

extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En este contexto se debe manifestar que no es posible asistir en forma directa a los funcionarios para las inquietudes acerca de normas o funciones de otras entidades públicas como el Fondo Nacional del Ahorro o la UGPP y la consulta se atenderá en el sentido de explicar el contenido de los conceptos 912 de julio de 2018, 915 de 2018 y 1364 de 2018, entre otros.

Se reitera que las actuaciones que adelanten los funcionarios con ocasión del ejercicio de sus competencias son de la esfera de la responsabilidad y no es función de esta dependencia decirles a las respectivas autoridades como ejercer sus funciones ni cuáles son sus deberes en una actuación en particular. En este contexto, se insiste que lo que se expone en este documento son las reglas contenidas en las diferentes normas concordantes relacionadas con el tema.

1.- El Oficio 000912 de 19 de julio de 2018 desarrollo el tema de rentas exentas y deducciones y atendió el tratamiento de cesantías acumuladas a 31 de diciembre de 2016. El aparte correspondiente explicó:

Rentas exentas y deducciones.

¿Cuál es el tratamiento tributario de las cesantías acumuladas a 31 de diciembre de 2016?

Previamente se ha señalado en el párrafo 3 del artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, que los montos acumulados del auxilio de cesantías a 31 de diciembre del 2016 en los fondos de cesantías o en las cuentas del patrono para aquellos trabajadores cobijados con el régimen tradicional contenido en el Capítulo VII, Título VIII parte Primera del Código Sustantivo del Trabajo, al momento del retiro del fondo de cesantías o pago por parte del empleador, mantendrán el tratamiento previsto en el numeral 4 del artículo 206 del E.T., sin que sea aplicable lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 336 ibídem.

Esta norma debe interpretarse de manera que se pueda entender incluidos no solo aquellos saldos por concepto de cesantías consignados en fondos o en las cuentas del patrono del régimen tradicional anteriormente mencionados, sino también aquellos saldos reconocidos de regímenes especiales de cesantías del sector público que se manejan a través de fondos de carácter público, por ejemplo el FOMAG (Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio) o el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República, que tienen dentro de sus funciones la administración de recursos provenientes de cesantías de los trabajadores pertenecientes a estas entidades.

2.- Posteriormente mediante el Oficio 0000915 de 23 de julio de 2018, que modificó el CONCEPTO GENERAL UNIFICADO No. 0912 DEL 19 DE JULIO DE 2018. Se precisó acerca de la no aplicación de la regla de realización para aquellos regímenes especiales de cesantías del sector público que se manejan a través de fondos de carácter público, por ejemplo, el FOMAG (Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio) o el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República. El texto señala:

Rentas exentas y deducciones.
Realización de las cesantías

Sobre la realización de las cesantías señala el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 6 del Decreto 1625 de 2016, lo siguiente:

"Artículo 1.2.1.20.7. Realización de las cesantías. A partir del año gravable 2017 el auxilio de

cesantías y los intereses sobre cesantías se entenderán realizados en el momento del pago del empleador directo al trabajador o en el momento de consignación al fondo de cesantías.

Parágrafo 1. En el caso del auxilio de cesantía del régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera, y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen, se entenderá realizado con ocasión del reconocimiento por parte del empleador.

Para tales efectos, el trabajador reconocerá cada año gravable, el ingreso por auxilio de cesantías, tomando la diferencia resultante entre los saldos a treinta y uno (31) de diciembre del año gravable materia de declaración del impuesto sobre la renta y complementario y el del año inmediatamente anterior. En caso de retiros parciales antes del treinta y uno (31) de diciembre de cada año, el valor correspondiente se adicionará.

Parágrafo 2. El tratamiento aquí previsto para el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías dará lugar a la aplicación de la renta exenta que establece el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario, así como al reconocimiento patrimonial de los mismos, cuando haya lugar a ello.

(...)” (Subrayado fuera del texto original).

La norma reglamentaria anteriormente citada parte de la premisa que una vez cumplidos los requisitos exigidos por la ley laboral para obtener la liquidación de las cesantías y estas son consignadas por parte del patrono al fondo de cesantías, ingresan al patrimonio del trabajador, quien puede disponer de ellas a través de diferentes formas legales (vivienda, educación y retiro del trabajador).

