



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente (E): Stella Jeannette Carvajal Basto**

Bogotá, D.C., treinta (30) de agosto de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación: 250002337000201300250-01**  
**Número interno: 20971**  
**Demandante: Emgesa S.A. E.S.P.**  
**Demandado: Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios**  
**Régimen: Ley 1437**  
**Tema: Contribución especial artículo 85 Ley 194 de 1994**  
**Subtema: Base gravable**

**F A L L O**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 12 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que negó las pretensiones que más adelante se transcriben.

**I. ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

1. El 6 de junio de 2012, mediante la Liquidación Oficial 20125340000936, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la Contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa SA ESP por el año 2012.
2. El 22 de agosto de 2012, mediante la Resolución 20125300026385, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, al resolver el recurso de reposición, confirmó la Liquidación oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012.
3. El 19 de octubre de 2012, mediante la Resolución No. 20125000032855, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, al resolver el recurso de apelación, confirmó la Liquidación oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012.

## **II. ANTECEDENTES PROCESALES**

### **2.1. La demanda**

En ejercicio del medio de control y restablecimiento del derecho, Emgesa SA ESP, en adelante Emgesa, formuló las siguientes pretensiones:

#### ***PRIMERA***

*Que son nulos los siguientes actos administrativos, por haber sido expedidos con violación a las normas nacionales a las que hubieren tenido que sujetarse.*

1. *Liquidación Oficial No. 20125340000936 del 6 de junio de 2012, por medio de la cual la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la Contribución Especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios a cargo de EMGESA S.A. E.S.P. por el año 2012.*
2. *Resolución No. 20125300026385 del 22 de agosto de 2012, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, por medio de la cual se*

resolvió el recurso de reposición presentado contra la Liquidación oficial No. 20125340000936 del 6 de junio de 2012.

3. Resolución No. 20125000032855 del 19 de octubre de 2012, por medio de la cual la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios resolvió el recurso de apelación presentado contra la Liquidación oficial No. 20125340000936 del 6 de junio de 2012.

## SEGUNDA

Que como consecuencia de la declaración anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se declare que la sociedad EMGESA S.A, E.S.P. sólo está obligada a pagar, a título de Contribución Especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios por el año 2012, la suma de CIENTO CUARENTA Y DOS MILONES SEISCIENTOS QUINCE MIL SETECIENTOS OCHENTA Y UN PESOS (\$142.615.781), de conformidad con la estimación de la obligación realizada con ocasión de los recursos presentados en la vía gubernativa y que se transcribe a continuación:

CUENTA		SALDO DEL BALANCE A 31 DE DICIEMBRE DE 2011	LIQUIDACIÓN CONFORME A LA RESOLUCIÓN RECURRIDA	LIQUIDACIÓN CONFORME LA JURISPRUDENCI A
5101	Sueldos y salarios	6.939.345.168	6.939.345.168	6.939.345.168
5102	Contribuciones imputadas	847.202.850	847.202.850	847.202.850
5103	Contribuciones efectivas	985.891.184	985.891.184	985.891.184
5104	Aportes sobre la nómina	198.683.571	198.683.571	198.683.571
5111	Generales	9.402.509.021	9.402.509.021	9.402.509.021
5120	Impuestos, contribuciones y tasas	6.589.433.898		
5304	Provisión deudores	744.105.314		
	Provisión para obligaciones fiscales /PE	301.295.111.354		
5314	Provisión contingencias	722.572.536		
5330	Depreciación propiedad planta y equipo EQ	1.578.257.787		
5331	Depreciación bienes adquiridos en leasing financiero			
5345	Amortización intangibles	2.699.149.975		
5801	Intereses	143.850.402.904		
5802	Comisiones	670.361.705		
5803	Ajuste por diferencia en cambio	2.383.407.369		
5805	Financieros	2.944.160.062		
5810	Extraordinarios	4.049.516.952		
5815	Ajustes ejercicios anteriores	6.476.540.572		

6360	Servicios públicos	765.450.442.562		
7505	Servicios personales	39.579.099.353	39.579.099.353	
7510	Generales	3.006.095.141	3.006.095.141	
7515	Depreciaciones	144.486.171.897		
7517	Arrendamientos	2.618.229.979		
7520	Amortizaciones	3.000.732.165		
7530	Costos de bienes y servicios	360.128.376.842		
7535	Contribuciones y regalías	58.110.163.263		
7537	Consumo de insumos directos	99.593.453.400		
7540	Órdenes y contratos de mantenimiento	7.776.972.760	7.776.972.760	
7542	Honorarios	4.598.611	4.598.611	
7545	Servicios públicos	1.704.604.120	1.704.604.120	
7550	Otros costos de operación y mantenimiento	1.544.679.154	1.544.679.154	
7560	Seguros	13.313.820.639	13.313.820.639	
7665	Impuestos	9.022.243.101		
7570	Órdenes y contratos por otros servicios	21.561.202.283	21.561.202.283	
7595	Transferencia mensual de costos	-765.450.442.526		
	<b>Total</b>	1.257.797.049.839	106.864.658.855	18.373.586.794
	<b>Base para el cálculo</b>		<b>106.864.658.855</b>	<b>18.373.586.794</b>
	<b>Tarifa</b>		<b>0,7762%</b>	<b>0,7762%</b>
	<b>Valor de la contribución</b>		<b>829.483.482</b>	<b>142.615.781</b>

