

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., veintiséis (26) de septiembre de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: Medio de control de nulidad y nulidad y restablecimiento del derecho

Radicación: 11001-03-27-000-2016-00031-00 [22481]

Demandante: GENERARCO S.A.S. Y OTROS

Demandado: SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

Temas: Contribución Especial SSPD 2015

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala decide el medio de control de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por GENERARCO S.A.S. E.S.P., COENERSA S.A.S. E.S.P., AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S. E.S.P., COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P. en contra el acto administrativo general Resolución SSPD 20151300019495 de 15 de julio de 2015, y los siguientes actos administrativos de carácter particular:

GENERARCO S.A.S. E.S.P.: Liquidación Oficial SSPD-20155340023456 de 21 de julio de 2015, Resolución SSPD-20155300043255 de 30 de septiembre de 2015, SSPD-20155000048525 de 21 de octubre de 2015, expedidos por la SSPD en que se liquidó y confirmó la liquidación de contribución especial de 2015.

COENERSA S.A.S. E.S.P.: Liquidación Oficial SSPD-20155340023446 de 21 de julio de 2015, Resolución SSPD-20155300048125 de 19 de octubre de 2015 y Resolución SSPD-20155000049735 de 3 de noviembre de 2015, expedidos por la SSPD en que se liquidó y confirmó la liquidación de contribución especial de 2015.

AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S. E.S.P.: Liquidación Oficial SSPD-20155340023476 de 21 de julio de 2015, Resolución SSPD-20155300046585 de 2 de octubre de 2015 y Resolución SSPD-20155000049025 de 27 de octubre de 2015, expedidos por la SSPD en que se liquidó y confirmó la liquidación de contribución especial de 2015.

COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P.: Liquidación Oficial SSPD-20155340023536 de 21 de julio de 2015, Resolución SSPD-

20155300046835 de 6 de octubre de 2015 y Resolución SSPD-20155000049345 de 29 de octubre de 2015, expedidos por la SSPD en que se liquidó y confirmó la liquidación de contribución especial de 2015.

Las pretensiones de la demanda se resumen de la siguiente forma:

1. La nulidad y la nulidad parcial del acto administrativo de carácter general SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015 *"Por la cual se fija la tarifa de la contribución especial a la cual se encuentran sujetos los prestadores de servicios públicos domiciliarios para el año 2015, se establece la base de liquidación, el procedimiento para el recaudo y se dictan otras disposiciones"*

2. La nulidad total o parcial de la Liquidación Oficial SSPD-20155340023456 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD-20155300043255 del 30 de septiembre de 2015 y la Resolución SSPD-20155000048525 del 21 de octubre de 2015 mediante los cuales la SSPD liquidó y confirmó la liquidación de la contribución especial de GENERARCO, como efecto de la declaratoria de nulidad total o parcial de la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015.

3. Que a título de restablecimiento del derecho, como efecto de la declaratoria de nulidad de la Liquidación Oficial SSPD-20155340023456 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD- 20155300043255 del 30 de septiembre de 2015 y la Resolución SSPD- 20155000048525 del 21 de octubre de 2015, se ordene la devolución de las sumas pagadas por GENERARCO por concepto de contribución especial actualizadas, teniendo como base el índice de precios al consumidor, desde las fechas en que las contribuciones fueron pagadas de acuerdo a los artículos 187 y 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA .

4. La nulidad total o parcial de la Liquidación Oficial SSPD No° 20155340023446 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300048125 del 19 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049735 del 3 de noviembre de 2015, proferidos por la SSPD, mediante los cuales liquidó y confirmó la liquidación de la contribución especial de COENERSA, como efecto de la declaratoria de nulidad de la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015.

5. Que a título de restablecimiento del derecho, como efecto de la declaratoria de nulidad, de la Liquidación Oficial SSPD No° 20155340023446 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300048125 del 19 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049735 del 3 de noviembre de 2015, se ordene la devolución de las sumas pagadas por COENERSA por concepto de contribución especial actualizadas, teniendo como base el índice de precios al consumidor desde las fechas en que las contribuciones fueron pagadas de acuerdo a los artículos 187 y 192 del CPACA.

6. La nulidad total o parcial de la Liquidación oficial SSPD N° 20155340023476 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300046585 del 2 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049025 del 27 de octubre de 2015, mediante los cuales liquidó y confirmó la liquidación de la contribución especial de AMERICANA DE ENERGIA, como efecto de la declaratoria de nulidad o nulidad parcial de la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015.

7. Que a título de restablecimiento del derecho, como efecto de la declaratoria de nulidad, de la SSPD N° 20155340023476 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300046585 del 2 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049025 del 27 de octubre de 2015, se ordene la devolución de las sumas pagadas por AMERICANA DE ENERGIA por concepto de contribución especial actualizadas, teniendo como base el índice de precios al consumidor desde las fechas en que las contribuciones fueron pagadas de acuerdo a los artículos 187 y 192 del CPACA.

