforme al art. 238 de la Ley 1819 de 2016 y del art. 1.6.5.4.1. del Decreto 1625 de 2016 realizan un recuento de los antecedentes del proyecto; incorporan el acta de recibo a satisfacción que emite la respectiva interventoría (...); relaciona el estado de cuenta remitido por la fiduciaria (...) y adjuntan el acta de entrega y recibo definitivo a la entidad territorial.*
- 5. En el acta de entrega y recibo definitivo que se suscribe con la entidad territorial se enuncia de manera clara e inequívoca que es la interventoría del proyecto, conforme lo establece el art. 1.6.5.3.5.3 del Decreto 1625 de 2016, la que certifica el recibo a satisfacción del mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación y que tal entrega se efectúa sin perjuicio lo estipulado en la Ley 105 de 1993 (...).*
(...), la transferencia de las obras de mantenimiento periódico, mejoramiento o rehabilitación construida por el contribuyente a favor de la entidad territorial o entidad pública beneficiaria (...), no

¹¹⁵ “por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencia y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación en el sector transporte y se dictan otras disposiciones”.

puede considerarse como un bien o activo (...), puesto que conforme al art. 1.6.6.4.9. del Decreto 1147 de 2020 la propiedad la ostenta el ente territorial beneficiario, más aún cuando, la Ley 105 de 1993 (...), define en los artículos 12, 16 y 17 las competencias sobre la infraestructura de transporte, estableciendo que las vías nacionales son aquellas a cargo de la Nación (ANI e INVIAS), las vías departamentales a cargo de los Departamentos y las vías municipales, terciarias y distritales a cargo de los Municipios”

(...), es importante tener en cuenta **el principio de jerarquía de las normas**, “(...) **La unidad del sistema jurídico, y su coherencia y armonía, dependen de la característica de ordenamiento de tipo jerárquico de que se reviste. La jerarquía de las normas hace que aquellas de rango superior, con la Carta Fundamental a la cabeza, sean la fuente de validez de las que les siguen en dicha escala jerárquica. Las de inferior categoría, deben resultar acordes con las superiores, y desarrollarlas en sus posibles aplicaciones de grado más particular. En esto consiste la connotación de sistema de que se reviste el ordenamiento, que garantiza su coherencia interna. La finalidad de esta armonía explícitamente buscada no es otra que la de establecer un orden que permita regular conforme a un mismo sistema axiológico, las distintas situaciones de hecho llamadas a ser normadas por el ordenamiento jurídico. (...)**”¹ Negrita fuera de texto.

Por tanto, solicitamos (...) se evalué de manera integral y aplicando el principio de jerarquía de las normas la situación expuesta por el ente de control, puesto que la Ley 105 de 1993 no solo tiene mayor jerarquía que el Decreto 1147 de 2020, sino que establece de manera expresa las competencias, en los siguientes términos:

(...) Hacen parte de la infraestructura Departamental de Transporte, las vías que hoy son de propiedad de los Departamentos; las que son hoy responsabilidad de la Nación - Fondo Vial Nacional o del Fondo Nacional de Caminos Vecinales - y que el Gobierno Nacional en cumplimiento de lo ordenado en esta Ley, les traspase mediante convenio a los departamentos, al igual que aquellas que en el futuro sean departamentales, las que comunican entre sí dos cabeceras municipales, .(...)”² Negrita fuera de texto.

(...) el Ministerio de Transporte, solicitó mediante radicado 20245400794761 del 09 de julio de 2024 (ANEXO 1) a la Contaduría General de la Nación, reconsiderar los conceptos 20241100003341 del 13 de febrero de 2024, 20231100016911 del 28 de junio y 20231100005711 del 28 de febrero de 2023. Además, el día 16 de agosto de 2024, se realizó una mesa de trabajo entre la Contaduría (...), la (...) -DIAN y el Ministerio de Transporte, con el propósito de explicar al órgano de regulación contable los aspectos legales, técnicos y prácticos de la regulación y reglamentación relacionada con la aplicación del mecanismo de obras por impuestos.

(...) , a la fecha esta cartera ministerial se encuentra a la espera de la expedición del concepto técnico-contable por parte de la Contaduría (...) a efectos de determinar los efectos contables y de reporte de operaciones recíprocas que deben aplicar las distintas entidades del orden nacional y territorial que participan en el mecanismo (...), el cual deberá contemplar el marco normativo que establece las competencias de cada entidad y aquel que regula y reglamenta el mecanismo de obras por impuestos.

Es de resaltar, que una vez se reciba dicho concepto, el mismo será informado al ente de control para su conocimiento. (...).”

El Ministerio de Vivienda mediante oficio 2024EE0092315 del 2 de diciembre del 2024 manifestó:

“En atención al (...) concepto 20221100002681 de la Contaduría General de la Nación (CGN), del 09 de febrero del 2022, respecto de los seis (6) proyectos referidos en el requerimiento del ente de control, una vez realizada la labor de consulta y validación ante la Subdirección de Finanzas y Presupuesto de esta cartera ministerial se informó que en efecto si se reconocieron en los estados financieros de este Ministerio los bienes y obras recibidos de parte de los contribuyentes que se acogieron al mecanismo tributario de obras por impuestos, así como la posterior entrega a la entidad beneficiaria.

El registro de estas novedades financieras-económicas se realizan de acuerdo con lo indicado por la Contaduría General de la Nación. A continuación, se relacionan la información de los comprobantes contables de cada registro realizado para cada uno de los proyectos, así:

(...)

De igual manera, acompañado del presente escrito de respuesta se relacionan en formato EXCEL los soportes y/o comprobantes contables de cada uno de los seis (6) proyectos enunciados por parte del ente de control.

Finalmente, resulta oportuno indicar que estas transacciones fueron objeto de reporte en el catálogo de operaciones recíprocas que se transmite a la Contaduría General de la Nación en las vigencias respectivas.

Para terminar, los documentos, archivos u oficios reseñados en el cuerpo del texto de respuesta se comparten en carpeta One Drive, a la cual se puede acceder a través del enlace que se relaciona a continuación (...)"

Análisis de Respuesta CGR

El artículo 1.6.6.4.9 del Decreto 1147 de 2020, señala en su párrafo segundo que: “la entidad nacional competente dispondrá la transferencia de dominio de la obra, bien o servicio por el contribuyente y a favor de la entidad territorial o entidad pública beneficiaria del proyecto, que se llevará a cabo mediante acta”; con lo cual que se deduce que el **Ministerio de Transporte** tiene el dominio de la obra, hasta tanto haga la transferencia.

La CGN reguló el registro de estas operaciones, mediante concepto 20221100002681 del 2022, que hace parte de la Doctrina contable pública, emitida por el Contador General de la Nación, y es vinculante para las entidades sujetas al ámbito de la contabilidad pública.

Para la CGN, las vías son bienes de uso público y constituyen “*activos destinados para el uso, goce y disfrute de la colectividad y que, por lo tanto, están al servicio de esta en forma permanente, (...)*”¹¹⁶.

(...) Son ejemplos de bienes de uso público las redes de la infraestructura de transporte, los parques recreativos, las bibliotecas y hemerotecas públicas, y las plazas

Sobre el registro contable del mejoramiento vial¹¹⁷, ha señalado la necesidad de analizar los hechos económicos para discriminar el gasto y/o costo de un activo, considerado entre el análisis que “*costo aquellas erogaciones incurridas con el fin de ampliar la capacidad productiva o eficiencia operativa del bien, entendidas como mejoramiento y rehabilitación de las vías*”. Para el caso que nos ocupa, el ministerio no demostró este análisis, ni contabilización alguna, aspecto relevante considerando que algunas obras incluyen la construcción de puentes.

Las obras por impuestos son una política pública, que tiene definidos los actores y sus responsabilidades. Las entidades territoriales que hacen parte del ZOMAC son las beneficiarias de las obras, en tanto, a las entidades nacionales ejercen la supervisión al

¹¹⁶ Numeral 11.1 de reconocimiento, del capítulo I de activos, del Marco Normativo para Entidades de Gobierno, actualizadas según las resoluciones 342 de 2022 y 285 de 2023

¹¹⁷ Conceptos: 20221100002681 del 09-02-2022, 2023

1120044091 del 09-01-2024, 20241100015771 del 09-05-2024, 20241100003341 13-02-2024

contrato de interventoría (Art. 1.6.5.3.4.8. D1915 de 2017), realizan los trámites para emitir los conceptos de viabilidad de los proyectos (Art. 79 Ley 201 de 2019), entre otras; en este sentido, cuenta con información necesaria para establecer si hace parte o no de los costos del activo.

La CGN dispone de un registro transitorio de un activo por parte del Ministerio de Transporte, mientras que la vía es entregada y recibida por la entidad beneficiaria. Si el Ministerio no está de acuerdo con la instrucción que dio la CGN desde el 2022, no se evidencia acciones para resolver el asunto con el ente regulador a junio del 2024, y definir los registros financieros, aspecto relevante considerando que con estos registros transitorios queda la trazabilidad de la transferencia, de las obras que son realizadas con impuestos que son recursos nacionales y transferidas a las entidades territoriales.

La certificación realizada por la interventoría es un requisito de Ley, y es diferente de la certificación de la entidad nacional competente, la cual va encaminada a certificar el recibo a satisfacción de la obra o proyecto por parte del responsable de su realización.