### 2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículo 338.
- Ley 142 de 1994: artículo 85.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 35 y 36

### 2.1.2. Concepto de la violación

La demandante desarrolló el concepto de la violación en los términos que se reseñan a continuación:

### **2.1.2.1. Nulidad de los actos administrativos demandados por falta de motivación**

Dijo que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios –en adelante la Superintendencia– no expuso el método ni las razones que tuvo en cuenta para determinar la base gravable de la contribución especial liquidada en los actos administrativos demandados.

Que esos actos tampoco dan cuenta de su adecuación a los límites fijados por el legislador y por la jurisprudencia para integrar la base gravable del tributo, lo que condujo a la violación del derecho de defensa.

Advirtió que, en todo caso, la referencia a las facultades legales de las que está revestida la Superintendencia no constituye suficiente motivación del acto administrativo.

Sostuvo que tampoco era procedente acudir al carácter sumario de la motivación, exigido en el artículo 35 del CCA, como pretexto para suponer debidamente motivadas expresiones incompletas, vagas o abiertas como las utilizadas por la Superintendencia en la liquidación oficial demandada, porque la motivación siempre debe ser suficiente, de tal manera que le permita al contribuyente conocer las razones y fundamentos de la decisión.

Que la motivación de los actos administrativos que resolvieron los recursos interpuestos contra la liquidación oficial no sanearon la irregularidad procesal y la violación al debido proceso materializada con el acto liquidatorio.

### **2.1.2.2. Nulidad de los actos administrativos demandados por violación al principio de legalidad**

Dijo que, según lo establecido en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, el objeto de la contribución regulada en esa norma es cubrir los costos de las funciones de regulación, vigilancia y control que desarrollan las comisiones de regulación y la Superintendencia. Que su vinculación con el costo del servicio sujeto a vigilancia permite inferir que se trata de una tasa.

Que de acuerdo con lo establecido en el artículo 85 *ibídem* la contribución está sujeta a dos límites cuantitativos: de una parte, las sumas cobradas a los prestadores de servicios públicos no puede exceder el 1 % de los «*gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación*» y, de otra, la liquidación debe tener en cuenta los gastos de funcionamiento de las comisiones y de la Superintendencia.

Señaló que el tributo está gobernado por el principio de legalidad y que, como tal, solo el legislador puede establecer y modificar la base gravable. Que, en consecuencia, la Superintendencia no está facultada para modificar o definir una base gravable distinta a la establecida en la ley.

Que, por tanto, la Superintendencia no podía incluir como parte de la base conceptos distintos a los gastos asociados al servicio y que al hacerlo, desconoció lo previsto por el legislador en el artículo 85 de la Ley 142, que buscó limitar la base gravable de la contribución a las erogaciones estrictamente relacionadas con la producción o comercialización del servicio.

Advirtió que, de esa manera, la entidad demandada no podía incluir en la base gravable partidas que hacen parte del Grupo 75 de cuentas del PUC de

entidades vigiladas por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios denominado Costos de Producción (entre estos, servicios personales, generales, órdenes de contratos de mantenimiento y reparaciones, honorarios, servicios públicos, materiales y costos de operación, seguros, órdenes y contratos por otros servicios) pues estas partidas se clasifican como un costo y no como un gasto.

Alegó que incluir en la base de liquidación conceptos diferentes al establecido directamente en la ley implica una abierta contradicción de los artículos 95-9 y 363 de la Constitución Política.

Advirtió que la actuación de la Superintendencia desconoció la sentencia del Consejo de Estado del 23 de septiembre de 2010<sup>1</sup>, en la que se precisó composición de la base gravable de la contribución especial.

## **2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos:

### **2.2.1. Excepción de debida motivación de la liquidación oficial**

Dijo que los actos administrativos estaban fundados en la Resolución 201213000016512 del 30 de mayo de 2012, ampliamente conocida por los prestadores del sector energético, entre los que se encuentra Emgesa. Que, por tanto, no era cierto que los actos no estuvieran motivados.

---

<sup>1</sup> Exp. 16874.

### **2.2.2. Excepción de indebida interpretación del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 en torno al concepto de gasto de funcionamiento asociado al servicio sometido a regulación**

Sostuvo que con fundamento en la sentencia del 23 de septiembre de 2010<sup>2</sup>, la Superintendencia expidió la Resolución 201213000016512 del 30 de mayo de 2012, mediante la que determinó como gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio objeto de vigilancia y control los siguientes: i) servicios personales; ii) servicios generales; iii) arrendamientos, vi) licencias; contribuciones y regalías; v) órdenes, contratos de mantenimiento y reparaciones; vi) honorarios; vii) servicios públicos; viii) materiales y otros; ix) seguros; x) impuestos y tasas y xi) órdenes y contratos por otros servicios.