8. La nulidad total o parcial de la Liquidación oficial SSPD N° 20155340023536 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300046835 del 6 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049345 del 29 de octubre de 2015, mediante los cuales liquidó y confirmó la liquidación de la contribución especial de COMERCIALIZADORA DEL CAFE, como efecto de la declaratoria de nulidad o nulidad parcial de la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015.

9. Que a título de restablecimiento del derecho, como efecto de la declaratoria de nulidad, de la Liquidación oficial SSPD N° 20155340023536 del 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD No. 20155300046835 del 6 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD No. 20155000049345 del 29 de octubre de 2015, se ordene la devolución de las sumas pagadas por COMERCIALIZADORA DEL CAFE por concepto de contribución especial actualizadas, teniendo como base el índice de precios al consumidor desde las fechas en que las contribuciones fueron pagadas de acuerdo a los artículos 187 y 192 del CPACA.

ANTECEDENTES

El artículo 85 de la Ley 142 de 1994, establece una contribución especial a favor de la SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS -SSPD-, con el fin de financiar los gastos de funcionamiento de la empresa de vigilancia.

De acuerdo a la norma enunciada, la sociedad GENERARCO S.A.S. E.S.P., COENERSA S.A.S E.S.P., AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S. E.S.P., COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P., son sujetos pasivos de la enunciada contribución, por lo que deben liquidarlo y pagarlo anualmente,

sin superar el 1% de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente del año anterior¹.

El 15 de julio de 2015 la SSPD profirió la Resolución SSPD-20151300019495, en la que estableció que la tarifa de la contribución especial para el periodo 2015 fue de 1% de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio y los gastos operativos a que alude el parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 de la entidad contribuyente, de acuerdo a lo reflejado en los estados financieros registrados en el Sistema Único de Información -SUI- a 31 de diciembre de 2014².

El artículo 2 de la resolución enunciada, ordenó que de la base de liquidación de la contribución especial, hacen parte como gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a inspección, vigilancia y control de la SSPD, las cuentas 51 (Gastos de administración, menos 5120), 7505 (Servicios personales), 7510 (Generales), 7517 (Arrendamientos), 7530 (Costos de bienes y servicios públicos para la venta), 753001 (Compras en bloque y/o a largo plazo), 753002 (Compras en bolsa y/o a corto plazo), 753005 (Uso de líneas, redes y ducto), 753006 (Costos de distribución y/o comercialización de GN), 753008 (Costo de distribución y/o comercialización del GLP), 753508 (Licencia de operación del servicio), 753513 (Comité de Estratificación), 7537 (Consumo de insumos directos), 753702 (Gas combustible), 753703 (Carbón mineral), 753705 (ACPM, fuel y oil), 7540 (Ordenes y Contratos de Mantenimiento y Reparaciones), 7542 (Honorarios), 7550 (Materiales y costos de operación), 7555 (Costos de pérdidas en prestación del servicio de acueducto), 7560 (Seguros) y 7570 (Ordenes y Contratos por otros Servicios).

El 21 de julio de 2015 la SSPD emitió las siguientes liquidaciones oficiales para el año 2015:

- 20155340023456 a nombre de GENERARCO S.A.S. E.S.P., valor a pagar \$1.230.245.000.00³.
- 20155340023446 a nombre de COENERSA S.A.S. E.S.P., valor a pagar \$354.224.000.00⁴.

¹ **"Artículo 85. Contribuciones especiales.** Con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que preste cada comisión, y los de control y vigilancia que preste el Superintendente, las entidades sometidas a su regulación, control y vigilancia, estarán sujetas a dos contribuciones, que se liquidarán y pagarán cada año conforme a las siguientes reglas: [...]

85.2. La superintendencia y las comisiones presupuestarán sus gastos cada año y cobrarán dentro de los límites que enseguida se señalan, solamente la tarifa que arroje el valor necesario para cubrir su presupuesto anual.

La tarifa máxima de cada contribución no podrá ser superior al uno por ciento (1%) del valor de los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación, de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en el que se haga el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia y de las Comisiones, cada una de las cuales e independientemente y con base en su estudio fijarán la tarifa correspondiente. [...]"

² Folios 137 a 141 del c.p.

³ Folio 143 del c.p.

⁴ Folio 186 del c.p.