En este sentido el artículo 26 del E.T., establece el reconocimiento de un ingreso siempre y cuando produzca un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, por lo que se hace necesario precisar cuándo se entiende realizado el ingreso por concepto de auxilio de cesantías del trabajador para efectos tributarios.

Esta situación permite reconocer cada año gravable el ingreso asociado y aplicar el correspondiente límite de costos y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T., (renta líquida cedular de las rentas de trabajo).

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado esta regla de realización no aplica para aquellos regímenes especiales de cesantías del sector público que se manejan a través de fondos de carácter público, por ejemplo, el FOMAG (Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio) o el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República.

Lo anterior porque estos regímenes no están contemplados en el supuesto señalado en el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, que en su inciso primero se refiere a aquellas cesantías del régimen especial creado por la ley 50 de 1990 y en su parágrafo primero al régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera, y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen, razón por la cual la interpretación que se hace de esa norma debe observar esta situación.

Así las cosas, la realización del ingreso por este concepto tendrá lugar con ocasión del pago que se haga en el año gravable en que esto ocurra, situación que implica ubicar el ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de rentas exentas y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T.

Por último, es importante precisar que respecto de los empleados públicos se precisa que el régimen de liquidación de cesantías por anualidad, esto es, el creado mediante la Ley 50 de 1990, se extendió con ocasión de la expedición de la Ley 344 de 1996 aquellos empleados que se

vinculen a los órganos y entidades del Estado después de la expedición de dicha ley, situación que implica el reconocimiento de este ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de costos y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T.

Igualmente deberá incluirse en el certificado de ingresos y retenciones que para el efecto expide el agente de retención a la persona natural.

3.- Mediante el Oficio 030962 de 23 de octubre de 2018, se explicó y ratificó el concepto 000915 de 2018 en los descriptores 1.21 y 1.22 correspondientes rentas exentas y deducciones y realización de las cesantías, así:

Según el concepto 915 del 23 de Julio de 2018, se analizó lo siguiente:

1.21. DESCRIPTOR:	Depuración de la renta
-------------------	------------------------

Rentas exentas y deducciones.
Realización de las cesantías

Sobre la realización de las cesantías señala el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 6 del Decreto 1625 de 2016, lo siguiente:

"Artículo 1.2.1.20.7. Realización de las cesantías. A partir del año gravable 2017 el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías se entenderán realizados en el momento del pago del empleador directo al trabajador o en el momento de consignación al fondo de cesantías.

Parágrafo 1. En el caso del auxilio de cesantía del régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera, y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen, se entenderá realizado con ocasión del reconocimiento por parte del empleador.

Para tales efectos, el trabajador reconocerá cada año gravable, el ingreso por auxilio de cesantías, tomando la diferencia resultante entre los saldos a treinta y uno (31) de diciembre del año gravable materia de declaración del impuesto sobre la renta y complementario y el del año inmediatamente anterior. En caso de retiros parciales antes del treinta y uno (31) de diciembre de cada año, el valor correspondiente se adicionará.

Parágrafo 2. El tratamiento aquí previsto para el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías dará lugar a la aplicación de la renta exenta que establece el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario, así como al reconocimiento patrimonial de los mismos, cuando haya lugar a ello.

(...)" (Subrayado fuera del texto original).

La norma reglamentaria anteriormente citada parte de la premisa que una vez cumplidos los requisitos exigidos por la ley laboral para obtener la liquidación de las cesantías y estas son consignadas por parte del patrono al fondo de cesantías, ingresan al patrimonio del trabajador, quien puede disponer de ellas a través de diferentes formas legales (vivienda, educación y retiro del trabajador).

En este sentido el artículo 26 del E.T., establece el reconocimiento de un ingreso siempre y cuando produzca un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, por lo que se hace necesario precisar cuándo se entiende realizado el ingreso por concepto de auxilio de cesantías del trabajador para efectos tributarios.

Esta situación permite reconocer cada año gravable el ingreso asociado y aplicar el correspondiente límite de costos y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T., (renta líquida cedular de las rentas de trabajo).

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado esta regla de realización no aplica para aquellos regímenes especiales de cesantías del sector público que se manejan a través de fondos de carácter público, por ejemplo, el FOMAG (Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio) o el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República.

Lo anterior porque estos regímenes no están contemplados en el supuesto señalado en el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, que en su inciso primero se refiere a aquellas cesantías del régimen especial creado por la ley 50 de 1990 y en su parágrafo primero al régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera, y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen, razón por la cual la interpretación que se hace de esa norma debe observar esta situación.