No se debate los beneficiarios de las obras, sino el registro contable, que en este caso es un activo transitorio para el Ministerio de Transporte, con el cual muestra las obras recibidas de los contribuyentes que se acogieron al mecanismo de obras por impuestos, y que están pendientes de entrega a las entidades beneficiarias, por eso no se registra en la contabilidad un bien, sino un inventario. Ahora, cuando el bien es entregado se elimina del activo y se reconoce un gasto por transferencias para reflejar ese traspaso a las entidades territoriales, quienes reconocen la propiedad del activo en la cuenta correspondiente, cuando asumen todos los riesgos y beneficios asociados al activo.

La CGN en cumplimiento de art. 354 de la Constitución Política es la responsable de “uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, y elaborar el Balance General de la Nación”, y para hacerlo la Corte mediante sentencia C487 del 2 de octubre de 1997, expresó:

“(…) las decisiones que en materia contable adopte la Contaduría de conformidad con la ley, son obligatorias para las entidades del Estado, y lo son porque ellas hacen parte de un complejo proceso en el que el ejercicio individual de cada una de ellas irradia en el ejercicio general, (...)”. En este sentido, dentro de una auditoría de cumplimiento normativo el eje central son las normas y obligaciones de las entidades, y para este caso lo establecido por la CGN.

En este sentido, la CGR no debate la jerarquía de la Ley 105 de 1993 y del Decreto 1147 de 2020 por cuanto regulan dos aspectos diferentes, sino se basa en la doctrina contable pública proferida por la CGN, la cual está orientada a reconocer un activo temporal en cabeza del Ministerio, quien asume los riesgos mientras realiza la entrega formal y material; luego de esto, la entidad territorial es quién asume la responsabilidad del mantenimiento.

Las reuniones con la CGN y demás actores del proceso, en julio del 2024, constituyen parte de la acción de mejora y no desvirtúan una desviación en los registros contables, por cuanto no siguen los lineamientos proferidos hasta el momento por la Contaduría, razón por la cual se valida el hallazgo.

Con respecto a la respuesta presentada por el **Ministerio de Vivienda**, descargados y revisados los soportes se evidenció que el Ministerio a pesar de responder a la primera solicitud de información que no se efectuaba tal registro, remite los comprobantes contables que reflejan el registro de las operaciones referidas en el hallazgo.

Revisados los comprobantes contables se evidencian que los proyectos con BPIN 20200214000057 por \$5.140.706.131 y 20181719000169 por \$6.183.057.248, fueron registrados en contabilidad el 30 de noviembre del 2024; se deduce que fue con ocasión de la comunicación de la observación, razón por la cual estos proyectos se validan dentro del hallazgo.

Para los proyectos restantes, es importante anotar que, el Ministerio mediante oficio mediante oficio 2024EE0082726 del 30 de octubre del 2024, señaló que: “(...)no realiza conciliaciones de operaciones reciprocas dentro del marco del mecanismo tributario de obras por impuestos, como quiera que los recursos asignados para la ejecución de los proyectos no hacen parte del Presupuesto General de la Nación.”.

Ahora, en respuesta a lo observado remite los soportes de registro contable los cuales evidencian que se efectuaron entre 9 meses y 24 meses posterior a la entrega, aspectos que se hubiesen detectado oportunamente con las conciliaciones de las cuentas.

Por lo antes expuesto, el hallazgo se valida y se complementa el cuadro del hallazgo con el comprobante contable y fecha de registro.

2.3 RESULTADOS EN RELACIÓN CON EL OBJETIVO ESPECÍFICO No. 2

Atender los insumos allegados producto del control fiscal participativo a la gestión de los proyectos ejecutados en el marco del mecanismo de obras por impuestos.

La CD de Participación, realizó la gestión con los diferentes Grupos de Participación Ciudadana de las Gerencias Departamentales involucradas en la auditoría en Julio de 2024, con la finalidad de identificar insumos de la ciudadanía, veedurías y/o organizaciones de la Sociedad Civil que estuvieran interesados en articularse con ésta auditoría de cumplimiento, sin obtener resultados positivos. Sin embargo, por parte de la C.D. de Comercio, se trasladaron al proceso auditor las siguientes solicitudes ciudadanas:

2024-309695-82111-SE: Por medio de escrito del 12 de julio de 2024 una veedora

ciudadana local del municipio de Ataco en el Departamento del Tolima presenta queja ante la CGR y otras entidades del orden nacional por el presunto incumplimiento en la ejecución del proyecto BPIN 20200214000083 vinculado al mecanismo de obras por impuestos denominado *“MEJORAR LA INFRAESTRUCTURA VIAL Y NIVELES DE MOVILIDAD DE LA VEREDAS Y POBLACIONES DE LOS MUNICIPIOS DE COYAIMA Y ATACO EN EL DEPARTAMENTO DEL TOLIMA”*.

La denunciante menciona que el contribuyente a cargo es CELSIA Colombia E.S.P y la Alcaldía del municipio es quien les ha suministrado información. El proyecto se adjudicó en junio de 2023 y debía concluirse en enero de 2024, sin que a la fecha se haya iniciado la obra.

En este caso se realizó la verificación de las acciones relacionadas con las actuaciones de Ministerio de Transporte a través del INVIAS, las actuaciones de la Gerencia de la Obra, la gestión de la interventoría, entre otros, a través de la validación de la información allegada como respuesta a la solicitud de la CGR.

De acuerdo con la evaluación realizada frente a los hechos expuestos por la ciudadana, y la información suministrada por los actores intervinientes respecto de sus competencias, este ente de control no evidenció detrimento de los bienes o fondos de la Nación con ocasión de una indebida gestión fiscal de conformidad con los artículos 5 y 6 de la Ley 610 de 2000.

Sin embargo, se evidenciaron dificultades en la estructuración y viabilidad del proyecto específicamente en los componentes de los estudios y diseños iniciales aprobados por el Ministerio de Transporte como entidad Nacional Competente, tal y como se evidencia en el hallazgo No. 1 del proyecto BPIN No. 20200214000083 – Rehabilitación vía de acceso Ataco- Tolima.

2024-312259-80704-D: Por medio de escrito Anónimo, se recibe denuncia mediante la cual solicita verificación del Convenio No. 1423 de 2022 - 3050963, suscrito entre Invias, Ecopetrol S.A. como contribuyente y la Gobernación de Sucre, para la ejecución del proyecto de inversión identificado con el BPIN 20210214000126 en el marco del mecanismo de obras por impuestos, *“ya que los plazos no están de acuerdo al cronograma y según reuniones de la constructora y personal de los pueblos involucrados solo van a pavimentar 13 kilómetros de carretera”*.

En este caso se realizó la verificación de las acciones relacionadas con las actuaciones de Ministerio de Transporte a través del INVIAS, las actuaciones de la Gerencia de la Obra, la gestión de la interventoría, entre otros, a través de la validación de la información allegada como respuesta a la solicitud de la CGR.

De acuerdo con la evaluación realizada frente a los hechos expuestos por el ciudadano anónimo, y la información de suministrada por los actores intervinientes respecto de sus competencias, este ente de control no evidenció detrimento de los bienes o fondos de la

Nación con ocasión de una indebida gestión fiscal de conformidad con los artículos 5 y 6 de la Ley 610 de 2000.

Sin embargo, se evidenciaron deficiencias en la planeación y viabilidad del proyecto específicamente en los componentes de los estudios y diseños iniciales aprobados por el Ministerio de Transporte como entidad Nacional Competente, tal y como se evidencia en el hallazgo No. 2 Viabilidad técnica y planeación del Proyecto BPIN 20210214000126 San Onofre.

3. ANEXO No. 1. FUENTES Y CRITERIOS DE AUDITORIA

Fuentes de Criterio	Criterios de Evaluación
Constitución Política de Colombia de 1991	Artículo 209, Principios de la Función Administrativa. Artículo 267, Principios de la Gestión Fiscal. Artículo 315, Atribuciones del alcalde Numerales 1 y 3. Artículo 365. “Los servicios públicos son inherentes a la finalidad social del Estado. Es deber del Estado asegurar su prestación eficiente a todos los habitantes del territorio nacional” 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”.
Ley 80 de 1993 (Estatuto de Contratación Estatal)	ARTÍCULO 30. DE LOS FINES DE LA CONTRATACIÓN ESTATAL. Los servidores públicos tendrán en consideración que al celebrar contratos y con la ejecución de los mismos, las entidades buscan el cumplimiento de los fines estatales, la continua y eficiente prestación de los servicios públicos y la efectividad de los derechos e intereses de los administrados que colaboran con ellas en la consecución de dichos fines. ARTÍCULO 23. DE LOS PRINCIPIOS EN LAS ACTUACIONES CONTRACTUALES DE LAS ENTIDADES ESTATALES. Las actuaciones de quienes intervengan en la contratación estatal se desarrollarán con arreglo a los principios de transparencia, economía y responsabilidad y de conformidad con los postulados que rigen la función administrativa. Igualmente, se aplicarán en las mismas las normas que regulan la conducta de los servidores públicos, las reglas de interpretación de la contratación, los principios generales del derecho y los particulares del derecho administrativo. “Artículo 26.- Del Principio de Responsabilidad. En virtud de este principio: 1. Los servidores públicos están obligados a buscar el cumplimiento de los fines de la contratación, a vigilar la correcta ejecución del objeto contratado y a proteger los derechos de la entidad, del contratista y de los terceros que puedan verse afectados por la ejecución del contrato.
Ley 87 de 1993 “Por la cual se establecen normas para el ejercicio del control interno en las entidades y organismos del estado y se dictan otras disposiciones”.	Establece entre los objetivos y características del sistema: “Artículo 2 objetivos del sistema de Control Interno, a. Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante posibles riesgos que lo afecten; b. Garantizar la eficacia, la eficiencia y economía en todas las operaciones promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades definidas para el logro de la misión institucional; (...) e) Asegurar la oportunidad y confiabilidad de la información y de sus registros”. “Artículo 3 Características del Control Interno, literal e) Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos y financieros”.
Ley 105 de 1993 Por la cual se dictan disposiciones básicas sobre el transporte, se redistribuyen competencias y recursos entre la Nación y las Entidades Territoriales, se reglamenta la planeación	Artículo 13. Especificaciones de la Red Nacional de Carreteras. (...) Parágrafo 2. Será responsabilidad de las autoridades civiles departamentales y/o municipales, la protección y conservación de la propiedad públicas correspondiente a la zona de terreno aledaña a las carreteras nacionales, adquiridas como reserva para el mantenimiento y ensanchamiento de la red vial”.