- 20155340023476 a nombre de AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S. E.S.P., valor a pagar \$55.140.000.00⁵.
- 20155340023536 a nombre de COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P., valor a pagar \$421.234.000.00⁶

Las empresas que son parte actora en el presente caso, interpusieron recurso de reposición en contra de las liquidaciones oficiales antes enunciadas, frente a las que la SSPD resolvió por medio de las siguientes resoluciones:

- GENERARCO S.A.S. E.S.P: SSPD 20155300043255 del 30 de septiembre de 2015 y SSPD 20155000048525 del 21 de octubre de 2015⁷
- COENERSA S.A.S. E.S.P: SSPD 20155300048125 de 19 de octubre de 2015 y SSPD 20155000049735 del 3 de noviembre de 2015⁸
- AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S. E.S.P: SSPD 20155300046585 de 2 de octubre de 2015 y SSPD 20155000049025 de 27 de octubre de 2015⁹.
- COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P: 20155300046835 del 6 de octubre de 2015 y 20155000049345 del 29 de octubre de 2015¹⁰.

DEMANDA

La parte actora invocó como normas violadas, las siguientes¹¹:

- Artículos 95 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 79 y 85 de la Ley 142 de 1994.

La demandada con fundamento en el artículo 79 de la Ley 142 de 1994 es competente para definir tarifas, liquidar y cobrar a cada contribuyente el valor de contribuciones especiales, con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación, para cubrir el presupuesto anual de la entidad.

El artículo 85 de la mencionada ley, expresa que la tarifa de cada contribución no puede superar el 1% del valor de los gastos de funcionamiento del servicio sometido a regulación, en comparación con el año anterior del que se hace el cobro. Adicionalmente, la base gravable de la contribución únicamente se encuentra compuesta por los gastos de funcionamiento, sin incluir las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes.

⁵ Folio 225 del c.p.

⁶ Folio 269 del c.p.

⁷ Folios 147 a 183 del c.p.

⁸ Folios 189 a 221 del c.p.

⁹ Folios 229 a 265 del c.p.

¹⁰ Folios 273 a 305 del c.p.

¹¹ Folios 1 a 50

La SSPD violó los artículos 79 y 85 de la Ley 142 de 1994, debido a que en la Resolución 20151300019495 de 15 de julio de 2015 que es un acto administrativo de carácter general, se incluyó para el cálculo de la base gravable las cuentas 753001 compras en bloque y/o a largo plazo y 753002 compras en bolsa y/o a corto plazo como un costo generador de ingresos.

Los “gastos de funcionamiento” de acuerdo a sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, tienen como fin limitar la base gravable de la contribución especial¹². Adicionalmente, la misma Sala en sentencia de 17 de septiembre de 2014, explicó que no son gastos de funcionamiento, los establecidos en la cuenta de grupo 75 de costos de producción¹³.

De acuerdo a lo anterior, los valores clase 5 que se denominan gastos, no deben confundirse con los valores clase 7 denominados costos, debido a que los valores del grupo 7 no son gastos asociados sometidos al artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Las “compras por electricidad”, no deben hacer parte de la base gravable de la contribución especial, debido a que corresponden a la cuenta del grupo 75 que se encuentra excluida por la ley y según la jurisprudencia antes mencionada. Adicionalmente, se vulneraron los principios constitucionales de equidad y justicia tributaria, porque se liquidó ilegalmente la base gravable de la contribución especial para incrementar excesivamente la carga tributaria a los demandantes.

Los actos administrativos particulares en contra de GENERARCO, COENERSA, AMERICANA DE ENERGÍA y COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ, al tener como fundamento el acto administrativo general SSPD-20151300019495 de 2015, deben ser anulados total o parcialmente por la desaparición de su fundamento de derecho. Si se declara el decaimiento o la nulidad de los actos administrativos demandados, se debe proceder con una reliquidación y ordenar la devolución del pago en exceso, junto con los intereses moratorios. Lo anterior debe ser declarado, porque de forma errónea la SSPD al realizar el cálculo de la base gravable de la contribución especial, agrego costos del grupo 75 que de acuerdo a la jurisprudencia y a la ley no debieron ser incluidos.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios se pronunció en los siguientes términos¹⁴:

El parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 establece que la SSPD puede incluir los gastos operativos en las empresas del sector eléctrico, las

¹² Sentencia de 19 de marzo de 2015, Sección Cuarta, Consejo de Estado, exp. 20644. CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

¹³ Sentencia de 17 de septiembre de 2014, Sección Cuarto, Consejo de Estado, exp. 20253. CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁴ Folios 345 a 356 del c.p.

compras de electricidad, las compras de combustible, los peajes y otros en la base gravable de la contribución especial, condicionado a que sean en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir faltantes presupuestales de la Superintendencia.

Alegó que si se cobra únicamente con fundamento en lo establecido en la cuenta 51, se recaudaría únicamente el 31% del valor del presupuesto aprobado por la ley de presupuesto general de la Nación. El cambio se efectuó no por arbitrio de la demandada, sino atendiendo a un parámetro objetivo ordenado por la Ley 1737 de 2014, en el que se fijaron los recursos de capital del Tesoro Nacional para vigencia fiscal del primero de enero a treinta y uno de diciembre de 2015, correspondiéndole a la SSPD la suma de \$94.309.800.000.