Así las cosas, la realización del ingreso por este concepto tendrá lugar con ocasión del pago que se haga en el año gravable en que esto ocurra, situación que implica ubicar el ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de rentas exentas y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T.

Por último, es importante precisar que respecto de los empleados públicos se precisa que el régimen de liquidación de cesantías por anualidad, esto es, el creado mediante la Ley 50 de 1990, se extendió con ocasión de la expedición de la Ley 344 de 1996 aquellos empleados que se vinculen a los órganos y entidades del Estado después de la expedición de dicha ley, situación que implica el reconocimiento de este ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de costos y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T.

Igualmente deberá incluirse en el certificado de ingresos y retenciones que para el efecto expide el agente de retención a la persona natural.

1.22. DESCRIPTOR:	Depuración de la renta
----------------------	------------------------

Rentas exentas y deducciones.

¿Cómo opera la regla de realización de cesantías en el caso del régimen tradicional contenido en el Capítulo VII, Título VIII del Código Sustantivo del Trabajo?

El régimen tradicional de cesantías contenido en el Capítulo VII, Título VIII del Código Sustantivo del Trabajo, se caracteriza principalmente por su reconocimiento con base en el último salario devengado, o el promedio de lo percibido en el último año de servicios, las cuales se pagan al finalizar el contrato de trabajo.

En este despacho entiende que el empleador con el fin de cuantificar el valor del pasivo por este concepto, debe realizar el correspondiente reconocimiento en su contabilidad, según el marco técnico normativo contable que le corresponda.

En ese sentido el parágrafo 1º del artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, establece para el caso de la realización del ingreso por cesantías en el régimen tradicional este tiene lugar cuando el empleador lo reconoce. Esta situación tiene lugar cuando ocurre el correspondiente registro en su contabilidad y deben incluirse en el correspondiente certificado de ingresos y retenciones que para el efecto expide el agente de retención a la persona natural.

Sin perjuicio de lo anteriormente señalado esta regla de realización no aplica para los empleados públicos vinculados al régimen de cesantías retroactivas, porque no están contemplados en el supuesto señalado en el parágrafo 1º del artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016.

En efecto, este parágrafo se refiere al régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII, parte primera, y demás disposiciones que lo modifiquen o adicionen.

En contraste, el régimen de cesantías por retroactividad aplicable a los empleados públicos tiene su fundamento en lo establecido en los artículos 17 de la Ley 6ª de 1945, 1º del Decreto 2767 de 1945, 1º y 2º de la Ley 65 de 1946, 2º y 6º del Decreto 1160 de 1947 y 2º del Decreto 1252 de 2002, lo cual es aplicable a aquellos trabajadores vinculados antes del 30 de diciembre de 1996 (Concepto 154901 de 2017 Departamento Administrativo de la Función Pública).

Así las cosas, la realización del ingreso para este caso tendrá lugar con ocasión del pago que se haga en el año gravable en que esto ocurra, situación que implica ubicar el ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de rentas exentas y deducciones en los términos del inciso

segundo del artículo 336 del E.T.

(Subrayado fuera de texto)

Nótese como en este concepto se indicó: (i) Que según el artículo 26 del Estatuto Tributario, el ingreso se reconoce cuando hay un incremento neto en el patrimonio, es decir en el momento de su percepción; (ii) Que el enunciado del artículo 1.2.1.20.7 del Decreto 1625 de 2016, es aplicable al régimen tradicional de cesantías contenido en el Capítulo VII, Título VIII del Código Sustantivo del Trabajo; (iii) Que mediante una interpretación oficial no puede hacerlo extensivo al de cesantías con retroactividad aplicable a los empleados públicos, dado el carácter específico que le atribuyó el decreto.

A manera de ejemplo, el concepto especifica que la regla de realización de cesantías establecida en el artículo 1.2.1.20.7 del Decreto 1625 de 2017, no aplica al FOMAG (Fondo Nacional de Prestaciones Sociales del Magisterio) o el Fondo de Bienestar Social de la Contraloría General de la República.

Así las cosas, la realización del ingreso de cesantía con retroactividad tendrá lugar con ocasión del pago que se haga en el año gravable en que esto ocurra, situación que implica ubicar el ingreso en la cédula de las rentas de trabajo y aplicar el correspondiente límite de rentas exentas y deducciones en los términos del inciso segundo del artículo 336 del E.T.