Que la determinación de la contribución con cargo a la demandante parte de la interpretación armónica del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 con el criterio expuesto en la sentencia citada, de la que se infiere que para determinar la base gravable de la contribución no debe tenerse en cuenta la totalidad de los gastos mencionados en las cuentas de la Clase 5 ni las del Grupo 75 del PUC para prestadores de servicios públicos domiciliarios.

### **2.2.3. Excepción de aplicación sistemática de la sentencia de septiembre de 2010 con otros precedentes de la Sección Cuarta del Consejo de Estado**

---

<sup>2</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, radicado Nro. 2007-00049, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Dijo que la sentencia del Consejo de Estado, proferida el 23 de septiembre de 2010, no es de unificación jurisprudencial, en el sentido previsto en la Ley 1437 de 2011, que no se encontraba vigente para la fecha de expedición de los actos administrativos demandados.

Que el citado pronunciamiento se debe interpretar en forma sistemática con los demás, emitidos por la misma Sala, entre estos los del 17 de abril de 2008 (15771) y del 13 de octubre de 2006 (13631).

### **2.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, negó las pretensiones de la demanda.

En relación con la falta de motivación de los actos demandados, dijo que la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012 estaba fundada en la Ley 142 de 1994 y en la Resolución 201213000016512 del 30 de mayo de 2012. Que, además, fue expedida con base en la información financiera reportada por la demandante. Que, por tanto, no era cierto que el acto de liquidación estuviera viciado de nulidad por falta de motivación.

Sobre el fondo del asunto, señaló que el Consejo de Estado, mediante sentencias del 23 de septiembre y 14 de octubre de 2010 (Expedientes 16874 y 16560) y del 13 de junio de 2013 (Exp. 18828) precisó la forma en la que está integrada la base gravable de la contribución en discusión.

Que del análisis de los precedentes jurisprudenciales referidos se advertía que las cuentas que la demandante pretende que se excluyan de la base gravable de la contribución –7505, 7510, 7510, 7540, 7542, 7545, 7550,

7560 y 7570– no corresponden a los conceptos que de manera expresa la jurisprudencia del Consejo de Estado ha excluido para efectos del cálculo del gravamen en la Ley 142 de 1994.

#### **2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN**

La demandante apeló la sentencia.

Insistió en que la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012 era nula por falta de motivación y que, contrario a lo decidido por el Tribunal, no era suficiente la remisión a normas generales para que el acto se tuviera como suficientemente motivado.

Reiteró que la Superintendencia, sin ofrecer una explicación razonable, incluyó como parte de la base gravable de la contribución rubros que, por no corresponder a gastos de funcionamiento, no debían ser tenidos en cuenta para efectos de calcular el tributo.

De otra parte, dijo que el Tribunal confunde el carácter de costos de la operación y los gastos de funcionamiento. Que, de esa forma, permitió que se incorporaran a la base gravable de la contribución rubros ajenos a los que, por mandato legal, se deben tener en cuenta para calcularla.

Que, además, el Tribunal desconoció la jurisprudencia del Consejo de Estado mediante las que se ha precisado que las cuentas del Grupo 75 del PUC para entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, no forman parte de la base gravable de la contribución.

## **2.5. LOS ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

### **2.5.1. De la parte demandante**

Emgesa insistió en los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

### **2.5.2. De la parte demandada**

**La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios** dijo que las consideraciones del Tribunal eran acertadas.

Agregó que en el evento en que el Consejo de Estado decidiera analizar la Resolución 201213000016512 del 30 de mayo de 2012, que sirve de fundamento a los actos administrativos demandados, debía declararse por vía de excepción su inconstitucionalidad por violación de los artículos 370 y 338 de la Constitución Política, habida cuenta de que, a su juicio, cuando el legislador dispuso, en el artículo 85.2. de la Ley 142 de 1994, como base de la contribución, que la Superintendencia puede fijar los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación, limitó la base de la contribución a unos rubros que son insuficientes para recuperar los costos en que incurre esa superintendencia por la prestación de los servicios de vigilancia y control.

## **2.6. Concepto del Ministerio Público**

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

### III. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la nulidad de la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012, por medio de la cual, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la Contribución Especial del artículo 85 de la ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa SA ESP por el año 2012, y de las Resoluciones 20125300026385 del 2 de agosto y 20125000032855 del 19 de octubre de 2012, que confirmaron la liquidación oficial.

#### 3.1. Problema jurídico

En concreto, la Sala debe resolver si los actos administrativos son nulos por falta de motivación y si las erogaciones registradas en las cuentas del grupo 75 de servicios personales; generales; órdenes y contratos de mantenimiento; honorarios; servicios públicos; otros costos de operación y mantenimiento, seguros y órdenes y contratos por otros servicios se debían tener en cuenta para calcular la contribución a cargo de Emgesa por el año 2012.