No existió falta de motivación de los actos demandados, porque la información para determinar las cuantías fue tomada del Sistema Único de Información, para la vigencia de 2014 y el valor de los ingresos por concepto de tasa, multas y contribuciones para la vigencia de 2015, como lo establece el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Adicionalmente, el cobro de la contribución cumple con el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 y 150, 338 y 370 de la Constitución Política, porque el legislador tiene competencia para regular las contribuciones, la SSPD cumple con regular las entidades que prestan servicios públicos domiciliarios y si se hace una interpretación gramatical y sistemática de las normas, la contribución especial tiene como objetivo cubrir presupuesto, teniendo en cuenta los costos de vigilancia en que incurra la demandada.

La sentencia a la que alude la actora,¹⁵ soporta aún más la teoría de que existe faltante presupuestal, la SSPD está facultada para llenar el vacío financiero. Adicionalmente, la demandante, no puede ampararse en la existencia de una exención tributaria, debido a que no existe norma que así lo establezca.

AUDIENCIA INICIAL

El 6 de septiembre de 2017, se llevó a cabo audiencia inicial en el presente proceso. Conforme con los hechos de la demanda, los cargos de nulidad planteados por la parte demandante, los argumentos de la contestación de la demanda, las excepciones propuestas por la SSPD, y el pronunciamiento del demandante frente a las excepciones, se precisó lo siguiente¹⁶:

Saneamiento del proceso

Se advirtió que no se observaron irregularidades que afecten la validez y eficacia del proceso.

¹⁵ Sentencia de 19 de marzo de 2015, Sección Cuarta, Consejo de Estado, exp. 20644. CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

¹⁶ Folios 552 a 556 del c.p.

Excepciones previas

Las partes no formularon excepciones previas.

Fijación del litigio

En la audiencia inicial, se fijó el litigio de la siguiente forma:

- i) Si los actos que se están demandando vulneran los artículos 79.5, 85.2 parágrafo segundo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 en cuanto incluyen conceptos que no hacen parte de la base gravable.
- ii) Si es aplicable en este caso la excepción contenida en el parágrafo segundo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 aplicable cuando hay un faltante presupuestal.
- iii) Y si independientemente de estas circunstancias las normas vulneran principios superiores relacionados con los principios de justicia y capacidad contributiva.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante se refirió al objeto del litigio determinado en audiencia inicial, respecto al que concluyó¹⁷:

De acuerdo a varias sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, la Sala ha diferenciado entre gastos de funcionamiento y costos de producción, en los que excluye del cálculo de la contribución especial los costos del grupo 75.

La actuación de la SSPD es confiscatoria, debido a que so pretexto de existir faltante presupuestal, se sacrifica la iniciativa privada y se tolera la inequidad tributaria. Adicionalmente, reiteró las pretensiones y las razones de la demanda.

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios reiteró lo expuesto en la respuesta a la demanda¹⁸.

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado, manifestó lo siguiente:¹⁹

La Sección Cuarta del Consejo de Estado mediante sentencia del 23 de septiembre de 2010, exp. 16874, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, anuló el inciso 6 de la descripción de la Clase 5 – gastos del plan de contabilidad para entes prestadores de servicios públicos domiciliarios de la Resolución 20051300033635 de 2005.

¹⁷ Folios 387 a 405 del c.p.

¹⁸ Folios 564 a 573 del c.p.

¹⁹ Folios 559 a 563 del c.p.

El Consejo de Estado, al examinar lo relacionado con la tarifa señalada para el año 2007, consideró que la Superintendencia de Servicios Públicos había ampliado la base gravable de la contribución fijada por el legislador, al incluir todas las cuentas de la clase 5 – gastos y del grupo 75 costos de producción, con violación de los artículos 338, 95.9 y 363 de la Constitución Política.

Con fundamento en lo expuesto, solicitó se declare la nulidad parcial del acto administrativo de carácter general demandado, para excluir los costos de producción del Grupo 75.

Además, se debe declarar la nulidad parcial de los actos administrativos particulares, para excluir los valores de la cuenta 75 y ordenar la devolución de las sumas pagadas por las empresas demandantes actualizadas de acuerdo a los artículos 187 y 192 del CPACA.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide si es nula parcialmente la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015, *"por la cual se fija la tarifa de la contribución especial a la cual se encuentran sujetos los prestadores de servicios públicos domiciliarios para el año de 2015, se establece la base de liquidación, el procedimiento de recaudo y se dictan otras disposiciones"*, y si procede declarar la nulidad de los actos administrativos por medio de los cuales la SSPD fijó a las sociedades demandantes la contribución especial para el 2015, y como consecuencia, si a título de restablecimiento del derecho procede la devolución de los valores pagados por las empresas demandantes por el concepto de la mencionada contribución.