en el sector transporte y se dictan otras disposiciones.	
Ley 142 de 1994, <i>Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones.</i>	Artículo 4 establece: “(...) Para los efectos de la correcta aplicación del inciso primero del artículo 56 de la Constitución Política de Colombia, todos los servicios públicos, de que trata la presente Ley, se considerarán servicios públicos esenciales (...)” Artículo 5. Es competencia de los municipios en relación con los servicios públicos, que ejercerán en los términos de la ley, y de los reglamentos que con sujeción a ella expidan los concejos: 5.1 Asegurar que se presten a sus habitantes, de manera eficiente, los servicios domiciliarios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, y telefonía pública básica conmutada, por empresas de servicios públicos de carácter oficial, privado o mixto, o directamente por la administración central del respectivo municipio en los casos previstos en el artículo siguiente...” (...) Artículo 136. Concepto de falla en la prestación del servicio. La prestación continua de un servicio de buena calidad es la obligación principal de la empresa en el contrato de servicios públicos (...).”
Ley 489 de 1.998 <i>“Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional”</i>	“Artículo 3. Principios de la función administrativa. La función administrativa se desarrollará conforme a los principios constitucionales, en particular los atinentes a la buena fe, igualdad, moralidad, celeridad, economía, imparcialidad, eficacia, eficiencia, participación, publicidad, responsabilidad y transparencia. Los principios anteriores se aplicarán, igualmente, en la prestación de servicios públicos, en cuanto fueren compatibles con su naturaleza y régimen” Artículo 4.- Finalidades de la función administrativa. La función administrativa del Estado busca la satisfacción de las necesidades generales de todos los habitantes, de conformidad con los principios, finalidades y cometidos consagrados en la Constitución Política. (...). ARTÍCULO 6.- Principio de coordinación. En virtud del principio de coordinación y colaboración, las autoridades administrativas deben garantizar la armonía en el ejercicio de sus respectivas funciones con el fin de lograr los fines y cometidos estatales. (...)
Ley 1474 de 2011 <i>“Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública”</i>	En el capítulo VII Disposiciones para prevenir y combatir la corrupción en la contratación pública, señala: Artículo 82 “Responsabilidad de los interventores. (...) Por su parte, los interventores responderán civil, fiscal, penal y disciplinariamente, tanto por el cumplimiento de las obligaciones derivadas del contrato de interventoría, como por los hechos u omisiones que les sean imputables y causen daño o perjuicio a las entidades, derivados de la celebración y ejecución de los contratos respecto de los cuales hayan ejercido o ejerzan las funciones de interventoría” Artículo 83. Supervisión e interventoría contractual: “Con el fin de proteger la moralidad administrativa, de prevenir la ocurrencia de actos de corrupción y de tutelar la transparencia de la actividad contractual, las entidades públicas están obligadas a vigilar permanentemente la correcta ejecución del objeto contratado a través de un supervisor o un interventor, según corresponda” (...). Artículo 84. Facultades y deberes de los supervisores y los interventores: “La supervisión e interventoría contractual implica el seguimiento al ejercicio del cumplimiento obligatorio por la entidad contratante sobre las obligaciones a cargo del contratista. Los interventores y supervisores están facultados para solicitar informes, aclaraciones y explicaciones sobre el desarrollo de la ejecución contractual, y serán responsables por mantener informada a la entidad contratante de los hechos o circunstancias que puedan constituir actos de corrupción tipificados

	como conductas punibles, o que puedan poner o pongan en riesgo el cumplimiento del contrato, o cuando tal incumplimiento se presente". Artículo 86. Imposición de multas, sanciones y declaratorias de incumplimiento. (...)
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.", con sus adiciones y modificaciones. Incentivos tributarios para cerrar las brechas de desigualdad socioeconómica en las zonas más afectadas por el conflicto armado (ZOMAC), Parte XI	Artículo 235. Finalidad y temporalidad. La presente Parte tiene como finalidad fomentar temporalmente el desarrollo económico-social, el empleo y las formas organizadas de los campesinos, comunidades indígenas, afro-descendientes, 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 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 (...) 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: 1. 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 el decreto anual de plazos, se indicará el plazo máximo para cumplir en forma oportuna con esta obligación, so pena del pago mediante los procedimientos normales, de los respectivos intereses de mora tributarios. 2. Presentar el cronograma que involucre la preparación del proyecto, la contratación de terceros y la ejecución de la obra, hasta su entrega final en uso y/o operación. 3. Celebrar con terceros los contratos necesarios para la preparación, planeación y ejecución del proyecto y la construcción de la obra, de acuerdo con la legislación privada. Dentro de dichos contratos deberá ser incluida la contratación de una "gerencia de proyecto" con el personal profesional debidamente calificado, quien será responsable de soportar los actos previos

	que demanda la preparación y contratación de los demás terceros, así como la administración de la ejecución y construcción de la obra. Toda la contratación deberá efectuarse mediante licitación privada abierta. (...) 7. Autorizar a la Fiducia al momento de su constitución, para que una vez se produzca la entrega final de la obra, se proceda a reembolsar a la Nación los rendimientos financieros que se hubieren originado durante la permanencia de los recursos en el patrimonio autónomo, así como cualquier saldo que llegare a quedar del monto inicialmente aportado. Este reembolso deberá efectuarse una vez se produzca la entrega final de la obra en operación. La interventoría de la ejecución de la obra estará en cabeza de las entidades nacionales competentes con la obra a desarrollar, las cuales se deberán sujetar a la respectiva reglamentación, la cual, en todo caso, debe contemplar que el valor de la interventoría debe estar incluido dentro del presupuesto general de proyecto que contenga la obra a ejecutar. La obligación tributaria 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. Lo anterior sin perjuicio de los intereses de mora previstos en el presente artículo. Si llegare a presentarse alguna circunstancia que implique el incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra, 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 tal hecho y sin perjuicio de la facultad de cobro coactivo que la ley le asigna a la DIAN. En este evento, igualmente procederá a entregar en forma inmediata al Estado la obra realizada hasta dicho momento sin tener derecho a reembolso alguno. Todo lo anterior, sin perjuicio de la sanción por incumplimiento de la forma de pago, equivalente al 100% del valor ejecutado. (...) PARÁGRAFO 6o. <Parágrafo adicionado por el artículo 2 del Decreto Ley 883 de 2017. El nuevo texto es el siguiente:> El término de prescripción de la acción de cobro a que se refiere el artículo 817 del Estatuto Tributario, para las obligaciones tributarias de los contribuyentes que opten por la forma de pago de "Obras por impuestos" establecida en el presente artículo, se interrumpirá a partir de la comunicación de aprobación de la postulación que envía la Agencia de Renovación del Territorio (ART) al contribuyente y a la DIAN. Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la fecha en que el interventor certifique a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales del domicilio principal del contribuyente el incumplimiento definitivo de la obligación de construcción de la obra. Una vez comience a correr nuevamente el término de prescripción de la acción de cobro, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales competente deberá iniciar el proceso administrativo de cobro coactivo en relación con las obligaciones pendientes de pago, aplicando la normatividad del Estatuto Tributario. (...) PARÁGRAFO 7°. Adicionado por el art. 78, Ley 2010 de 2019. <El texto adicionado es el siguiente> Los contribuyentes podrán optar por el mecanismo de obras por impuestos previsto en el presente artículo, o por el establecido en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario. Durante la vigencia 2020 serán elegibles los proyectos de obras por impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, registrados hasta el diez (10) de marzo de 2020 en el Banco de proyectos de inversión.
--	--