4.- En el contenido de los apartes de los oficios transcritos se observa que el primer oficio expuso el contenido de las normas legales y reglamentarias para concluir la aplicabilidad también a aquellos saldos reconocidos de regímenes especiales de cesantías del sector público que se manejan a través de fondos de carácter público; el segundo oficio realizó una precisión a lo explicado previamente, dejando total claridad sobre la no aplicabilidad regímenes especiales manejados a través de fondos de carácter público; a su vez, el tercer oficio ratificó lo interpretado frente a la regla de realización establecida en el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016.

5.- En la consulta se afirma que las entidades transfieren mensualmente al Fondo Nacional del Ahorro unos valores, que solo son recibidos efectivamente hasta el año siguiente a su causación circunstancias que se convierten en supuestos que no pueden ser asumidos para realizar interpretación por parte de esta Despacho y que requieren de aclaración y explicación por parte de la entidad competente que es el Fondo Nacional del Ahorro. Por esta razón se remitirá la consulta en lo pertinente para que sea esta entidad quien explique si efectivamente se transfieren recursos que corresponden a cesantías de trabajadores y estos recursos no son recibidos efectivamente en las cuentas de ahorro individual.

6.- En lo particular y relacionado con las preguntas, conviene señalar que éstas se resuelven de acuerdo con el contenido de los oficios previos, en el entendido que las cesantías se realizan con ocasión del pago que se haga en el año gravable en que esto ocurra.

Así las cosas, se resuelven las preguntas en su orden:

6.1.- ¿Qué cesantías debe incluir el servidor público en su declaración de renta del año gravable 2018? ¿Las efectivamente recibidas en el año 2018, según el extracto de su cuenta individual de cesantías? ¿O las causadas en el año 2018 que son consignadas en la vigencia 2019?

Como se explicó en el punto No. 5, no se puede asegurar que las cesantías causadas en el año 2018, sean consignadas en el año 2019. Pues, si se realizan consignaciones en los fondos de cesantías en forma mensual, estos valores, se supone, harán parte de las cesantías efectivamente recibidas en la vigencia que corresponde con su pago.

A partir de esta aclaración o precisión se puede manifestar en forma general, que se deben incluir en la declaración de renta del año gravable 2018, las efectivamente recibidas en dicho año, según su reporte de cuenta individual de cesantías, la cuales se deben certificar por el fondo respectivo.

6.2.- ¿Qué cesantías debe reportar la entidad pública en el certificado de ingresos y retenciones de sus trabajadores teniendo en cuenta que se trata del régimen de cesantías de servidores públicos del orden nacional administrado por el Fondo Nacional del Ahorro?

En este punto se debe realizar la misma precisión de la pregunta anterior, en tanto, parte de un supuesto que no es verificable por parte de este Despacho. En este contexto, lo que se debe certificar son las cesantías efectivamente pagadas o consignadas al Fondo de Cesantías. Se parte del supuesto que una vez pagadas o consignadas al Fondo que corresponda, los valores son efectivamente recibidos por el trabajador en su cuenta individual.

6.3.- Para calcular la renta exenta de que trata el numeral 4 del artículo 206 del Estatuto Tributario, el ingreso mensual promedio que se debe tomar corresponde a: 1) ¿los últimos seis meses de vinculación laboral del trabajador del periodo gravable que se está declarando (2018)? O ¿de los últimos seis meses del periodo que se tuvo en cuenta para liquidar las cesantías del trabajador (año 2017)?

El tenor literal de la norma dispone:

ARTICULO 206. RENTAS DE TRABAJO EXENTAS. <Fuente original compilada: L. 75/86 Art. 35. Inc. 1o.> Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:

1. Las indemnizaciones por accidente de trabajo o enfermedad.
2. Las indemnizaciones que impliquen protección a la maternidad.
3. Lo recibido por gastos de entierro del trabajador.
4. <Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). El texto con el nuevo término es el siguiente:> El auxilio de cesantía y los intereses sobre cesantías, siempre y cuando sean recibidos por trabajadores cuyo ingreso mensual promedio en los seis (6) últimos meses de vinculación laboral no exceda de 350 UVT.