La Sala advierte que para resolver el caso se remitirá, en lo pertinente, a las consideraciones de la sentencia de 22 de octubre de 2015<sup>3</sup>, mediante la cual, la Sección Cuarta del Consejo de Estado resolvió un asunto análogo al que convoca la presente controversia, pero referido a la Contribución Especial del artículo 85 de la ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa por el año 2011. También tendrá en cuenta la sentencia del 11 de mayo de 2017<sup>4</sup>, que anuló

---

<sup>3</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Radicación número: 25000-23-37-000-2013-00017-01(21797).

<sup>4</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA. Bogotá, D. C., once (11) de mayo de dos mil diecisiete (2017). Radicación:

el artículo 2º de la Resolución SSPD-20121300016515 del 30 de mayo de 2012, en cuanto incluyó dentro de la base de liquidación de la contribución especial de la vigencia 2012, las cuentas 7505, 7510, 753508, 753513, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 y 7570, todas pertenecientes al “grupo 75 – costos de producción”

### 3.2. Hechos probados

Para resolver, se tienen como probados los siguientes hechos:

1. El 30 de mayo de 2012, mediante la Resolución SSPD 20121300016515, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios fijó las erogaciones que constituyen gastos de funcionamiento –base gravable– para el cálculo de la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 para el año 2012, así<sup>5</sup>.

51	<i>Gastos de administración</i>
7505	<i>Servicios personales</i>
7510	<i>Generales</i>
753508	<i>Licencia de operación del servicio</i>
753513	<i>Comité de estratificación</i>
7540	<i>Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones</i>
7542	<i>Honorarios</i>
7545	<i>Servicios públicos</i>
7550	<i>Materiales de costos de operación</i>
7560	<i>Seguros</i>
7570	<i>Órdenes y contratos por otros servicios</i>

<sup>5</sup> Folios 93 al 99 del CP.

2. El 6 de junio de 2012, mediante la Liquidación Oficial 20125340000936, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la Contribución Especial del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa por el año 2012<sup>6</sup> así:

<i>Gastos de administración</i>	24.963.020.783
<i>Impuestos, contribuciones y tasas</i>	- 6.589.020.783
<i>Servicios personales</i>	39.579.099.353
<i>Generales</i>	3.006.095.141
<i>Órdenes y contratos de mantenimiento</i>	7.776.972.760
<i>Honorarios</i>	4.598.611
<i>Servicios públicos</i>	1.704.604.120
<i>Otros costos de operación y mantenimiento</i>	1.544.679.154
<i>Seguros</i>	13.313.820.639
<i>Órdenes y contratos por otros servicios</i>	21.561.202.283
<b>Total base</b>	<b>106.864.658.855</b>
<b>Porcentaje</b>	<b>0.7762</b>
<b>Total a pagar</b>	<b>829.483.000</b>

3. El 16 de junio de 2012, Emgesa interpuso recurso de reposición y, en subsidio, el de apelación, contra la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012<sup>7</sup>.
4. El 22 de agosto de 2012, mediante la Resolución 20125300026385, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, al resolver el recurso de reposición, confirmó la Liquidación oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012<sup>8</sup>.
5. El 19 de octubre de 2012, mediante la Resolución No. 20125000032855, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, al resolver el

<sup>6</sup> Folios 46 de CP.

<sup>7</sup> Folios 48 al 59 del CP.

<sup>8</sup> Folios 60 al 73 del CP.

recurso de apelación, confirmó la Liquidación oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012<sup>9</sup>.

### **3.3. De la nulidad de los actos administrativos demandados por falta de motivación**

La demandante alega que la Liquidación Oficial 20125340000936 de 6 de junio de 2012, y consecuentemente los actos administrativos que la confirmaron, son nulos por falta de motivación. Lo anterior en razón a que la Superintendencia, sin ofrecer una explicación razonable, incluyó en la base gravable de la contribución establecida en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 rubros que, por no corresponder a gastos de funcionamiento, no debían ser tenidos en cuenta para calcular el tributo.

La Sala parte de precisar que la falta de motivación constituye uno de los presupuestos o causales que dan lugar a la declaratoria de nulidad del acto administrativo por expedición irregular<sup>10</sup>.

Para el efecto, esta corporación ha advertido que el motivo del acto administrativo tiene que ver con los hechos que la administración tiene en cuenta para dictarlo y que la exposición de esos motivos se conoce como motivación. También ha señalado que la motivación del acto administrativo puede ser previa, concomitante o posterior<sup>11</sup>.

Que la motivación es previa o remitida cuando la administración, en el acto administrativo, no se explaya en exponer los hechos, sino que remite a la

---

<sup>9</sup> Folios 74 91 del CP.

<sup>10</sup> Consejo de Estado, sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, Sentencia del 22 de marzo de 2013. Radicación: 760012331000200700490-01(18268).

<sup>11</sup> Consejo de Estado, sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, Sentencia del 29 de noviembre de 2012. Radicación: 2500023270002008 00210 01 (18566).

actuación administrativa. Que es concomitante cuando expone de forma completa las razones tanto fácticas como jurídicas para tomar la decisión. Y que es posterior cuando la administración revela los motivos después de haber dictado el acto, por peticiones especiales o por órdenes judiciales.