	“(…) Para efectos de las funciones procedimientos contenidos en este artículo que deba desarrollar la ART en coordinación con DNP y otras entidades que por su experticia en el tema deban vincularse, el <u>Gobierno deberá expedir la reglamentación que sea del caso en un término no superior a 3 meses una vez entrada en vigencia de la presente ley.</u>”
Ley 2010 de 2019, Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones”	ARTÍCULO 79. Adiciónese el artículo 800-1 al Estatuto Tributario, el cual quedará así: ARTÍCULO 800-1. Obras por impuestos. Las personas naturales o jurídicas obligadas a llevar contabilidad, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que en el año o período gravable inmediatamente anterior hayan obtenido ingresos brutos iguales o superiores a treinta y tres mil seiscientos diez (33.610) UVT, podrán celebrar convenios con las entidades públicas del nivel nacional, por los que recibirán a cambio títulos negociables para el pago del impuesto sobre la renta, en los términos previstos en la presente disposición. Los compromisos de inversión adquiridos en estos convenios no podrán superar el treinta por ciento (30%) del patrimonio contable del contribuyente, para lo cual se tendrá en cuenta el patrimonio del año inmediatamente anterior a la suscripción de los mismos. En caso de que los aspirantes no hayan tenido ingresos en el año inmediatamente anterior por encontrarse en período improductivo, la Agencia de Renovación del Territorio (ART) podrá autorizar la realización de los proyectos a los que se refiere la presente disposición, si verifica que el contribuyente puede otorgar garantías suficientes para la ejecución del proyecto, a través de sus vinculados económicos o de entidades financieras o aseguradoras de reconocida idoneidad. (…) Los proyectos a financiar podrán comprender las obras, servicios y erogaciones necesarias para su viabilidad, planeación, pre- operación, ejecución, operación, mantenimiento e interventoría, en los términos establecidos por el manual operativo de Obras por Impuestos, según el caso. También podrán ser considerados proyectos en jurisdicciones que, sin estar localizadas en las Zomac, de acuerdo con el concepto de la Agencia de Renovación del Territorio, resulten estratégicos para la reactivación económica y/o social de las Zomac o algunas de ellas. (…) Para el desarrollo del presente mecanismo de pago del impuesto sobre la renta se tendrán en cuenta los siguientes aspectos y procedimientos: 1. Manifestación de interés por parte del contribuyente (...) 2. Estructuración de iniciativas por parte del Contribuyente (...) 3. (...) 5. Suscripción del convenio. Posterior a la aprobación por parte de la ART, la Entidad Nacional competente procederá a la suscripción del convenio con el contribuyente, para la ejecución del proyecto. Por medio de dicho convenio, el contribuyente se comprometerá a desarrollar el proyecto a cambio de una remuneración que será pagada por medio de Títulos para la Renovación del Territorio (TRT), una vez sea entregado el proyecto a satisfacción a la entidad nacional competente. En los casos en que la ejecución del proyecto sea superior a un (1) año, el convenio podrá prever el pago contra la entrega de los hitos que se establezcan en el mismo. El convenio estará regido por el régimen aquí previsto y en su defecto por las normas de derecho privado. 6. Reglas del Convenio. La celebración del convenio estará sujeta a las siguientes reglas: d) Naturaleza de los recursos para la ejecución del proyecto. Los contribuyentes realizarán los proyectos con recursos propios, cuyo tratamiento corresponderá a la naturaleza jurídica del contribuyente. (...) k) Incumplimiento. En el convenio se pactarán las multas y sanciones aplicables por el incumplimiento del contratista. Para su imposición, la Entidad Nacional

	Competente del proyecto de inversión, deberá aplicar el procedimiento establecido en el artículo 86 de la Ley 1474 de 2011 o la que la modifique o sustituya. l) Régimen jurídico aplicable y solución de controversias contractuales. Los convenios celebrados de conformidad con la presente disposición se registrarán por las normas de derecho privado. En los convenios podrán incluirse cláusulas compromisorias que se registrarán por lo establecido en la Ley 1563 de 2012 o la que la modifique o sustituya. (...) n) Títulos para la Renovación del Territorio (TRT). Autorícese al Ministerio de Hacienda y Crédito Público para la emisión de los TRT, los cuales serán usados como contraprestación de las obligaciones derivadas de los convenios de obras por impuestos. Dichos títulos tendrán la calidad de negociables. El Gobierno nacional reglamentará las condiciones de los TRT y los requisitos para su emisión. Los TRT una vez utilizados, computarán dentro de las metas de recaudo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Estos títulos, podrán ser utilizados por su tenedor para pagar hasta el 50% del impuesto sobre la renta y complementarios. PARÁGRAFO 1. Las personas jurídicas que tengan deudas por concepto del impuesto sobre la renta, podrán asumir el pago de las mismas a través de los TRT. PARÁGRAFO 2. El mecanismo previsto en el presente artículo podrá ser usado de manera conjunta por varios contribuyentes para la realización de un mismo proyecto.
Ley 2294 de 2023 (Mayo 19), "Por el cual se expide el Plan Nacional De Desarrollo 2022- 2026 "Colombia Potencia Mundial De La Vida"	ARTÍCULO 21. Adiciónese el parágrafo 9 al artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, así: ARTÍCULO 238. OBRAS POR IMPUESTOS. (...) PARÁGRAFO NOVENO. Cuando se presenten circunstancias de fuerza mayor, debidamente probadas, que conlleven al incumplimiento definitivo de la entrega de la obra totalmente construida (...) la entidad nacional competente expedirá el acto administrativo debidamente motivado que así lo declare, previa comprobación del hecho que configura la circunstancia de fuerza mayor que implica el incumplimiento definitivo y lo notificará al contribuyente y a la fiduciaria, conforme con lo previsto en la Ley 1437 de 2011 (...). En este evento, la sociedad fiduciaria liquidará el patrimonio autónomo, certificará los gastos de administración de la fiducia, y los valores ejecutados e incorporados atendiendo el informe del interventor y aprobación de la entidad nacional competente, consignará a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. (...). El valor así trasladado será informado a la -DIAN, anexando la respectiva constancia del traslado de los rendimientos financieros propiedad de la Nación a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional, el acto administrativo en firme que declara el incumplimiento definitivo y la constancia de recibo de la obra (...).
Decreto Ley 883 de 2017 (Mayo 26), "por el cual se modifica la Ley 1819 de 2016 para incluir a las empresas dedicadas a la minería y a la explotación de hidrocarburos en la forma de pago de obras por impuestos".	Artículo 2°. Adiciónense los párrafos 5° y 6 (...) Parágrafo 5 mediante el cual se incluye que las " (...) empresas dedicadas a la exploración y explotación de minerales y de hidrocarburos, y las calificadas como grandes contribuyentes dedicadas a la actividad portuaria por concesión legalmente otorgada, podrán acogerse al mecanismo de pago por impuesto (...) dando "prioridad a los proyectos que hayan de ejecutarse en los municipios ubicados en la ZOMAC que coincidan con aquellos en donde se desarrollen Planes de Desarrollo con Enfoque Territorial (PDET)". Parágrafo 6 El término de prescripción de la acción de cobro a que se refiere el art. 817 del E.T para las obligaciones tributarias de los contribuyentes que opten por la forma de pago -Obras por Impuestos-, se interrumpirá a partir de la comunicación de aprobación de la postulación que envía la ART al contribuyente y a la DIAN (...).

Decreto Ley 893 de 2017 (mayo 28), "Por el cual se crean los Programas de Desarrollo con Enfoque Territorial - PDET"	Artículo 1. Objeto Artículo 2. Finalidad Artículo 3. Cobertura Geográfica
Decreto 1068 de 2015 "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Hacienda y Crédito Público"	Artículo 2.3.5.5. Periodicidad. La entidad administradora deberá aplicar la metodología de liquidación para el cálculo de los rendimientos financieros descrita en el artículo 2.3.5.3. al cierre de cada mes o a la fecha de cesación de las obligaciones contraídas con cargo a los recursos de la Nación. Artículo 2.3.5.6. Traslado de rendimientos financieros a la Nación. (...) El traslado de los rendimientos financieros se llevará a cabo mediante transferencia y/o consignación a la cuenta que para tal fin informe la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, hasta el décimo (10°) día hábil del mes siguiente al período objeto de cálculo. Artículo 2.3.5.7. Incumplimiento del traslado. Los administradores de recursos que no realicen el traslado de los rendimientos financieros de acuerdo con la metodología y periodicidad prevista en el presente título se sujetarán a las sanciones de ley a las que haya lugar por el retardo o incumplimiento de tal obligación".
Decreto 1625 de 2016, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria"	ARTÍCULO 1.1.4. Definición de las Zonas más Afectadas por el Conflicto Armado - ZOMAC.; ARTÍCULO 1.6.1.13.2.22 "Plazo para presentar y pagar la primera cuota del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes personas jurídicas que soliciten la vinculación del impuesto a "obras por impuestos"; ARTÍCULO 1.6.1.13.2.23 Plazo para presentar y pagar la primera o segunda cuota según el caso, del impuesto sobre la renta y complementarios de los grandes contribuyentes personas jurídicas que soliciten la vinculación del impuesto a "obras por impuestos"; ARTÍCULO 1.6.1.13.2.24 Plazo para consignar los recursos en la Fiducia, para los contribuyentes a quienes se les apruebe la vinculación del impuesto a "obras por impuestos"; ARTÍCULO 1.6.5.1.1. "El mecanismo de pago - Obras por Impuestos de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 es un modo de extinguir las obligaciones tributarias del impuesto sobre la renta (...); 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". ARTÍCULO 1.6.5.1.3 Modalidades de pago Obras por Impuestos. (...) 1. Modalidad de pago 1: Destinación hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementario a cargo en el año gravable (...).2. Modalidad de Pago 2: Descuento de la inversión como pago efectivo del impuesto sobre la renta y complementario (...); ARTÍCULO 1.6.5.1.4. 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; ARTÍCULO 1.6.5.3.3.1. Selección de proyectos y solicitud de vinculación al pago de impuestos" y siguientes relacionadas con el Mecanismo de Obras por Impuestos. Artículo 1.6.5.4.2 establece el procedimiento en relación con la consignación a la DIAN de los saldos no ejecutados. Artículo 1.6.5.4.4 establece el procedimiento para extinción de la obligación vinculada a obras por impuestos, modalidad de pago 1. ARTÍCULO 1.6.6.1.3 "(...) Los plazos, procedimientos y lineamientos desarrollados en el Manual Operativo de obras por impuestos serán de obligatorio cumplimiento".