La Sala advierte, que a pesar de que la actora solicitó la nulidad total de la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015, la discusión y las razones expuestas por las partes en la demanda, en la contestación de la demanda, en la audiencia inicial y en los alegatos de conclusión se centraron en las cuentas 753001 (Compras en bloque y/o a Largo Plazo) y 753002 (Compras en Bolsa y/o a Corto plazo), 753005 (Uso de Líneas, Redes y Ductos), 753702 (Gas Combustible), 753703 (Carbón Mineral) y 753705 ACP, Fuel y Oil), que integran la base de la contribución especial, que en el presente caso se encuentran en el artículo 2 de la resolución enunciada.

La demandada, mediante la Resolución SSPD-20151300019495 de 15 de julio de 2015, fijó la tarifa de la contribución especial, de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, para el año 2015, *"en el 1% de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio de la entidad contribuyente y de los gastos operativos a que alude el parágrafo 2º del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, de acuerdo a los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia a través del sistema único de información (SUI) de 31 de diciembre de 2014"*.

En el artículo 2 de la mencionada Resolución dispuso que las erogaciones que constituyen los **gastos de funcionamiento y los gastos operativos** asociados a la prestación del servicio sometido a la inspección, control y vigilancia de la SSPD, que integran la base de liquidación para la contribución especial de la vigencia 2015, incluyen las siguientes cuentas:

51	<i>Gastos de administración (menos la 5120)</i>
7505	<i>Servicios personales</i>
7510	<i>Generales</i>
7517	<i>Arrendamientos</i>
7530	<i>Costos de bienes y servicios públicos para la venta</i>
753001	<i>Compras en bloque y/o a largo plazo</i>
753002	<i>Compras en bolsa y/o a corto plazo</i>
753005	<i>Uso de líneas, redes y ductos</i>
753006	<i>Costos de distribución y/o comercialización de GN</i>
753008	<i>Costo de distribución y/o comercialización de GLP</i>
753508	<i>Licencia de operación del servicio</i>
753513	<i>Comité de Estratificación</i>
7537	<i>Consumo de insumos directos</i>
753702	<i>Gas combustible</i>
753703	<i>Carbón mineral</i>
753705	<i>ACP, fuel y oil</i>
7540	<i>Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones</i>
7542	<i>Honorarios</i>
7550	<i>Materiales y otros costos de operación</i>
7555	<i>Costos de pérdidas en prestación de servicio de acueducto</i>
7560	<i>Seguros</i>
7570	<i>Órdenes y contratos por otros servicios</i>

En criterio de la demandante, el artículo 2 de la resolución demandada modifica la base gravable de la contribución especial, prevista en los artículos 79.5 y 85.2 de la Ley 142 de 1994, al incluir las cuentas ya citadas, que hacen parte del grupo 75- costos de producción, pues no constituyen gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a regulación.

Sin embargo, la demandada argumenta que el parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 justifica la aplicación de las cuentas 75 en la base gravable de la contribución especial en casos excepcionales, como lo establece:

"PARÁGRAFO 2o. Al fijar las contribuciones especiales se eliminarán, de los gastos de funcionamiento, los gastos operativos; en las empresas del sector eléctrico, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes, cuando hubiere lugar a ello; y en las empresas de otros sectores los gastos de naturaleza similar a éstos. Estos rubros podrán ser adicionados en la misma proporción en que

sean indispensables para cubrir faltantes presupuestales de las comisiones y la superintendencia.”

Mediante sentencia del 10 de mayo de 2018, esta Sala analizó un caso similar en la que una empresa de energía solicitó la nulidad de la resolución de la SSPD que determinaba la base gravable de la contribución especial, pero para el periodo 2016, en la que la empresa actora solicitó que las cuentas 753001 (Compras en bloque y/o a Largo Plazo), 753002 (Compras en Bolsa y/o a Corto plazo), 753005 (Uso de Líneas, Redes y Ductos), 753702 (Gas Combustible), 753703 (Carbón Mineral) y 753705 ACP, Fuel y Oil), fueran excluidas del cálculo de la mencionada contribución²⁰.

En dicha oportunidad la Sala precisó lo siguiente:

“[...] Sobre el alcance del parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, se reitera lo dicho por la Sala en el auto del 15 de junio de 2017²¹. En esa oportunidad precisó:

*“2.4. Para la Sala, la finalidad de la norma es que la contribución especial grave los gastos de funcionamiento cuando estos resulten suficientes para cubrir el presupuesto de la SSPD y, **en los casos de faltantes presupuestales**, además **recaiga sobre las compras de energía de las empresas del sector eléctrico, para cubrir en la proporción necesaria el costo de servicio de dicha entidad**”.* (Negrillas fuera de texto).