La exigencia de que el acto administrativo sea motivado es un asunto de forma del acto, pues cuando la Constitución Política o la ley mandan que ciertos actos se dicten de forma motivada y que esa motivación conste, al menos, en forma sumaria en el texto del acto administrativo, se está condicionando el modo de expedirse, esto es, la forma del acto<sup>12</sup>.

De igual manera, la Sala ha dicho que la motivación de las decisiones de la administración no solo constituye un elemento estructural del acto administrativo, pues además de garantizar el ejercicio de los derechos de defensa y de contradicción de los interesados, implica la efectividad del principio de publicidad previsto en el artículo 209 de la Constitución Política<sup>13</sup>, al obligar a la administración a poner en conocimiento de éstos últimos las razones de las decisiones que los afectan<sup>14</sup>.

De esta forma, la Sala ha precisado que la motivación de las actuaciones de las autoridades públicas constituye un deber que trasciende de la simple aplicación de la normativa vigente a un caso particular y, que en atención al principio de legalidad, debe contener, entre otros aspectos, los previstos en

---

<sup>12</sup> Sobre el tema, ver la sentencia del 23 de junio de 2011, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado. CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Radicación: 11001-03-27-000-2006-00032- 00 (16090).

<sup>13</sup> Art. 209.- La función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones.

<sup>14</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia (E). Sentencia del 3 de agosto de 2016. Radicación: 760012331000201200089-01(21364).

los artículos 35 y 39 del CCA, vigentes a la expedición de liquidación oficial en controversia<sup>15</sup>.

Así, el artículo 35 ibídem, reproducido parcialmente en el artículo 42 de la Ley 1437 de 2011<sup>16</sup>, establece que la administración, después de haberle otorgado la «oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión que será motivada al menos en forma sumaria si afecta a particulares».

En el caso concreto, la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012 establece:

*El Director Financiero de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en desarrollo de las facultades conferidas por el numeral nueve (9) del artículo 23 del decreto 990 de 2002, procede a liquidar el valor de la contribución especial de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 y la Resolución 2012300015615 del 30 de mayo de 2012 en los siguientes términos: 1. Que de conformidad con el numeral 85.2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, la tarifa máxima de contribución no podrá ser superior al 1% del valor de las erogaciones de gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en la que se haga su cobro. 2. Que una vez efectuada la revisión de los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia y de acuerdo con el artículo primero de la Resolución 2012300015615, el valor a pagar por la contribución de la vigencia 2012 es:*

#### **4- ENERGÍA ELÉCTRICA**

<i>Gastos de administración</i>	24.963.020.783
<i>Impuestos, contribuciones y tasas</i>	- 6.589.020.783
<i>Servicios personales</i>	39.579.099.353
<i>Generales</i>	3.006.095.141
<i>Órdenes y contratos de mantenimiento</i>	7.776.972.760
<i>Honorarios</i>	4.598.611
<i>Servicios públicos</i>	1.704.604.120
<i>Otros costos de operación y mantenimiento</i>	1.544.679.154
<i>Seguros</i>	13.313.820.639

---

<sup>15</sup> Ibídem.

<sup>16</sup>Artículo 42.- Contenido de la decisión. Habiéndose dado la oportunidad a los interesados para expresar sus opiniones, y con base en las pruebas e informes disponibles, se tomará la decisión, que será motivada.

La decisión resolverá todas las peticiones que hayan sido oportunamente planteadas dentro de la actuación por el peticionario y por los terceros reconocidos.

<i>Órdenes y contratos por otros servicios</i>	21.561.202.283
<b>Total base</b>	<b>106.864.658.855</b>
<b>Porcentaje</b>	<b>0.7762</b>
<b>Total a pagar</b>	<b>829.483.000</b>

De acuerdo con lo anterior, la Sala considera que la liquidación oficial atacada no adolece del vicio de falta de motivación que la demandante le imputa pues señala que esta fue expedida, de una parte, con fundamento en la Resolución 2012300015615 del 30 de mayo de 2012, mediante la que fueron fijadas las erogaciones que constituyen gastos de funcionamiento para el cálculo de la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 para el año 2012, y de otra, a partir de *«la revisión de los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia»*.

En efecto, según se expuso en el acápite de hechos probados, la Resolución 2012300015615 del 30 de mayo de 2012 fijó la base gravable de la contribución. El artículo 2º dispone que *«las erogaciones que constituyen los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a la inspección, vigilancia y control de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que se utilizará para integrar la base de liquidación de la contribución de la vigencia 2012»* son las contenidas en las cuentas 7505, 7510, 753508, 753513, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 y 7570, todas pertenecientes al “grupo 75 – costos de producción.

Por su parte, la liquidación oficial demandada integró la base gravable de la contribución a cargo de Emgesa SA ESP con los saldos de las cuentas del grupo 57 y del grupo 75 [servicios personales (7505); generales (7010); órdenes y contratos de mantenimiento (7540); honorarios (7542); servicios públicos (7545); otros costos de operación y mantenimiento (7550); seguros (7560) y órdenes y contratos por otros servicios (7570)].

