

MEMORANDO



20171100009203

SG

Bogotá D.C., 23-01-2017

PARA: JULIAN PONTON SILVA
Director de Desarrollo Tecnológico e Innovación

DE: PAULA FERNANDA CHIQUILLO LONDOÑO
Secretaria General (e)

ASUNTO: Solicitud concepto jurídico.

Respetado doctor:

Me refiero a su solicitud de concepto jurídico elevada mediante memorando con número de radicado 20174600005193

En la citada solicitud, se nos pregunta sobre la posibilidad de ajustar los términos de referencia de la Convocatoria 769 de 2016 "Convocatoria para proyectos I+D+i, que aspiran a obtener deducciones tributarias año 2017, teniendo en cuenta que:

"La convocatoria anual para deducciones tributarias para el año 2017 (convocatoria 769 de 2016), tuvo fecha de apertura el día 21 de Septiembre de 2016 y fecha de cierre el día 21 de Noviembre de 2016 tal como está definido en el artículo Décimo Segundo del acuerdo 14 del Consejo Nacional de Beneficios Tributarios. Esta convocatoria tenía como objetivo que las empresas, grupos o centros reconocidos por Colciencias presentaran sus proyectos para obtener una deducción del 175% de la inversión realizada bajo las modalidades de inversión o donación a partir del año 2017. En esta convocatoria se presentaron 62 proyectos, de los cuales 13 proyectos fueron presentados bajo la modalidad de Donación por parte de 9 entidades y 49 proyectos fueron presentados bajo la modalidad de inversión por parte de 31 empresas. Estos proyectos realizarán inversiones en el año 2017 y se encuentran en etapa de evaluación.

El 29 de diciembre de 2016, mediante ley 1819 de 2016, se aprueba la reforma tributaria que rige para la vigencia fiscal 2017 y transformó el beneficio tributario en una deducción del 100% sobre las inversiones de

P

A

Ciencia, Tecnología e Innovación y un descuento tributario del 25% de la inversión en proyectos de CTel que se aplica al impuesto a pagar. Este cambio implica que las empresas ya no estarían accediendo a la deducción del 175% tal como lo establecía los términos de referencia de la convocatoria 769. Adicionalmente los proyectos de deducción por donación desaparecen y se regularán bajo el régimen general de donaciones, lo cual implicaría que las nueve entidades que postularon sus proyectos ya no tendrían acceso a un beneficio tributario diferenciado. Adjunto encontrará un documento donde se señalan las modificaciones.

De manera atenta solicito un concepto con el fin de establecer si es necesario ajustar los términos de referencia, el mecanismo para adoptar los cambios definidos por la reforma tributaria y definir el tratamiento para las entidades que presentaron proyectos por donación."

Para atender dicha consulta, son pertinentes las siguientes consideraciones:

A. MARCO CONSTITUCIONAL Y LEGAL:

La primera parte del artículo 58 de la Constitución dispone:

Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores.

En materia tributaria, dispone la Constitución:

ARTICULO 338. *En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.*

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado,

no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Es decir que solamente pueden, con perspectiva constitucional, considerarse como situaciones consolidadas que no pueden ser modificadas, aquellas que correspondan a los derechos adquiridos.

Ahora bien, como quiera que el Impuesto a la Renta tiene carácter anual, al mismo le es aplicable el inciso final del artículo 338 de la Constitución, que determina la viabilidad constitucional de producir modificaciones a dicho tributo, bajo la condición de ser aplicables solamente para el periodo fiscal que se inicie con posterioridad a la vigencia de la ley que consagre dichos cambios.

En el caso consultado, el artículo 158-1 del Estatuto Tributario, invocado expresamente en la Convocatoria 769 de 2016, ha tenido el siguiente trayecto:

- Fue introducido al ordenamiento mediante el artículo 4º de la Ley 6ª de 1992, que incorporó dicha deducción al estatuto tributario contenido en el Decreto 624 de 1989, habiéndose establecido un límite máximo del 20% de la renta líquida;
- Posteriormente, en el artículo 12 de la Ley 633 del 2000 se determinó la posibilidad de deducir un 125% del valor invertido, manteniéndose el límite del 20% de la renta líquida;
- Con posterioridad, el artículo 36 de la Ley 1450 del 2011, subió el monto de la deducción al 175% de la inversión y también aumentó el tope máximo al establecerlo en el 40% de la renta líquida;
- Más recientemente, el artículo 192 de la Ley 1607 del 2012, introdujo nuevas modificaciones a la deducción de la que se viene tratando, pero sin referirse al monto de la deducción ni al tope máximo a deducir;
- En el año 2014, se produjo una nueva modificación al artículo 158-1 del Estatuto Tributario, mediante el artículo 32 de la Ley 1739 del 2014, aunque en lo esencial se mantuvieron los topes del 175% de la inversión y del 40% de la renta líquida;
- Ahora, el artículo 91 de la Ley 1819 del 2016 ha determinado introducir una nueva modificación al artículo 158-1 del Estatuto Tributario.