Cuando el salario mensual promedio a que se refiere este numeral exceda de 350 UVT la parte no gravada se determinará así:

Salario mensual	Parte
Promedio	No gravada %
Entre 350UVT Y410UVT	el 90%
Entre 410UVT Y470UVT	el 80%
Entre 470UVT Y530UVT	el 60%
Entre 530UVT Y590UVT	el 40%

Entre 590UVT Y650UVT el 20%

De 650UVT el 0%

(...)

El cálculo de las rentas exentas a que refiere el numeral 4 corresponde con el ingreso mensual promedio en los seis (6) últimos meses de vinculación laboral del respectivo periodo gravable que se está declarando. Toda vez que el auxilio de cesantía y los intereses sobre cesantías también corresponden con el periodo gravable (año) al que se refiere la declaración de renta y complementarios que se esté presentando.

6.4.- Dado que el formulario del certificado de ingresos y retenciones por rentas de trabajo y de pensiones de la DIAN, no incluye una casilla para certificar el ingreso mensual promedio de los trabajadores para efectos de que él determine la renta exenta de cesantías, ¿el empleador debe emitir una certificación a solicitud de trabajador o debe emitirla sin que haya solicitud expresa del trabajador?

No existe una obligación legal expresa y particular que determine esta obligación, no obstante, sí existe obligación legal de certificar los valores y criterios utilizados para efectos de las certificaciones de ingresos y retenciones. En tal sentido, el empleador puede emitir certificación a solicitud de parte o de oficio para determinar dentro de sus certificados la información relacionada el procedimiento y las operaciones que dieron lugar a estos valores.

7.- Respecto de las rentas exentas de los numerales 1 y 2 del artículo 206 del Estatuto Tributario.

7.1.- ¿Las incapacidades por enfermedad general y accidentes de trabajo pagadas al trabajador son rentas exentas de trabajo de conformidad con lo establecido en el numeral 1 del artículo 206 del Estatuto Tributario?

El numeral primero del artículo 206 del Estatuto Tributario se refiere a las indemnizaciones por accidente de trabajo o enfermedad. Por tanto, no se encuentran como rentas exentas las incapacidades por enfermedad general y accidentes de trabajo. Habida cuenta que las últimas no tienen el carácter de indemnizaciones.

7.2.- ¿Las licencias de maternidad pagadas a las trabajadoras son rentas exentas de trabajo, de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 206 del Estatuto Tributario?

El numeral 2 del artículo 206 del Estatuto Tributario menciona 2. Las indemnizaciones que impliquen protección a la maternidad. Por tanto, no se refiere a las licencias de maternidad, dado que estas no son indemnizaciones. Así las cosas, las licencias de maternidad no se consideran rentas exentas.

7.3.- ¿Las licencias de paternidad se entenderían como rentas exentas de trabajo, de conformidad con lo establecido en el numeral 2 del artículo 206 del Estatuto Tributario?

El numeral 2 del artículo 206 del Estatuto Tributario menciona 2. Las indemnizaciones que impliquen protección a la maternidad. Por tanto, no se refiere a las licencias de paternidad, dado que estas no son indemnizaciones. Así las cosas, las licencias de paternidad no se consideran rentas exentas.

7.4.- ¿En caso de que la respuesta a los numerales anteriores sea afirmativa, debe o no practicarse retención en la fuente sobre estos pagos?

Aplica lo respondido en los puntos anteriores. Como no son rentas exentas debe practicarse retención en la fuente por pagos o abonos en cuenta relacionados con estos ingresos.

7.5.- ¿Dado que el formulario del certificado de ingresos y retenciones por rentas de trabajo y de pensiones de la DIAN no incluye una casilla para certificar las rentas exentas pagadas al trabajador, ¿el empleador debe certificarlas a solicitud o debe emitirla sin que haya solicitud expresa por parte del trabajador?

No existe una obligación legal expresa y particular que determine esta obligación, no obstante, sí existe obligación legal de certificar los valores y criterios utilizados para efectos de las certificaciones de ingresos y retenciones. En tal sentido, el empleador puede emitir certificación a solicitud de parte o de oficio para determinar dentro de sus certificados, la información relacionada, el procedimiento y las operaciones que dieron lugar a estos valores.

En los términos anteriores, se absuelve la consulta presentada y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normativa" - "técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.

Carrera 8ª N° 6C -38 piso 4º. Edificio San Agustín.

PBX 607 99 99 ext. 904101.

Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Manuel Moreno Rodríguez.

Revisó: Lorenzo Castillo Barvo.