Además de lo anterior, la Sala advierte que, en los recursos interpuestos contra el acto de liquidación oficial, la demandante discutió que las cuentas del Grupo 75 del PUC para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios no son gastos de funcionamiento, sino costos y que, por tanto, no forman parte de la base gravable. En el escrito del recurso advirtió:

*En relación a los costos que hacen parte del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos, la jurisprudencia del Consejo de Estado fue enfática al decir que este tipo de costos no se pueden equiparar a gastos de funcionamiento, luego las cuentas que componen este grupo no pueden incluirse en la base para el cálculo de la contribución en razón a que los conceptos agrupados en esta categoría (Grupo 75) son costos y no gastos<sup>17</sup>.*

En consecuencia, la Sala considera que la liquidación oficial no está incurso en la causal de nulidad por falta de motivación que le imputa la demandante porque la motivación del acto resultó suficiente para que ejerciera el derecho de defensa y de contradicción.

#### **3.4. De la nulidad de los actos demandados por violación del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, por aplicación indebida**

El artículo 85 de La Ley 142 de 1994, «*por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones*», dispone un mecanismo de recuperación de los costos de los servicios de regulación y control y vigilancia prestados por las comisiones y por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, con el fin de financiar su funcionamiento.

---

<sup>17</sup> Folio 57 del CP

La recuperación de dichos costos, de acuerdo con el artículo 85 *ibídem*, se realiza por medio del recaudo de una contribución especial por parte de la superintendencia y a cargo de las entidades vigiladas.

La contribución especial se liquida anualmente sobre la base de los gastos de funcionamiento de los prestadores de servicios públicos domiciliarios, asociados al servicio vigilado, del año inmediatamente anterior, a una tarifa entre 0.1 y 1%, que es determinada anualmente por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 79.4<sup>18</sup> de la Ley 142 de 1994.

La base gravable de la contribución especial está constituida por los gastos de funcionamiento asociados al servicio vigilado. En razón a que la legislación no dispone de una definición del concepto de «*gastos de funcionamiento*», la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha delimitado el alcance de su contenido.

Así, en sentencia del 9 de noviembre de 2001<sup>19</sup>, los «*gastos de funcionamiento*» fueron definidos como «*aquellos flujos de salida de recursos que generan disminuciones del patrimonio realizados para ejecutar o cumplir las funciones propias de su actividad, lo que en términos técnico contables simbolizan los Gastos Operacionales u Ordinarios, es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico*».

---

<sup>18</sup> **Artículo 79. Funciones de la Superintendencia de Servicios Públicos.** Son funciones especiales de ésta las siguientes:

79.4. Definir por vía general las tarifas de las contribuciones a las que se refiere el artículo 85 de esta Ley; liquidar y cobrar a cada contribuyente lo que le corresponda (...).

<sup>19</sup> Radicado. 11790, CP: María Inés Ortiz Barbosa.

En el mismo sentido, en la sentencia del 17 de abril de 2008<sup>20</sup>, señaló que *«Cuando el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 señala que la base para liquidar la contribución es el valor de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación, no se refiere solamente a aquellos gastos que están directamente dirigidos al desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, pues estos son los gastos de operación definidos así, por el Sistema Nacional de Contabilidad Pública, sino a los gastos que aunque no estén directamente relacionados con la prestación del servicio u operación básica, si le son concernientes»*

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, mediante Resolución 20051300033635 de 2005, adoptó el Plan de Contabilidad para Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios y estableció que los gastos de funcionamiento son los que *«corresponden a los contabilizados en las cuentas de la Clase 5 –Gastos, con las adiciones de las cuentas del grupo 75 –Costos de producción, y las exclusiones que se hagan en los respectivos actos administrativos que expida la autoridad competente en cada caso»*.

Sin embargo, mediante sentencia del 23 de septiembre de 2010<sup>21</sup>, la Sala anuló el inciso 6 de la descripción de la clase 5 –Gastos–, que equiparaba el concepto de *«gastos de funcionamiento»*, a todos los grupos de cuentas de Clase 5 –Gastos– y al Grupo 75 –Costos de Producción.

La nulidad fue decretada en consideración a que no todo gasto puede ser considerado como de funcionamiento para efectos de establecer la base gravable de la contribución especial. Para el efecto, señaló:

---

<sup>20</sup> Radicado 15771, CP: María Inés Ortiz Barbosa.

<sup>21</sup> Radicado 16874, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia.

Para la Sala es evidente que no corresponden a la definición que la jurisprudencia de esta Sección ha desarrollado de gastos de funcionamiento, las erogaciones incluidas en el Grupo 53 referidas a provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, porque no representan salidas de recursos para lograr el funcionamiento de la entidad.