Decreto 1915 de 2017 (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”.	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) (...) -UVT, que opten por el mecanismo de pago -Obras por Impuestos- en los diferentes municipios definidos como (...) -ZOMAC. Las inversiones en infraestructura física que pueden postular las entidades establecidas en el parágrafo 1 del artículo 236 y en el parágrafo 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 mandate legal, acto administrativo o decisión judicial. ARTÍCULO 1.6.5.3.1. Procedimiento para el desarrollo de las Obras por Impuestos. Para el desarrollo del mecanismo de pago -Obras por Impuestos-, el contribuyente podrá seleccionar la iniciativa o proyecto de aquellas que se encuentren publicadas en la página web de la Agencia para la Renovación del Territorio -ART. Igualmente el contribuyente podrá proponer a través de la misma página iniciativas o proyectos. El procedimiento para el desarrollo de las Obras por Impuestos se compone de las siguientes etapas: (...). ARTÍCULO 1.6.5.3.3.1. Selección de proyectos y solicitud de vinculación al pago de impuestos., ARTÍCULO 1.6.5.3.3.2. Aprobación de solicitudes de vinculación del pago de impuestos a proyectos; ARTÍCULO 1.6.5.3.4.1. Preparación para la ejecución del proyecto; 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. (...) PARÁGRAFO 1. Dentro de los tres (3) días siguientes de recibir por parte del contribuyente el depósito de la suma equivalente al valor impuesto, la fiduciaria enviara a la Agencia de Renovación del Territorio -ART y a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN una comunicación sobre esta situación, con el fin de verificar que todos los contribuyentes a quienes se les aprobó su vinculación de impuesto a los proyectos cumplan con dicha obligación. (...). ARTÍCULO 1.6.5.3.4.3. Inversión de los recursos consignados en la fiducia (...) ARTÍCULO 1.6.5.3.4.6. Celebración de contratos con terceros. 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. ARTÍCULO 1.6.5.3.4.7. Gerencia del proyecto. Dentro de los diez (10) días siguientes al visto bueno por parte de la entidad nacional competente del cronograma general del proyecto, el contribuyente, a través de la fiducia, deberá dar apertura al proceso de selección del contratista que prestará el servicio de gerencia del proyecto. (...). ARTÍCULO 1.6.5.3.4.8. Contratación de la interventoría del proyecto. La entidad nacional competente realizara la supervisión del contrato de interventoría frente al proyecto a desarrollar. Para este efecto, dentro del mismo plazo establecido para la presentación del cronograma general del proyecto, la fiduciaria deberá presentar a consideración de la entidad nacional competente la propuesta de condiciones generales del proceso de selección del contrato de interventoría, conforme con los requisitos mínimos exigidos por la entidad nacional competente para el efecto.
---	---

	La entidad nacional competente indicara los requisitos mínimos exigidos para el proceso de selección del contrato de interventoría, dentro de los tres (3) primeros meses de cada año. La fiduciaria deberá dar apertura al proceso de selección de la interventoría dentro de los cinco (5) días siguientes a la recepción del visto bueno de la propuesta de términos por parte de la entidad nacional competente, el cual deberá producirse dentro de los tres (3) días siguientes a la recepción de los ajustes. El contrato de fiducia y el contrato de interventoría deberán establecer que la entidad nacional competente realizará la supervisión del contrato de interventoría y dará el visto bueno a los informes de ésta, previo al desembolso de los pagos pactados. PARÁGRAFO. Las entidades nacionales competentes definirán lineamientos y formatos tipo con los requisitos mínimos que debe contemplar la contratación de la interventoría. ARTÍCULO 1.6.5.3.4.9. Constitución de pólizas. ARTÍCULO 1.6.5.3.4.12. Financiación de proyectos de manera conjunta por varios contribuyentes. ARTÍCULO 1.6.5.3.5.1. Inicio de actividades de ejecución y construcción de la obra. La etapa de ejecución del proyecto 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. En su defecto, 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. ARTÍCULO 1.6.5.3.5.3. Entrega y recepción de la obra. ARTÍCULO 1.6.5.3.5.4. Entrega de la obra por la entidad nacional competente. La entidad nacional competente realizara la entrega de la obra al departamento, municipio o entidad que corresponda, conforme se defina en el correspondiente proyecto, para ser dispuesta a la prestación del servicio o el ejercicio de la competencia, de acuerdo con las normas que gobiernen la materia. ARTÍCULO 1.6.5.4.1. Extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad de pago 1. ARTÍCULO 1.6.5.4.2. Consignación a la Nación -Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN de los saldos no ejecutados en la Modalidad de pago 1. (...). “Cuando el valor de la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento sea menor al valor consignado en la fiducia, la sociedad fiduciaria deberá consignar los saldos no ejecutados a la Nación (...) -DIAN, en un recibo oficial de pago, ante las entidades autorizadas para recaudar, dentro de los cinco (5) días siguientes a la recepción de la copia de la certificación de que trata el artículo anterior, para abonar al saldo insoluto de la obligación tributaria (...)” ARTÍCULO 1.6.5.4.3. Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional “Los rendimientos financieros que puedan generarse por la inversión de los recursos consignados en la fiducia son de propiedad de la Nación. 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”.
--	--

ARTÍCULO 1.6.5.4.4. Procedimiento para extinción de la obligación vinculada a obras por impuestos en la modalidad de pago 1.

ARTÍCULO 1.6.5.4.5. Incumplimiento de los términos inicialmente previstos y/o de los correspondientes a las ampliaciones.

ARTÍCULO 1.6.5.4.6. Causales para la declaratoria de incumplimiento definitivo. Son:

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.
2. El incumplimiento de los términos inicialmente previstos, de las ampliaciones y/o de la aprobación de la entrega extemporánea,
3. La manifestación del contribuyente en la que exprese su intención de no continuar con la construcción o ejecución del proyecto.
4. Las demás que constituyan el incumplimiento de la obligación de ejecución y construcción de la obra.

ARTÍCULO 1.6.5.4.7. Declaratoria de incumplimiento definitivo. 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.

ARTÍCULO 1.6.5.4.8. Entrega del avance la obra en caso de incumplimiento definitivo.

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. 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 los diez (10) días siguientes a la entrega de la misma. El certificado deberá contener:(...).

ARTÍCULO 1.6.5.4.10. Cancelación del impuesto pendiente de ejecutar en la modalidad de pago 1. (...).

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.

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.

ARTÍCULO 1.6.5.4.20. Títulos ejecutivos en obras por impuestos. En el mecanismo de obras por impuestos constituyen títulos que prestan merito ejecutivo los previstos en el artículo 828 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 1.6.5.4.21. Título ejecutivo de la sanción del cien por ciento (100%) del valor ejecutado. Constituye título ejecutivo de la sanción del cien por ciento (100%) del valor ejecutado, el acto administrativo que impone la

	sanción una vez en firme o ejecutoriado, según el caso, conforme con lo previsto en el numeral 3 del artículo 828 del Estatuto Tributario. ARTÍCULO 1.6.5.4.22. Ajuste de formularios y servicios informáticos electrónicos. Para efectos de la aplicación del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y del presente título, la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN ajustará los formularios y los servicios informáticos electrónicos, según se considere pertinente, con el fin de evitar el cobro y/o compensaciones de las obligaciones vinculadas al mecanismo de obras por impuestos pendientes de pago."
Decreto 2469 de 2018 "Por el cual se modifican y adicionan algunos artículos del Título 5 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria" (Obras por impuestos Modalidad Fiducia).	Art. 1; Modificación del artículo 1.6.5.1.2. del Capítulo 1 Título 5 Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 (...) Art 1.6.5.3.4.8. Contratación de la interventoría del proyecto. La entidad nacional competente realizará la supervisión del contrato de interventoría frente al proyecto a desarrollar; Art 9. 1.6.5.4.1. Extinción de la obligación tributaria bajo la modalidad de pago 1. 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. Para ello, la entidad nacional competente enviará a la sociedad fiduciaria y a la (...) -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. El certificado contendrá: 1. La identificación y nombre del contribuyente que optó por la forma de pago -Obras por Impuestos-. 2. La fecha en que el contribuyente entregó la obra totalmente construida y en funcionamiento. 3. El valor de la obra construida. 4. Los saldos no ejecutados y los rendimientos financieros conforme con la certificación emitida por la Fiduciaria". (...).
Decreto 1147 de 2020 "Por el cual se reglamentan los artículos 800-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 79 de la Ley 2010 de 2019 y 285 de la Ley 1955 de 2019, y se adiciona el Título 6 al Decreto 1625 de 2016, único Reglamentario en Materia Tributaria" (Modalidad Convenio).	Art. 1. Adición del Título 6 al DUR 1625 " OBRAS POR IMPUESTOS DEL ARTÍCULO 800-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO (...). ARTÍCULO 1.6.6.1.3. Elaboración y adopción del Manual Operativo de obras por impuestos. La Agencia de Renovación del Territorio -ART y el Departamento Nacional de Planeación -DNP elaborarán y adoptarán un Manual Operativo de obras por impuestos. Este Manual definirá los aspectos procedimentales de carácter técnico y conceptual para la conformación del banco de proyectos modificaciones a los proyectos, los criterios y procedimientos para priorizar los proyectos que benefician a los municipios definidos en el Decreto Ley 893 de 2017, y, en general, los aspectos técnicos necesarios para la implementación y operación del mecanismo de obras por impuestos. Los plazos, procedimientos y lineamientos desarrollados en el Manual Operativo de obras por impuestos serán de obligatorio cumplimiento. ARTÍCULO 1.6.6.2.1. Entidad nacional competente. Para efectos de lo establecido en el presente título, las entidades nacionales competentes, según las líneas de inversión previstas en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, serán las siguientes, sin perjuicio que por la naturaleza de los proyectos de inversión puedan actuar otras entidades nacionales competentes: (...) ARTÍCULO 1.6.6.3.1. Manifestación de interés para seleccionar y ejecutar proyectos. Las personas naturales o jurídicas que cumplan con los requisitos y líneas de inversión previstos en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, podrán hasta el día treinta y uno (31) de marzo para el primer corte, y hasta el día treinta (30) de septiembre para el segundo corte de cada año, manifestar ante la Agencia de Renovación del Territorio -ART y ante la entidad nacional competente el interés para seleccionar y ejecutar uno (1) o más proyectos registrados en el banco de proyectos de inversión de obras por impuestos, en las fechas de cierres previstas en el parágrafo 3 del artículo
El presente título aplica a los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y a las entidades públicas del nivel nacional que participen o tengan a cargo el ejercicio de competencias en las diferentes etapas o fases de operación de la opción del mecanismo de obras por impuestos de que trata el artículo 800-1 del Estatuto Tributario.	