Así las cosas, para efectos del presente concepto, resulta pertinente indicar el texto de la norma analizada, con la modificación vigente a partir del 1º de enero del 2017:

*“Artículo 158-1. **Deducción por donaciones e inversiones en investigación, desarrollo tecnológico e innovación.** Las inversiones que se realicen en investigación, desarrollo tecnológico e innovación, de acuerdo con los criterios y las condiciones señaladas por el Consejo Nacional de Política Económica y Social mediante actualización del documento CONPES 3834 de 2015, serán deducibles en el período gravable en que se realicen. Lo anterior, no excluye la aplicación del descuento de que trata el artículo 256 del Estatuto Tributario cuando se cumplan las condiciones y requisitos allí previstos.*

Como se verifica con el texto del artículo 91 de la Ley 1819 del 2016, no es que hayan desaparecido del ordenamiento las deducciones introducidas mediante la Ley 6ª de 1992, sino que se efectuaron algunas modificaciones a las mismas, lo cual en todo caso ya había ocurrido en varias oportunidades.

Ahora bien, como quiera que la convocatoria 769 se realizó en el año 2016 y a partir del 1º de enero del 2017 se ha producido una modificación en el manejo tributario de las inversiones en Ciencia, Tecnología e Innovación, resulta pertinente analizar cual es el principio general en lo tocante con la vigencia de la ley en el tiempo en Colombia, el cual está consagrado en diversas normas legales, así:

- El artículo 11 del Código Civil determina que la ley es obligatoria desde el momento que en la misma se designa y, en todo caso, después de su promulgación;
- El artículo 2º de la Ley 153 de 1887 determina que la ley posterior debe aplicarse con preferencia sobre la ley anterior;
- El artículo 3º de la Ley 153 de 1887 consagra las figuras de la derogatoria expresa, de la tácita y de la integral u orgánica de la ley, al contemplar que una ley pierde su vigencia por declaración expresa del legislador, o por ser una norma anterior contraria a una posterior o por haberse expedido una reglamentación legal que regula de forma íntegra un tema.

Para terminar el marco legal que fundamenta el presente concepto es pertinente traer a colación la figura legal de la fuerza mayor, definida por el Código Civil, en la siguiente forma:

ARTICULO 64. FUERZA MAYOR O CASO FORTUITO *Se llama fuerza mayor o caso fortuito el imprevisto o que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc. (Resaltos míos).*

B. MARCO JURISPRUDENCIAL:

Tanto la Corte Constitucional (sentencias C-931 de 2009, C-895 de 2001, C-836 de 2002, C-823 de 2006, C-397 de 2007, C-640 de 2009, C-634 de 1996, C-078 de 1997, C-443 de 1997, C896 de 2001, C-1190 de 2001, C-1289 de 2001, C-419 de 2002, C-1006 de 2003, C-159 de 2004, C-857 de 2005, C823 de 2006 y C-215 de 2007, entre otras), como el Consejo de Estado (Auto del 27 de marzo del 2012, expediente 11001-03-26-000-2010-00029-00(IJ), Sentencia del 13 de febrero del 2014, Sección Tercera en Pleno, expediente 11001-03-26-000-2013-00127-00-48521 entre muchas otras), han sostenido reiteradamente que en materia de conflicto de leyes en el tiempo, la hermenéutica a aplicar determina la aplicación preferente de las leyes posteriores sobre las anteriores, salvo que temas de favorabilidad, derechos adquiridos, in dubio pro operario, condición más beneficiosa, in dubio pro reo, principio de progresividad o in dubio pro omine, justificaren alguna aplicación ultractiva de la ley anterior.

Ahora bien, cuando de modificaciones realizadas sobre situaciones existentes entre entidades estatales y los particulares se trata, la Sección Tercera del Consejo de Estado ha acudido a dos teorías diferentes, cuales son el "Hecho de la Administración" y el "Hecho del Príncipe", diferenciándolas así (Sentencia del 29 de mayo del 2003 publicada en la revista Jurisprudencia y Doctrina del mes de julio del 2003 página 1328):

El hecho del príncipe está constituido por el evento que se presenta cuando la propia entidad contratante, como ente administrativo, cambia las reglas del juego; por el contrario, cuando la entidad contratante en tal condición, es decir como parte del contrato estatal, cambia las reglas del juego, lo que hay es modificación o interpretación unilateral del contrato, constitutiva de "Hecho de la Administración"; finalmente, cuando lo que pasa es que otra entidad del estado cambia algunas condiciones, por ejemplo crea nuevos impuestos, lo que hay es Hecho del Príncipe.

No sobra indicar que la Sección Tercera del Consejo de Estado aceptó como "Hecho del Príncipe" la imposición de nuevos tributos, tal como se verifica en la sentencia del 7 de marzo del 2002 (expediente 52001-23-31-000-1998-0340-01), lo cual permite afirmar que el cambio de las reglas de juego en

materia tributaria cae en el campo analizado por el Consejo de Estado en esa sentencia.

