

[<< Volver](#)

## Unidad Informática de Doctrina

Area del Derecho

Tributario

Banco de Datos

Procedimiento Tributario

Problema Jurídico

Tesis Jurídica

CONCEPTO 007615 int 842 DE 2026 MAYO 8

[Consultar Documento Jurídico](#)

## ▼ Descriptores

Pago de obras por impuestos

## ▼ Fuentes Formales

Artículo 238 de la Ley 1819 de 2016

Artículo 800-1 del Estatuto Tributario

Artículos 1.6.5.3.1. y 1.6.6.5.3. del Decreto 1625 de 2016.

## ▼ Extracto

1. Este Despacho tiene competencia para resolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina<sup>1</sup>.

## A. Solicitud de reconsideración

2. Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria solicita la reconsideración del aparte del numeral 1.1. del Concepto No. 001709 – int 162 del 8 de marzo de 2024, en el que se concluye que no es posible acogerse al beneficio de auditoría cuando se utiliza el mecanismo de pago de obras por impuestos que establece el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 para realizar el pago total del Impuesto sobre la renta.

3. Los argumentos de la peticionaria se pueden sintetizar de la siguiente manera:

- a) La norma no exige que la obligación tributaria esté definitivamente extinguida para acceder al beneficio, sino que el impuesto se considere pagado en la forma prevista por la ley.
- b) En el mecanismo de obras por impuestos, el pago se entiende como la destinación de los recursos a la inversión directa, mediante el depósito del monto total dentro de los plazos especiales, aunque la obra no se haya completado y la obligación no se haya extinguido de forma definitiva.
- c) El Concepto No. 001709 de 2024 de la DIAN desconoce esta distinción e introduce requisitos no previstos en la ley, por ende, vulnera el principio de legalidad tributaria al equiparar el pago con la extinción total de la obligación, exigiendo la entrega final de la obra y el acto administrativo de extinción para reconocer el beneficio de auditoría.
- d) Esta interpretación limita injustificadamente un beneficio expresamente previsto en la ley y contradice la finalidad del legislador, que es promover la inversión privada en zonas vulnerables y la eficiencia en proyectos de infraestructura.

## B. La doctrina que se solicita reconsiderar

4. En el Concepto No. 001709 – int 162 del 8 de marzo de 2024 objeto de reconsideración, se planteó como problema jurídico No. 1 el siguiente:

*"¿El mecanismo de pago de obras por impuestos, según la modalidad 1 prevista en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 cumple con los requisitos de pago total y en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno nacional que exige el beneficio de auditoría dispuesto en el artículo 689-3 del Estatuto Tributario?"*

5. Como tesis jurídica se concluyó:

*"El mecanismo de pago de obras por impuestos según la alternativa prevista en el artículo 238 de la Ley 1819 de 2016 en su modalidad de pago 1 no permite cumplir con el requisito de pago oportuno que exige el beneficio de auditoría."*

6. La peticionaria solicita reconsiderar el numeral 1.1., para, en su lugar, concluir que el pago efectuado mediante el mecanismo de obras por impuestos, en cualquiera de sus modalidades del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016, así como mediante los Títulos para la Renovación del Territorio (TRT) previstos en el artículo 800-1 del Estatuto Tributario (ET), cumple el requisito de pago total y

oportuno exigido para la procedencia **del** beneficio **de** auditoría.

### C. Análisis jurídico

7. **De** conformidad con el inciso 1 **del** artículo 689-3 **del** ET<sup>2</sup> una **de** las condiciones que **debe** cumplir el contribuyente **del** Impuesto sobre la renta para acogerse al beneficio **de** auditoría es realizar el pago total en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno nacional.

8. En ese sentido, el pago total implica el cumplimiento **de** la prestación **debida**<sup>3</sup>, liberando al **deudor de** cualquier responsabilidad, pues extingue completamente la relación obligatoria al satisfacer al acreedor<sup>4</sup>. **De** ahí que sea necesario que el valor **del** impuesto **de** renta se pague en su totalidad para que se entienda extinguida la obligación a favor **de** la Administración; **de** lo contrario, no resulta procedente el beneficio **de** auditoría. Así, en los casos en que el pago **del** impuesto se realice mediante una facilidad **de** pago o haciendo uso **de** otro medio para extinguir las obligaciones, no es procedente este beneficio.

9. Por su parte, el inciso 1 **del** artículo 238 **de** la ley 1819 **de** 2016 prevé un mecanismo **de** pago (modalidad 1) para el Impuesto sobre la renta que consiste en efectuar el pago hasta **del** 50% **del** impuesto a cargo, 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.