Entonces, cuando la SSPD necesita cubrir faltantes presupuestales, la ley permite que los gastos operativos puedan ser adicionados a los gastos de funcionamiento, en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir el faltante presupuestal de la superintendencia.

Tratándose de empresas del sector eléctrico, la base gravable se conforma de la siguiente manera: (i) Según la regla general: De los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación se excluyen los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes, cuando hubiere lugar a ello²². (ii) conforme a la regla exceptiva, configurado el supuesto de hecho – el faltante presupuestal- la ley permite adicionar a esos rubros los gastos operativos en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir el faltante presupuestal de la superintendencia.

²⁰ Exp. 22972. C.P. Milton Chaves García.

²¹ Auto que negó la medida cautelar de suspensión provisional solicitada, decisión confirmada el 8 de agosto de 2017, dentro del proceso 2016-00065-00 (22873), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²² La Ley 143 de 1994 “Por la cual se establece el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional, se conceden unas autorizaciones y se dictan otras disposiciones en materia energética”, en el artículo 22, dispuso: “Los costos del servicio de regulación serán cubiertos por todas las entidades sometidas a su regulación y el monto total de la contribución no podrá ser superior al 1% del valor de los gastos de funcionamiento excluyendo los gastos operativos, compras de electricidad, compras de combustibles y peajes, cuando hubiere lugar a ello, de la entidad regulada, incurrido el año anterior a aquel en que se haga el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos y de la Comisión de Regulación de Energía y Gas.”

La regla general y la excepción previstas por el legislador son concordantes con el fin mismo de la contribución especial, que es recuperar los costos de los servicios de control y vigilancia, y guarda armonía con el artículo 338 de la Constitución Política, que prevé que la tarifa es para la recuperación de costos de los servicios que presta la autoridad administrativa.

Lo anterior desvirtúa la alegada violación del principio de la legalidad, pues fue el legislador el que consagró expresamente la excepción a la norma general. Además, no se desconocen los lineamientos jurisprudenciales sobre el alcance de la expresión "gastos de funcionamiento" que constituye la regla general de determinación de la base gravable, en los que se reitera que las cuentas del grupo 75 - costos de producción y del Grupo 53 - Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, no hacen parte de la base gravable de la contribución especial.

En efecto, en este caso la SSPD aduce la existencia de un faltante presupuestal que constituye el supuesto de hecho previsto en la ley como excepción a la regla general, que permite aplicar la regla contenida en la parte final del párrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, situación distinta a las analizadas en esas oportunidades. [...]" (Resalta la Sala)

Conforme a lo expuesto, para que las cuentas antes referenciadas hagan parte de la base gravable de la contribución especial de la SSPD, es necesario que la demandada demuestre los faltantes presupuestales y motive el acto administrativo que determina la base gravable de la contribución especial.

En el presente caso, la Resolución 20151300019495 de 2015, se refirió a las normas que regulan las facultades de inspección, vigilancia y control de las entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios, dentro de las que se encuentran las de fijar la tarifa de la contribución especial (Ley 142 de 1994, art. 85), establecer, administrar, mantener y operar el sistema de información proveniente de sus vigiladas (L. 689 de 2001. D. 990 de 2002). También se refirió a la definición jurisprudencial de "gastos de funcionamiento",²³ e indicó el valor de la apropiación presupuestal aprobada para la entidad para la vigencia fiscal 2016 en la Ley 1737 de 2 de diciembre de 2014.

Además, precisó lo siguiente²⁴:

"Que teniendo en cuenta que el presupuesto aprobado para la entidad por concepto de "tasas, multas y contribuciones" para la vigencia 2015 es de \$94.309.800.000 y que una vez calculada la tarifa del 1% sobre el Grupo 51 "Gastos de administración" menos 5120 "Impuestos, tasas y contribuciones", erogaciones que al amparo de las consideraciones de la sentencia referida constituyen "gastos de funcionamiento", en el marco del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, o los conceptos

²³ Sentencias de 23 de septiembre de 2010, Exp. 2007-0004-00 (16874) y de 17 de septiembre de 2014, Exp. 2012-00362-01 (20253), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁴ Folios 137 a141 del c.p.

asimilables de acuerdo al marco normativo vigente, se calculó un recaudo de \$28.971.432.823 que representa el 31% del valor total del presupuesto aprobado, constituyéndose así un faltante presupuestal de \$65.338.367.177 con corte al 4 de mayo de 2015.

Que en el parágrafo segundo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, se establece por parte del legislador que "Al fijar las contribuciones especiales se eliminarán, de los gastos de funcionamiento, los gastos operativos; en las empresas del sector eléctrico, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes, cuando hubiere lugar a ello; y en las empresas de otros sectores los gastos de naturaleza similar a éstos. Estos rubros podrán ser adicionados en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir faltantes presupuestales de las comisiones y la superintendencia".