	1.6.6.2.3. del presente decreto. Para efectos de lo previsto en el inciso anterior, la solicitud se deberá adelantar a través de la plataforma tecnológica en línea dispuesta por la Agencia de Renovación del Territorio -ART y se deberá acompañar de los siguientes documentos: (...). ARTÍCULO 1.6.6.3.4. Suscripción del convenio (...) ARTÍCULO 1.6.6.3.5. Condiciones del convenio. ARTÍCULO 1.6.6.4.1. Gerencia del proyecto ARTÍCULO 1.6.6.4.2. Garantías. ARTÍCULO 1.6.6.4.3. Interventoría. ARTÍCULO 1.6.6.4.9. Recibo a satisfacción y entrega de la obra, bien o servicio. (...) La entidad territorial o entidad pública beneficiaria del proyecto deberá recibir la obra, bien o servicio a más tardar dentro de los quince (15) días siguientes al recibo a satisfacción de la entidad nacional competente. (...) (...) Dentro de los cinco (5) días siguientes a la fecha de entrega de la obra, bien o servicio de qué trata este artículo, o de hitos según lo pactado en el convenio, la entidad nacional competente remitirá a la Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN una certificación sobre el cumplimiento del convenio o de los hitos, en la cual deberá constar: (...). ARTÍCULO 1.6.6.5.1. Títulos para la Renovación del Territorio-TRT (...) ARTÍCULO 1.6.6.5.2. Procedimiento para el reconocimiento y expedición de los Títulos para la Renovación del Territorio-TRT (...) ARTÍCULO 1.6.6.5.3. Pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del impuesto sobre la renta y complementarios o de deudas por concepto del mismo impuesto con Títulos para la Renovación del Territorio -TRT. Los Títulos para la Renovación del Territorio -TRT podrán ser utilizados por su legítimo tenedor para el pago hasta del cincuenta por ciento (50%) del total del saldo a pagar por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo del contribuyente o responsable del periodo fiscal próximo a vencerse, o del cien por ciento (100%) de las deudas por concepto del mismo impuesto en los términos establecidos en el presente capítulo (...). ARTÍCULO 1.6.6.5.4. Condiciones y manejo de los Títulos para la Renovación del Territorio -TRT. Los Títulos para la Renovación del Territorio - TRT, tendrán las siguientes condiciones y manejo: (...)
Decreto 1742 de 2020, del 22 de diciembre, Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales	Artículo 13. Dirección de Gestión de Impuestos. Son funciones de la Dirección de Gestión de Impuestos las siguientes: 12. Efectuar, en coordinación con la Dirección de Gestión Estratégica y de Analítica, desarrollos analíticos sobre el recaudo que se genera a partir de obras por impuestos. (...) Artículo 15. Subdirección de Recaudo (...).10. Gestionar el componente de obras por impuestos, como agregado del recaudo nacional. Artículo 63. Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes. Son funciones de la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes, las siguientes:1. Administrar los impuestos de competencia de la Entidad respecto a los contribuyentes 13. Controlar la gestión efectiva del cobro de los impuestos, derechos, tasas, contribuciones, multas, sanciones, intereses, recargos y demás gravámenes, (...). ARTÍCULO 70. Direcciones Seccionales de Impuestos, Direcciones Seccionales de Aduanas y Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas. Conforme a las políticas e instrucciones del Nivel Central y, de acuerdo con la naturaleza de cada Dirección Seccional, son funciones de las Direcciones Seccionales las siguientes: (...) 13. Cumplir y hacer cumplir las normas que regulan los regímenes y procedimientos tributarios, (...).

Decreto 1208 de 2022 "Por el cual se reglamenta el parágrafo 4 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y el artículo 800-1 del Estatuto Tributario, modificado y adicionado por el artículo 34 de la Ley 2155 de 2021".	Art 2. Modifíquese el artículo 1.6.6.1.2 del Capítulo 1 del Título 6 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, quedando así: "ARTÍCULO 1.6.6.1.2. Proyectos financiables a través de obras por impuestos. Mediante esta opción del mecanismo de obras por impuestos se podrán financiar los proyectos de inversión viabilizados y registrados en el banco de proyectos de inversión de obras por impuestos, soportado en el Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas - SUIFP o el que haga sus veces, propuestos por los contribuyentes y las entidades públicas de cualquier nivel, priorizando los municipios de que trata el Decreto Ley 893 de 2017 o la que lo modifique adicione o sustituya. (...) también se podrán financiar los proyectos de inversión viabilizados y registrados en el Banco de Proyectos de inversión de Obras por Impuestos y que son de trascendencia económica y social en los municipios definidos como las Zonas ZOMAC; proyectos a desarrollar en jurisdicciones, que, sin estar localizados en las ZOMAC, resulten estratégicos para la reactivación económica y/o social de éstas o algunas de ellas; proyectos que beneficien los municipios donde se implementan los Programas PDET; los territorios que tengan altos índices de pobreza, los que carezcan total o parcialmente de una infraestructura para la provisión de servicios públicos domiciliarios (servicios de energía, acueducto, alcantarillado, gas, entre otros); aquellos que estén localizados en las zonas no interconectadas; (...)Lo anterior, de acuerdo con los criterios y procedimientos que se establezcan en el Manual Operativo de Obras por Impuestos. La ART, mantendrá publicado en la página web un listado de iniciativas en fase de prefactibilidad, susceptibles de contar con viabilidad técnica y presupuestal para su posterior inclusión en el banco de proyectos de inversión de obras por impuestos."
Decreto 2621 de 2022 "Por medio del cual se modifica el parágrafo 1 del artículo 1.6.5.3.3. 1. de la Sección 3 del Capítulo 3 del Título 5 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, y se reglamenta el inciso 2 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016".	ARTÍCULO 1. Modificación del parágrafo 1 del artículo 1.6.5.3.3.1. de la Sección 3 del Capítulo 3 del Título 5 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016 (...) "PARÁGRAFO 1. Para efectos de lo previsto en el presente artículo serán elegibles los proyectos que se encuentren viabilizados y registrados a través del Sistema Unificado de Inversiones y Finanzas Públicas (SUIFP) en el Banco de Proyectos (...).
Decreto 849 de 2023 (mayo 29) "Por el cual se modifican algunos artículos del Decreto 1625 de 2016, DUC Sector Tributario para prorrogar el pago del valor del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes que solicitaron la vinculación del impuesto en el año 2023 a "Obras por Impuestos" de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 7 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016".	Art. 1. Modificación del artículo 1.6.1.13.2.22. del Decreto 1625 de 2016, así: Plazo para presentar y pagar el impuesto sobre la renta de los contribuyentes personas jurídicas que soliciten la vinculación del impuesto a "Obras por Impuestos" (...)podrán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios hasta el treinta y uno (31) de mayo de 2023 y cancelar el saldo a pagar de la respectiva declaración a más tardar el treinta y uno (31) de agosto de 2023. Art. 2. (...) Plazo para presentar y pagar el impuesto sobre la renta y complementario de los grandes contribuyentes personas jurídicas que soliciten la vinculación del impuesto a "Obras por Impuestos". Los grandes contribuyentes personas jurídicas que a treinta y uno (31) de marzo de 2023 hayan solicitado la vinculación del impuesto a "Obras por Impuestos" de conformidad con lo dispuesto en el Parágrafo 7 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, adicionado por el artículo 78 de la Ley 2010 de 2019 y, con el cumplimiento de los requisitos que establezca este Decreto, podrán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios hasta el 31 de mayo de 2023 y cancelar el saldo a pagar de la respectiva declaración a más tardar el treinta y uno (31) de agosto de 2023.
Resolución Conjunta No 2411 de 2020 suscrita por la ART y el DNP, "Por la cual se adopta el Manual Operativo de Obras	En su totalidad