10. **De** conformidad con lo dispuesto en la referida norma y en el artículo 1.6.5.3.1. **del** Decreto 1625 **de** 2016, adicionado por el Decreto 1915 **de** 2017, el procedimiento para la aplicación **de** este mecanismo **de** pago involucra las siguientes etapas:

- i) Presentación y revisión **de** iniciativas o proyectos propuestos.
- ii) Estructuración, evaluación y registro en el banco **de** proyectos.
- iii) Selección **de** proyectos, solicitud y aprobación **de** su vinculación al pago **del** impuesto.
- iv) Constitución **de** la fiducias y preparación para la ejecución **del** proyecto.
- v) Ejecución y entrega **del** proyecto.

11. Ahora bien, en los términos que establece el numeral 6 **del** inciso 4 **del** artículo 238 **del** ET, **la etapa de ejecución y entrega del proyecto concluye con 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, **dentro del** término previsto en el cronograma.

12. Lo anterior guarda consonancia con la finalidad **del** mecanismo **de** pago que no es otra diferente a la ejecución **de** proyectos viabilizados y prioritarios **de** trascendencia social en los diferentes municipios ubicados en las ZOMAC, mediante una inversión directa por parte **del** contribuyente que opte por utilizar este medio **de** pago. En este sentido, resulta imperioso que se finalice la obra para que este mecanismo se haga efectivo. Por ende, **la entrega de la obra se constituye en un requisito necesario** para que se entienda pagado el porcentaje **del** Impuesto sobre la renta vinculado al respectivo proyecto.

13. Así las cosas, solamente con la entrega **de** la obra totalmente construida y en disposición para su uso y/o funcionamiento, se entenderá que se realiza el pago total **del** impuesto vinculado al proyecto respectivo. Solo hasta ese momento se extingue la obligación tributaria<sup>5</sup>.

14. **De** esta manera y dado que el artículo 689-3 **del** ET exige como condición para que proceda el beneficio **de** auditoría el pago total **del** impuesto, es **decir**, que se extinga la obligación tributaria, para acreditar el cumplimiento **de** este requisito se requiere que cuando el contribuyente realice el pago mediante el mecanismo **de** obras por impuestos modalidad 1, se haya realizado la entrega **de** la obra.

15. En este sentido, pretender que el valor **del** impuesto a pagar **de**positado en una fiducias se considere pago total **del** impuesto y, por ende, extinga la obligación tributaria, **desnaturalizaría** la finalidad **del** mecanismo **de** pago **de** impuestos con obras, dispuesto en el inciso 1 **del** artículo 238 **de** la Ley 1819 **de** 2016.

16. Finalmente, para efectos **del** cumplimiento **del** pago total **de** la obligación que se exige como requisito para acogerse al beneficio **de** auditoría que establece el artículo 689-3 **del** ET, no es posible asimilar el mecanismo **de** pago **de** impuestos dispuesto en el inciso 1 **del** artículo 238 **de** la Ley 1819 **de** 2016 con la modalidad dispuesta en el párrafo 2 *ibidem*. En efecto, en este último caso, siempre que existan recursos en la fiducias y estos sean suficientes para realizar el pago total, será posible acogerse al beneficio **de** auditoría, siempre que se cumplan los **demás** presupuestos para su procedencia.

17. Situación similar se predica **del** mecanismo **de** pago que establece el artículo 800-1 **del** ET, pues al tratarse **de** títulos negociables que pueden ser utilizados para pagar el Impuesto sobre la renta<sup>6</sup> se podrá realizar el pago total al que alude el artículo 689-3 **del** ET, siempre que se utilicen **dentro del** término **de** vigencia **de** dos años a partir **de** la anotación en cuenta en el correspondiente **depósito** central **de** valores.

### D. Conclusión y decisión

18. El mecanismo **de** pago **de** obras por impuestos, según la alternativa prevista en el artículo 238 **de** la Ley 1819 **de** 2016 en su modalidad **de** pago 1, **no** permite cumplir con el requisito **de** pago total y oportuno que exige el beneficio **de** auditoría, pues **solamente cuando se entregue la obra entenderá extinguida la obligación tributaria**, en los términos **del** numeral 6 **del** inciso 4 e inciso 6 **del** artículo mencionado.

19. En consecuencia, se **confirma** el numeral 1.1 **del** Concepto No. 001709 – int 162 **del** 8 **de** marzo **de** 2024.

20. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

---

<sup>1</sup> Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

<sup>2</sup> Para los periodos gravables 2022 y 2023 <2024, 2025, 2026>\*, la liquidación privada de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que incrementen su impuesto neto de renta en por lo menos un porcentaje mínimo del treinta y cinco por ciento (35%), en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir o requerimiento especial o emplazamiento especial o liquidación provisional, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago total se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno nacional.

<sup>3</sup> Artículo 1626 del Código Civil.

<sup>4</sup> Hinestrosa, F. (2019). *Tratado de las obligaciones. Tomo I: Concepto, estructura, vicisitudes*. Bogotá: Universidad Externado de Colombia.

<sup>5</sup> Cfr. Inciso 6 del artículo 238 de la Ley 1819 de 2016: "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."

<sup>6</sup> Cfr. Artículo 1.6.6.5.3. del Decreto 1625 de 2016