En similar sentido, incluir como base gravable de la contribución, conceptos como provisiones para inversiones, deudores, inventarios, para responsabilidades, obligaciones fiscales, contingencias o tener en cuenta las depreciaciones de propiedades, planta y equipo, para bienes adquiridos en leasing y las amortizaciones de bienes entregados a terceros, entre otros, tampoco encajan en el concepto de "funcionamiento" y más bien pertenecen a la órbita de los "gastos teóricos" de obligatoria utilización en la práctica contable para registrar hechos económicos que no representan un flujo de salida de recursos.

En el aparte demandado se señala igualmente que para liquidar las contribuciones deberá tenerse en cuenta "las adiciones de las cuentas del grupo 75 – Costos de Producción". **Para la Sala este grupo de cuentas tampoco debe integrar la base de las contribuciones a que se refiere la Ley 142 de 1994 por lo siguiente:**

Según el numeral 4.2.8.4.3 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, los Costos "representan erogaciones y cargos asociados, clara y directamente con la prestación de los servicios públicos domiciliarios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos" y en cuanto a los costos de producción dice que "comprenden las erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la producción, la prestación de servicios de los cuales el ente prestador de servicios públicos domiciliarios obtiene sus ingresos, en desarrollo de su función u objeto social".

**De lo anterior se tiene que si bien los costos de producción comprenden las erogaciones asociadas clara y directamente con la producción o la prestación de servicios de los cuales el ente prestador obtiene sus ingresos, lo que los haría, en principio, integrantes de la base gravable, al realizar una interpretación gramatical y conforme al sentido técnico de las palabras a voces de los artículos 27 a 29 del Código Civil, la noción de costos no se puede equiparar a la de gastos de funcionamiento por no haberlo previsto así la Ley 142 de 1994, ya que de haber sido esa la intención del legislador así lo hubiera contemplado legalmente, teniendo en cuenta el fundamento contable que tiene la base gravable comentada.**

**Al analizar el contenido del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para entes prestadores de servicios públicos, se encuentra que al igual que la Clase 5 – Gastos, el catálogo contiene cuentas que no corresponden a la definición jurisprudencial de gastos de funcionamiento, criterio previsto por el legislador como base gravable de la contribución a cargo de los entes prestadores de servicios públicos y comisiones de regulación, ya que algunos de estos rubros no representan erogaciones efectivas de recursos, que es el parámetro adoptado para determinar la base gravable del tributo previsto en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.**

*La noción de gastos de funcionamiento debe incluir las erogaciones causadas<sup>22</sup> o pagadas durante el período contable que estén relacionadas con la prestación de los servicios públicos de cada ente prestador, lo que implica que no hagan parte de tales gastos los recursos que el ente destine para otros efectos, tales como, servicios de la deuda e inversión.*

*Lo anterior demuestra que no pueden tenerse en cuenta para la base gravable la totalidad de los gastos mencionados en las cuentas de la Clase 5 – Gastos o del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, porque, se insiste, el legislador solamente se refirió a los de funcionamiento, cuyo alcance ha sido dilucidado por la jurisprudencia reseñada y sin que sea procedente extenderlos a otros gastos que no tengan una relación necesaria e inescindible con los servicios que prestan, pues los elementos que conforman la base gravable están limitados.*

*De la lectura del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, antes transcrito, es claro que la intención del Legislador fue la de limitar la base gravable de la contribución especial a los gastos de funcionamiento, lo que excluye la posibilidad de entender que se refería a todo lo que involucra el concepto general de “gastos” del Plan de Contabilidad, pues, de lo contrario, como lo afirma el demandante, no tendría ningún sentido que el Legislador hiciera esa precisión.*

*Determinar la base sobre la totalidad de los gastos administrativos, de comercialización, investigación y financiación que son los grupos que conforman los Gastos según el numeral 4.2.8.4.2 de la Resolución demandada, o a las provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones según las descripciones de la Clase 5 – Gastos, amplía lo previsto en el numeral 85.2 de la Ley 142 de 1994, ya que involucra gastos no contemplados en la norma reglamentada. Si bien en el numeral 85.1 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 se mencionan como parámetros los gastos de funcionamiento, la depreciación, amortización u obsolescencia de sus activos, estos son para establecer los costos de los servicios prestados por los entes de control y vigilancia, pero para el cálculo propiamente de las contribuciones especiales, solamente se refiere a los gastos de funcionamiento.*

*En tales condiciones, para la Sala, le asiste razón al actor al considerar que lo previsto en el inciso 6° de la descripción de la Clase 5 – Gastos y en las cuentas del Grupo 75 de la Resolución N° 20051300033635 de 2005 vulnera lo dispuesto en el artículo 85 numeral 85.2 inciso 2° de la Ley 142 de 1994, pues **los gastos de funcionamiento sólo deben referirse a aquellos que tengan una relación directa o indirecta, pero eso sí, necesaria e inescindible<sup>23</sup> con la prestación de los servicios sometidos a***

---

<sup>22</sup> **Nota de la cita jurisprudencial.** El numeral 4.2.7.2 de la Resolución 20051300033635 de 2005 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios contenido dentro de las Normas Técnicas Generales establece la “contabilidad de causación o por acumulación” según el cual “los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios deben reconocer en el período en el cual se realizan los hechos financieros y económicos, y no cuando se pague o se reciba el efectivo o su equivalencia”.