por Impuestos" – versiones 1, 2 y 3 (esta última expedida en julio de 2024).	
Manual Operativo de Obras por Impuestos" – versiones 1 (del 1 de diciembre de 2017), 2 (12 de noviembre de 2020), y 3 (julio de 2024), expedido por la ART y el DNP, con todos sus anexos.	Especialmente los capítulos: 1.2 (modalidad fiducia) y 1.4 (etapa 4: ejecución, entrega y recepción de la obra, bien o servicio); modalidad convenio 2.5 Etapa 4: ejecución, entrega y recepción de la obra, bien o servicio. "Consignación de los rendimientos financieros a la Dirección General de Crédito Público y Tesoro Nacional. 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. 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".
Resolución 533 de 2015 de la Contaduría General de la Nación, "Por la cual se incorpora, en el Régimen de Contabilidad Pública, el marco normativo aplicable a entidades de gobierno y se dictan otras disposiciones" con sus modificaciones.	Numeral 4. Características Cualitativas de la Información Financiera de Propósito General relacionadas con: Relevancia y Representación fiel, características de Mejora: Verificabilidad (...). "4.1.1 Relevancia (...) 20. La materialidad o importancia relativa es un aspecto de la relevancia específico de la entidad que está basado en la naturaleza o magnitud de las partidas a las que se refiere la información financiera de propósito general de la entidad. 21. La información financiera de propósito general puede estar expresada inadecuadamente cuando, (...) d) se oculta información material dentro de información no significativa y los <u>usuarios no pueden determinar qué parte de esta información es material.</u>" 40. Uniformidad (...). Numeral 5 "41. Los principios de contabilidad pública (...). "43. Devengo: los hechos económicos se reconocen en el momento en que suceden, con independencia del instante en que se produce el flujo de efectivo o equivalentes al efectivo que se deriva de estos, es decir, el reconocimiento se efectúa cuando surgen los derechos y obligaciones, o cuando el hecho económico incide en los resultados del periodo contable." "44. Esencia sobre forma: las transacciones y otros hechos económicos de las entidades se reconocen atendiendo a su esencia económica; por ello, esta prima cuando existe conflicto con la forma legal que da origen a los mismos." "48. Periodo contable (...) El periodo contable es el lapso transcurrido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre. El Marco Conceptual define un pasivo como: 67. <u>Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación; si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.</u> Definición de un pasivo: 67. <u>Al evaluar si existe o no una obligación presente, la entidad debe tener en cuenta, con base en la información disponible, la existencia de un suceso pasado que dé lugar a la obligación a partir de la cual la entidad tiene poca o ninguna alternativa de evitar la salida de recursos. Cuando existen dudas sobre la existencia de una obligación presente, la entidad debe evaluar la probabilidad de tener o no la obligación;</u>

	<i>si es mayor la probabilidad de no tenerla, no hay lugar al reconocimiento de un pasivo.</i> <i>“90 La aplicación del principio de Devengo es coherente con la condición de que el ingreso se reconoce si ha surgido un incremento en el potencial de servicio de un activo o en los beneficios económicos futuros, dado que tiene como objetivo restringir el reconocimiento solo a aquellas partidas que, además de poder medirse con fiabilidad, poseen un grado de certidumbre suficiente sobre el incremento del potencial de servicio o de los beneficios económicos futuros.” (Reconocimiento de Ingresos).</i> <i>Numeral 6.1.1 Define los Activos así: “(...) Al evaluar si existe o no control sobre un recurso, la entidad debe tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos: la titularidad legal, los riesgos inherentes al activo que se asumen y que son significativos, el acceso al recurso o la capacidad para negar o restringir su uso, la forma de garantizar que el recurso se use para los fines previstos y la existencia de un derecho exigible sobre el potencial de servicio o sobre la capacidad de generar beneficios económicos derivados del recurso.”.</i> <i>“135. La información revelada en las notas a los estados financieros tiene las siguientes características: a) Es necesaria para que los usuarios comprendan los estados financieros. b) Proporciona información que presentan los estados financieros de manera contextualizada y según el entorno en que opera la entidad. c) Tiene, generalmente, una relación clara y demostrable con la información presentada en los estados financieros.</i>
Resolución 354 del 2007 modificada por el art. 1 de la Resolución 156 de 2018 de la Contaduría General de la Nación – CGN, por la cual se adopta el Régimen de Contabilidad Pública, se establece su conformación y se define el ámbito de aplicación.	<i>Lo inherente a:</i> <i>a) el Referente Teórico y Metodológico de la Regulación Contable Pública; (...) d) el Marco Normativo para Entidades de Gobierno con sus respectivos elementos; (...); f) la Regulación del Proceso Contable y del Sistema Documental Contable; y g) los Procedimientos Transversales.</i>
Resolución 193 de 2016 , expedida por la Contaduría General de la Nación – CGN, “por la cual se incorpora en los Procedimientos Transversales del Régimen de Contabilidad Pública, el Procedimiento para la evaluación del control interno contable”	<i>Numeral 3.2.14 Análisis, verificación y conciliación de información</i> <i>3.2.15 Depuración contable permanente y sostenible</i> <i>3.3.1 Controles asociados al cumplimiento del marco normativo, a las etapas del proceso contable, a la rendición de cuentas y a la gestión del riesgo de índole contable, (...)</i> <i>38. Comprobar que las notas a los estados financieros revelen información que, por su materialidad, requiera presentar una explicación a través de información que aporte valor agregado a los estados financieros.</i> <i>3.2.4. Manuales de políticas contables, procedimientos y funciones.</i> <i>3.2.15. Depuración contable permanente y sostenible: Las entidades cuya información financiera no refleje su realidad económica deberán adelantar las gestiones administrativas para depurar las cifras y demás datos contenidos en los estados financieros, de forma que cumplan las características fundamentales de relevancia y representación fiel. (...).</i> <i>Obligaciones f) Obligaciones reconocidas sobre las cuales no existe probabilidad de salida de recursos, que incorporan beneficios económicos futuros o potencial de servicio”.</i>
Resolución No. 640 de 2018 del Ministerio de Transporte. “Por la cual se establece el procedimiento para emitir el concepto de procedencia y viabilidad técnica y financiera de los proyectos de construcción y/o reparación de infraestructura relacionada con el sector transporte, financiados mediante el mecanismo de obras por impuestos y se dictan otras disposiciones”	<i>Artículo 11 Define los responsables de la supervisión del contrato de interventoría frente al proyecto a desarrollar.</i>

Resolución 331 del 2022 de la Contaduría General de la Nación, "por la cual se modifican las Normas para el Reconocimiento, Medición, Revelación y Presentación de los Hechos Económicos del Marco Normativo para Entidades de Gobierno".	Capítulo IV, numeral 1.2 – Ingresos por impuestos Párrafo 4 – Definición. Numeral 1.2.1 – Reconocimiento Párrafo 7 – 1.2.2 – Medición
Resolución 000 000111 del 11 de diciembre de 2020 de la DIAN	Art 1. Valor de la Unidad de Valor Tributario - UVT. Fijar en treinta y seis mil trescientos ocho (\$36.308) pesos, el valor de la Unidad de Valor Tributario - UVT que regirá durante el año 2021.
Resolución 000140 del 25 de noviembre de 2021 de la DIAN	Art 1. "Por la cual se fija el valor de la Unidad de Valor Tributario -UVT para el año 2022" (\$38.004).
Resolución 000069 del 9 de agosto del 2021, proferida por la DIAN. "Por la cual se distribuyen las Divisiones y sus funciones y se crean los Grupos Internos de Trabajo con sus funciones, en las Direcciones Seccionales de la DIAN".	2.20. DIVISIÓN DE RECAUDO Y COBRANZAS La División de Recaudo y Cobranzas operará en las Direcciones Seccionales de Impuestos de Barranquilla, Cali, Cartagena, Cúcuta y Medellín y en las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas de Arauca, Armenia, Barrancabermeja, Bucaramanga, Buenaventura, Florencia, Girardot, Ibagué, Leticia, Manizales, Montería, Neiva, Palmira, Pasto, Pereira, Popayán, Quibdó, Riohacha, San Andrés, Santa Marta, Sincelejo, Sogamoso, Tuluá, Tunja, Valledupar, Villavicencio y Yopal, para el cumplimiento de las siguientes funciones, además de las dispuestas en el artículo 3º de la presente resolución: 17. Proyectar para firma del Director Seccional los actos administrativos para declarar la extinción de las obligaciones tributarias, (...), así como las que se originen en decisiones judiciales y administrativas.
Resolución No. 0070 del 9 de agosto de 2021, proferida por la DIAN. "Por la cual se crean los grupos internos de trabajo en el Nivel Central en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN".	2. DIRECCIÓN DE GESTIÓN DE IMPUESTOS 2.1. DESPACHO 2.2. SUBDIRECCIÓN DE RECAUDO 2.2.2. Crear la Coordinación de Contabilidad de la Función Recaudadora en el despacho de la Subdirección de Recaudo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, para el cumplimiento de las siguientes funciones, además de las dispuestas en el artículo 3º de la presente resolución: (...). 2.2.3. Crear la Coordinación de Administración de Aplicativos de Impuestos en el despacho de la Subdirección de Recaudo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, para el cumplimiento de las siguientes funciones, además de las dispuestas en el artículo 3º de la presente resolución: 1. Requerir a las dependencias competentes, la ejecución de acciones tendientes a normalizar la información contenida en los aplicativos de impuestos o recaudo, para asegurar la calidad y consistencia con que ingresa a la Contabilidad y a los sistemas de información dispuestos para el efecto. 2. Impartir instrucciones a las Direcciones Seccionales y a la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes para que las correcciones realizadas a los documentos privados presentados por los contribuyentes sean consistentes y se efectúen de acuerdo con las disposiciones legales vigentes. (...).
Resolución 107 del 4 de octubre de 2021, proferida por la DIAN. "Por la cual se modifica el artículo 1o de las Resoluciones 000069 y 000070 del 9 de agosto de 2021, se crean Grupos Internos de Trabajo denominados Coordinaciones en la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes y se adiciona la Resolución 00065 del 9 de agosto de 2021".	10.1.2. Crear la Coordinación de Recaudo y Cobro, en el despacho de la Subdirección Operativa de Servicio, Recaudo, Cobro y Devoluciones de la Dirección Operativa de Grandes Contribuyentes de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), para el cumplimiento de las siguientes funciones, además de las dispuestas en el artículo 3o de la Resolución 000070 del 9 de agosto de 2021: (...) 11. Gestionar el cobro de las obligaciones de su competencia hasta la extinción de las mismas. 15. Liquidar los intereses y generar los documentos requeridos para la actualización de las obligaciones a cargo de los Grandes Contribuyentes,