[...]

Que con el fin de proyectar la tarifa para la liquidación de la contribución especial del año 2015 a cargo de los prestadores de servicios públicos domiciliarios, se tomó la información financiera cargada por los prestadores en el SUI para la vigencia 2014 con corte al 4 de mayo de 2015 y el valor del presupuesto de ingresos por concepto de "tasas, multas y contribuciones" para el año 2015 (\$94.309.800.000) aprobado por la Ley del presupuesto para la Superservicios.

Que para establecer la base gravable se tuvieron en cuenta las erogaciones que corresponden a la definición de gastos de funcionamiento señalada por el Consejo de Estado - Grupo 51 "Gastos de administración" menos 5120 "Impuestos, tasas y contribuciones" dando como resultado una base gravable por valor de \$2.897.143.282.345,85 a la que al aplicarle la tarifa del 1% (máxima permitida por la Ley 142 de 1994), se obtuvo un valor de contribución especial estimada de \$28.971.432.823,46; que representa el 31% del presupuesto aprobado para la entidad.

Que al restar el resultado obtenido de \$28.971.432.823,46 al valor aprobado por la Ley del presupuesto para la Superservicios (\$94.309.800.000), se constituye un faltante presupuestal de \$65.338.367.176,54, el cual es necesario cubrir con las cuentas contables establecidas en el parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Que teniendo en cuenta el faltante presupuestal y la tarifa a aplicar del 1%, se utilizó una regla de tres para calcular la base gravable de gastos operativos necesaria para cubrir dicho faltante, operación que arrojó un resultado de \$6.533.836.718.000. Posteriormente, sobre el total de los gastos operativos, los cuales ascienden a \$22.404.948.544.721, se calculó la proporción necesaria que debe ser incluida en la base gravable de liquidación para cubrir el faltante presupuestal, cuyo resultado fue del 29.16% para los prestadores de servicios públicos sujetos a contribución especial, una vez determinadas aquellas que no alcanzan el costo-beneficio.

[...]

RESUELVE

ARTÍCULO 1. TARIFA PARA LIQUIDAR LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL. *Fijar la tarifa de la contribución especial que deben pagar en el año 2015 a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios las entidades sometidas a su inspección, control y vigilancia, en el uno por ciento (1%) de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio de la entidad contribuyente y de los gastos operativos a que alude el parágrafo segundo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia a través del Sistema Único de Información (SUI) a 31 de diciembre de 2014.*

[...]

ARTÍCULO 2. BASE PARA LA LIQUIDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE LA VIGENCIA 2015. *Las cuentas o conceptos que integran la base gravable de la contribución especial de la vigencia 2015, de acuerdo con el servicio prestado son:*

[...].

PARÁGRAFO 1º. *La Superintendencia de Servicios Públicos domiciliarios, adicionará las cuentas o conceptos que corresponden al parágrafo segundo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 en el 29.16%, proporción indispensable para cubrir el faltante presupuestal de la entidad de acuerdo con lo establecido en la parte considerativa de la presente resolución” (Resalta la Sala)*

De lo anterior, la Sala advierte que en el acto demandado se exponen las razones que sustentan la decisión en el que se identifica claramente las faltantes presupuestales y las razones del cobro a las empresas de energía.

En efecto, informa que para determinar la tarifa y la base gravable de la contribución para el año 2015, tuvo en cuenta la partida presupuestal aprobada para la SSPD, la información financiera suministrada por los prestadores al SUI y los parámetros jurisprudenciales que definen **gastos de funcionamiento** los que arrojan los siguientes resultados:

Partida presupuestal 2015	\$94.309.800.000
Contribución especial	
Base de liquidación \$2.897.143.282.345,85	\$28.971.432.823,46
Tarifa del 1%	
Diferencia o faltante presupuestal Vigencia 2015	\$65.338.367.176,54

Así, ante la existencia del faltante presupuestal para la vigencia 2015, la SSPD aplicó el parágrafo 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, que faculta a la entidad para incluir en la base gravable de la contribución especial a cargo de las empresas prestadoras de servicios públicos del

sector eléctrico "*los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes*", en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir el faltante presupuestal de la Superintendencia.

Además, explicó que para calcular la base gravable de gastos operativos necesaria para cubrir dicho faltante, sobre el total de los gastos operativos, que ascienden a \$22.404.948.544.721 se calculó la proporción necesaria que debe ser incluida en la base gravable de liquidación para cubrir el faltante presupuestal, cuyo resultado fue del 29.16% para los prestadores de servicios públicos sujetos a contribución especial.