C. TESIS

Al revisar lo dispuesto en la Ley 1819 de 2016 "*Reforma tributaria estructural*" efectivamente la deducción de renta que contemplaba el artículo 158-1 que correspondía a una deducción del 175% del valor invertido en proyectos de inversión calificados por el CNBT quedó ahora incorporada en el artículo 256 ET, pero con un derecho a descontar del impuesto sobre la renta a cargo el 25% del valor invertido en dichos proyectos. Así mismo, se eliminó la deducción por donación que establecía el parágrafo 1 del artículo 158 (175% del valor de las donaciones efectuadas a centro o grupos) y quedaron solamente las donaciones del parágrafo 3 de artículo 256 que aplican para aquellas realizadas a programas creados por las instituciones de educación superior (lo que antes estaba en el artículo 158).

Considerando todo lo anterior, la expectativa generada en los particulares participantes de la convocatoria se corresponde exclusivamente con las condiciones conocidas y expuestas en los términos de referencia, en ningún caso y bajo ninguna circunstancia dichos términos garantizan el acceso automático al beneficio objeto de la convocatoria. Lo que realmente se presenta es la expectativa de que COLCIENCIAS respetará en todo el procedimiento y etapas del proceso preestablecido, para otorgarle la oportunidad a los proyectos presentados de ser evaluados según las condiciones conocidas y que dichas condiciones fueran cumplidas con el rigor que merece el carácter público de la actuación.

De tal forma que bajo la consideración excluyente del marco normativo citado, la situación fáctica en la que se enmarca el desarrollo y ejecución de la convocatoria 769 de 2016, permite inferir que con la expedición de la Ley 1819 de 2016 se ha presentado una situación de fuerza mayor cuya naturaleza imprevista ocasionó que no se tuviera en cuenta al momento de diseñar la herramienta de convocatoria en el ejercicio de planeación propuesto por la correspondiente área técnica.

En consecuencia, habiéndose modificado el supuesto normativo que sirve de sustrato a los términos de referencia de la convocatoria, dichos términos deberán ser ajustados conforme el nuevo régimen legal que se ocupa del tema en particular de los beneficios tributarios a proyectos que sean calificados como de CTel, dejando claro que, la situación actual de los particulares inscritos en la convocatoria cuyos proyectos se encontraban en

espera de una calificación por parte del CNBT, se constituyó en una mera expectativa y no en un derecho adquirido.

D. RESPUESTA:

Bajo la lectura de todo lo anterior y en consideración a que, los proyectos presentados se encuentran en etapa de evaluación, sin que se haya suscrito ningún acto administrativo definitivo, considera esta dependencia que lo recomendable es modificar los términos de la convocatoria, toda vez que el cambio en las reglas tributarias determina una nueva situación jurídica que obliga a no continuar con el proceso bajo la forma planteada en el diseño original de la convocatoria.

En consecuencia el área técnica deberá rediseñar los términos de referencia de la convocatoria 769 de 2016 en lo tocante con su soporte normativo y proseguir con el procedimiento institucional para formalizar dicha modificación a través de la solicitud de una adenda, la cual, como se ha visto, estará justificada en la imprevisibilidad de una fuerza mayor acaecida en razón de la modificación al régimen tributario.

Finalmente, se recomienda que los proyectos presentados en la modalidad de donación, siguiendo el curso de la modificación normativa que se ha estudiado, y la de los términos de referencia que se sugiere, no sean evaluados en su naturaleza CTel, considerando que el objetivo material de dicha calificación era la obtención de un beneficio tributario, el cual bajo la norma actual no podrá ser otorgado como consecuencia de esta calificación, de tal forma que no le es dado a la entidad incurrir en la erogación de recursos públicos para la obtención de un resultado que se torna irrelevante frente a los motivos originales de la convocatoria.

ALCANCE DEL CONCEPTO

El presente concepto jurídico comporta los alcances señalados en el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011 *"Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo"*, de conformidad con el cual:

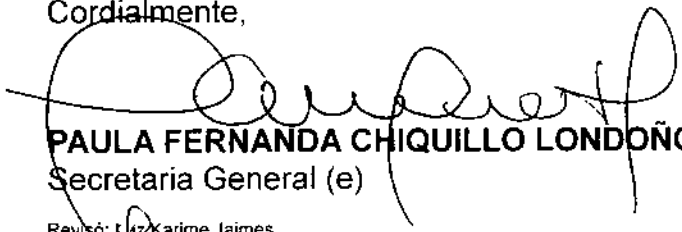
*"...Salvo disposición legal en contrario, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas **no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución...**"* (resaltado fuera del texto), entendiendo con ello que es el área técnica que

up

up

lidera las respectivas convocatorias, quien debe considerar si adopta o no la posición jurídica expresada a lo largo del presente estudio.

Cordialmente,


PAULA FERNANDA CHIQUILLO LONDOÑO
Secretaria General (e)

Revisó: Luz Karime Jaimes
Proyecto: Ramiro Rodríguez/Hernando Urueta Cruz