	emitir las certificaciones que sean requeridas por las distintas dependencias de la Entidad para verificar el pago y cumplimiento de las obligaciones. 18. Proferir los actos administrativos para declarar la extinción de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias a cargo de los Grandes Contribuyentes, diferentes a la prescripción y remisibilidad, así como las que se originen en decisiones judiciales y administrativas.
Manual de Interventoría del INVIAS, adoptado mediante la Resolución No. 09337 del 30 de diciembre de 2016, Versión 01.	Numeral 8.3 dispone las Facultades y Obligaciones de la Interventoría, específicamente los Numerales 14, 17, 35, 38, 47.
Manual Contable Función Recaudadora MN-ADF-0005 del 2021 – Versión 4	Numeral 5.2.3.12 Ingresos – reconocimiento de los rendimientos financieros que generan las fiduciarias relacionadas con el pago del 50% del impuesto con obras (Ctas 480290001-01 y 138436001-01) Numerale 5.2.4.1 Soportes Contables Numerale 5.2.7 Políticas de los Estados, Informes y Reportes Contables – Revelación de importes materiales Numerale “5.2.3.4 Cuentas por Cobrar (...)” <u>“Las cuentas por Cobrar se concilian a nivel de tercero, para lo cual es posible consultar el Instructivo IN-ADF-0043 Conciliación cuentas por terceros.”</u> . La cuenta 2407 define los Recursos a favor de terceros como: <u>“Representa el valor de los recursos recaudados por impuestos administrados por la U.A.E. DIAN, que son de propiedad de otras entidades públicas, empresas privadas o personas naturales. (...)”</u> .
Manual de Políticas Contables y Operativas de la Contabilidad Función Recaudadora (Versión 5, Código MN-ADF-0044, Año 2024) de la DIAN	a. Errores del periodo corriente. <u>“(…) en caso, que los errores se encuentren después de que los estados financieros se encuentren publicados estos errores se trataran como periodos anteriores.”</u> b. Errores periodos anteriores. <u>La entidad corregirá las inexactitudes de periodos anteriores, sean materiales o no, en el periodo donde se identifique la situación que dio origen, ajustando el valor de los activos, pasivos o patrimonio, que se vieron afectados por este, y se reconocerán como resultados de ejercicios anteriores en el patrimonio, por ningún caso se incluirá en el resultado del periodo.”</u> .
El Manual “Registro Contable de Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar PR-ADF-0036”, versión 5 de la DIAN.	Se reconocen en “Otras Cuentas por Cobrar” las consignaciones efectuadas a la cuenta 61011094 DTN RENDIMIENTOS FINANCIEROS ENTIDADES VARIAS del Banco de la República por concepto de Rendimientos Financieros, generados por las fiducias creadas por los contribuyentes que se acogieron al pago del 50% del Impuesto sobre la renta y complementarios con obras, según el artículo 238 Ley 1819 de 2016.
Concepto 20221100002681 del 9 de febrero del 2022 emitido por la CGN. Establece y coordina el tratamiento contable para las obras recibidas por impuestos y extinción de la obligación y especifica la operación recíproca de los bienes entregados a la nación, por concepto del porcentaje destinado a financiar las obras de inversión social de que trata el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 y su reglamentación.	Para la extinción de la obligación se disminuyen las cuentas por cobrar por impuesto de renta (Cuenta 1305) y se reconoce una operación sin flujo de efectivo en el gasto (cuenta 572290) por el valor certificado por la entidad competente. <u>“Las entidades nacionales competentes asumen los riesgos significativos inherentes a la titularidad jurídica de la obra producto de los proyectos de inversión para las ZOMAC, durante el periodo que transcurra entre la recepción de la obra del contribuyente y la entrega a la entidad beneficiaria. Por lo tanto, las entidades nacionales competentes deben reconocer la obra recibida, mediante el débito en la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCÍAS EN EXISTENCIA y el crédito en la subcuenta 472290-Otras operaciones sin flujo de efectivo de la cuenta 4722-OPERACIONES SIN FLUJO DE EFECTIVO”.</u> <u>“Cuando se realice la entrega a la entidad beneficiaria, la entidad nacional competente debitará la subcuenta 542307-Bienes entregados sin contraprestación de la cuenta 5423-OTRAS TRANSFERENCIAS y acreditará</u>

	la subcuenta que corresponda de la cuenta 1510-MERCANCIAS EN EXISTENCIA. Simultáneamente, la entidad beneficiaria de la obra debitará la subcuenta y cuenta del grupo en el que se deba clasificar el bien recibido de la clase 1-ACTIVO y acreditará la subcuenta 442807-Otros bienes, derechos y recursos en efectivo recibidos de entidades de gobierno de la cuenta 4428-OTRAS TRANSFERENCIAS. Así las cosas, se deben reportar como operaciones recíprocas las siguientes dos transacciones: i) el gasto por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por la DIAN y el ingreso por operaciones sin flujo de efectivo reconocido por las entidades nacionales competentes; y ii) el gasto por transferencia reconocido por las entidades nacionales competentes y el ingreso por transferencia reconocido por las entidades beneficiarias.” (...)
Procedimiento PR-COT-0452 Obras por Impuestos - Cumplimiento de obligaciones Tributarias, emitido por la DIAN, versiones 1 (15 de junio de 2021), 2 (18 de enero de 2022) y 3, esta última aprobada el 17 de julio de 2023.	En su totalidad.
Procedimiento PR-COT-0330 Cumplimiento de obligaciones Tributarias – Extinción de Obligaciones, emitido por la DIAN versiones 3 (27 de mayo de 2020) y 4 está última aprobada el 18 de enero de 2022.	En su totalidad.
Instructivo IN-ADF-0043 de conciliación por terceros, versión 3, de la Dian.	Numeral 3, Conciliación Contable Numeral 4.1 Condiciones Generales
Normatividad técnica	
Decreto 926 del 19 de marzo de 2010 - Por el cual se establecen los requisitos de carácter técnico y científico para las construcciones sismo resistentes NSR-10.	
Resolución 1096 – 2000. RAS 2000. Reglamento técnico del sector de agua potable y saneamiento básico.	
Resolución No. 000024 del 7 de enero de 2011 del Ministerio de Transporte - Por la cual se adopta el Manual de Drenaje para carreteras.	
Resolución 90708 de agosto 30 de 2013 - Por el cual se adopta el Reglamento Técnico de Instalaciones Eléctricas - RETIE-.	
Resolución 1375 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, Por la cual se actualizan las normas de ensayo de materiales para carreteras.	
Resolución 1376 del 26 de mayo de 2014 del Ministerio de Transporte, Por la cual se actualizan las especificaciones generales de construcción para carreteras con su documento técnico.	
Resolución 04401 del 17 de octubre de 2017, por la cual se adopta Guía de Diseño de Pavimentos con Placa-huella.	
Manual para la inspección visual de pavimentos rígidos. Ministerio de Transporte, Instituto Nacional de Vías, octubre de 2006.	
Manual para la inspección visual de pavimentos rígidos - INVÍAS 2006	
Manual de diseño geométrico de Carreteras INVIAS -2008	
Manual para Mantenimiento de Carreteras, Volumen 1 – 2016 Emitido por Mintransporte e INVIAS. Capítulo 5 Necesidades del mantenimiento Numeral 5.2 taludes Numeral 5.3 Sistemas de drenaje y Capítulo 7 Técnicas y estrategias para el mantenimiento de las calzadas pavimentadas	
Reglamento Colombiano de Construcción Sismo Resistente (NSR-10). Capítulo C.3 — Materiales C.3.1 — Ensayos de materiales C.3.1.1 (...) C.3.1.2 — Los ensayos de materiales y del concreto (...) C.3.1.3 (...) C.5.2 — Dosificación del concreto C.5.2.1 (...) C.5.3.3 — Documentación de la resistencia promedio a la compresión (...) C.5.6.2 — Frecuencia de los ensayos C.5.6.2.1 — Las muestras (véase C.5.6.2.4) (...) C.5.6.2.2 (...) C.5.6.2.1 (...) C.5.6.2.3 (...) C.5.6.2.4 (...).	

Lineamientos para la contratación de la interventoría de los proyectos, dados por las ENC.

Clausulado de los contratos de fiducia, gerencia, interventoría y de las obras, relacionados con los proyectos evaluados.