El artículo 338 de la Constitución Política prevé que si bien la creación de las tasas y contribuciones compete a las leyes, estas normas pueden permitir que las tarifas de dichos tributos sean fijadas por las autoridades administrativas, y que dichas tarifas deben cobrarse a los contribuyentes para recuperar los costos de los servicios que tales autoridades presten, si es una tasa, o como participación en los beneficios que les proporcionan, si se trata de una contribución.

La Sala precisa que en la parte motiva de la citada resolución, arriba transcrita, puede leerse la explicación de cómo se determinó el faltante presupuestal en el estudio técnico, explicación que confrontada con el estudio técnico allegado al expediente es coincidente²⁵.

Adicionalmente, no se desconocen los lineamientos jurisprudenciales sobre el alcance de la expresión "*gastos de funcionamiento*" que constituye la regla general de determinación de la base gravable, en los que se reitera que las cuentas del grupo 75 - costos de producción y del Grupo 53 - Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, no hacen parte de la base gravable de la contribución especial.

Por lo expuesto, la Sala advierte que no se desvirtuó la presunción de legalidad de la que fijó la tarifa y la base de liquidación de la contribución especial, debido a que a pesar que las cuentas 753001 (Compras en bloque y/o a largo plazo) y 753002 (Compras en bolsa y/o a corto plazo), 753005 (Uso de Líneas, Redes y Ductos), 753702 (Gas Combustible), 753703 (Carbón Mineral) y 753705 ACP, Fuel y Oil) son gastos operativos, se encuentran permitidos a hacer parte de la base de liquidación de la contribución especial, por la excepción del párrafo 2 del artículo 82 de la Ley 142 de 1994.

Adicionalmente, al no desvirtuarse la legalidad de la Resolución 20151300019495 de 2015 no se encuentra probada la violación de los artículos 363 y 95 de la Constitución Política, alegada por la actora.

En este orden de ideas, la Sala observa que los actos administrativos de carácter particular demandados incluyeron las cuentas 753001 (Compras en bloque y/o a Largo Plazo) y 753002 (Compras en Bolsa y/o a Corto

²⁵ Folios 519 a 532 del c.p.

Plazo), por lo que al no decretarse la nulidad del acto administrativo de carácter general Resolución 20151300019495 de 2015 expedida por la SSPD, no se desvirtúa la legalidad de dichos actos.

En consecuencia, no procede la nulidad de los siguientes actos administrativos: Liquidación Oficial SSPD-20155340023456 de 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD-20155300043255 de 30 de septiembre de 2015, la Resolución SSPD-20155000048525 de 21 de octubre de 2015, la Liquidación Oficial SSPD-20155340023446 de 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD-201553000487125 de 19 de octubre de 2015, la Resolución SSPD-20155000049735 de 3 de noviembre de 2015, la Liquidación Oficial SSPD-20155340023476 de 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD-20155300046585 de 2 de octubre de 2015, la Resolución SSPD-20155000049025 de 27 de octubre de 2015, la Liquidación Oficial SSPD-20155340023536 de 21 de julio de 2015, la Resolución SSPD-20155300046835 de 6 de octubre de 2015 y la Resolución SSPD-20155000049345 de 29 de octubre de 2015, por las que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios fijó a las empresas GENERARCO S.A.S. E.S.P., COENERSA S.A.S. E.S.P, AMERICANA DE ENERGÍA S.A.S E.S.P. y COMERCIALIZADORA DEL CAFÉ S.A.S. E.S.P. la contribución especial por el año 2015.

Se niega la condena en costas en esta instancia respecto a la demanda contra los actos particulares, pues conforme con el artículo 188 del CPACA²⁶, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual *“solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”*, requisito que no se cumple en este asunto.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

NEGAR las pretensiones de la demanda.

NO CONDENAR en costas.

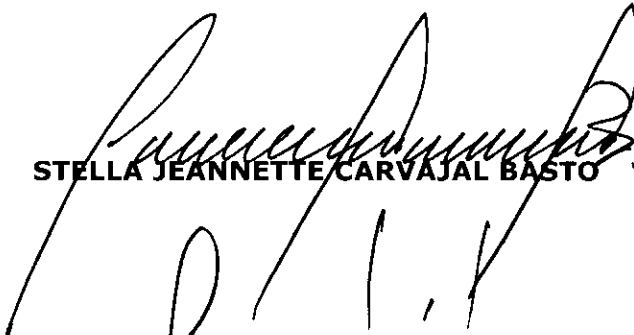
Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

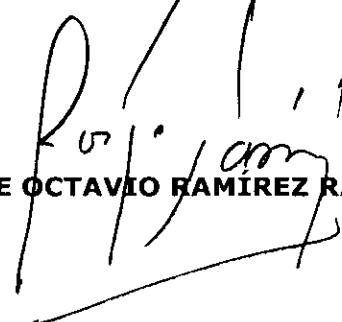
²⁶ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.


MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección


JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ


STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