<sup>23</sup> **Nota de la cita jurisprudencial.** Bajo este criterio la Sala, en sentencias del 17 de abril de 2008, Exp. 15771, M.P. María Inés Ortiz Barbosa y del 4 de febrero de 2010, Exp. 17206, M.P. William Giraldo Giraldo, ha analizado si los gastos de pensiones, como gastos de funcionamiento, son inherentes al servicio prestado por la entidad prestadora de servicios públicos domiciliarios obligada al pago de la contribución especial y ha señalado que “aunque el gasto de pensiones no tenga una relación directa con el cometido estatal de prestación del servicio público, si sirve de apoyo para el cumplimiento de la misión y por tal razón es un gasto de funcionamiento”.

**la vigilancia, control, inspección y regulación de los entes encargados de tal función constitucional y legal.**

*Por todo lo anterior, el aparte demandado de la Resolución 20051300033635 de 2005 vulnera lo señalado en el artículo 85.1 inciso 2° de la Ley 142 de 1994, al incluir dentro de la base gravable de las contribuciones a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos y de las Comisiones de Regulación, todas las cuentas de la clase 5 – Gastos, así como las cuentas del grupo 75 – Costos de Producción, pues, como se explicó, no todas las cuentas de gastos allí previstas encuadran dentro del concepto “gastos de funcionamiento” que expresamente señaló el legislador. (Se resaltos).*

Con fundamento en la providencia parcialmente transcrita, reiterada de manera uniforme<sup>24</sup>, la Sala ha señalado que no forman parte de la base gravable de la contribución especial de la Ley 142 de 1994 los costos de producción de los servicios públicos domiciliarios, registrados en el Grupo 75 –Costos de Producción–, ya que la «*noción de costos no se puede equiparar a la de gastos de funcionamiento por no haberlo previsto así la Ley 142 de 1994, ya que de haber sido esa la intención del legislador así lo hubiera contemplado legalmente, teniendo en cuenta el fundamento contable que tiene la base gravable comentada*»<sup>25</sup>.

Se añade a lo anterior, que mediante sentencia del 11 de mayo de 2017<sup>26</sup>, la Sala anuló el artículo 2° de la Resolución SSPD-20121300016515 del 30 de

---

<sup>24</sup> Al respecto se pueden consultar, entre otras, las siguientes sentencias: del 13 de diciembre de 2011, radicado Nro. 25000-23-27-000-2008-00023-01(17709), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 25 de abril de 2013, radicado 25000-23-27-000-2009-00027-01(18931), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 13 de junio de 2013, radicado Nro. 18828, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E); del 20 de junio de 2013, radicado Nro. 18930, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E); del 3 de julio de 2013, radicado 19017, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez (E); del 26 de febrero de 2014, radicado Nro. 25006-23-27-000-2008-00174-01 (19155), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 10 de abril de 2014, radicado 25000-23-27-000-2009-00068-01 (19054), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 14 de agosto de 2014, radicado 25000-23-27-000-2011-00207-01 (19853), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 28 de agosto de 2014, radicado 25000-23-27-000-2008-00132-01 (19682), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 28 de agosto de 2014, radicado 25000-23-27-000-2010-00159-01 (20002), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 17 de septiembre de 2014, radicado 250002327000201200362 01 (20253), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 5 de febrero de 2015, radicado Nro. 25000-23-27-000-2012-00579-01 (20720). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>25</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 23 de septiembre de 2010, radicado 16874, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>26</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA. Bogotá, D. C., once (11) de mayo de dos mil diecisiete (2017). Radicación: 11001 03 27000 2013 00021 00. No. Interno: 20179. Asunto: Medio de Control de Nulidad – Ley 1437 de 2011. Demandante: PEDRO ENRIQUE SARMIENTO PÉREZ Y MELISSA MUÑOZ GÓMEZ. Demandado: SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

mayo de 2012 [acto en que se fundamentó la liquidación oficial demandada], en cuanto incluyó dentro de la base de liquidación de la contribución especial de la vigencia 2012, las cuentas 7505, 7510, 753508, 753513, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 y 7570, todas pertenecientes al “grupo 75 – costos de producción”

### **3.5. Análisis del caso concreto**

Conforme se advirtió, la Liquidación Oficial 20125340000936 de 6 de junio de 2012 tiene como fundamento la Resolución 2012300015615 del 30 de mayo de 2012. Esta última, incluyó en la base de liquidación de la contribución del 85 de la Ley 142 de 1994 las cuentas 75805, 7510, 753508, 753513, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 y 7570 del Plan de Contabilidad para Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios.

De conformidad con lo explicado, las erogaciones registradas en las cuentas de costo no son gastos asociados al servicio sometido a regulación, en los términos del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, por cuanto la noción de costos no se puede equiparar a los gastos de funcionamiento.

En ese orden de ideas, los actos administrativos demandados deben ser anulados parcialmente por cuanto, para liquidar la contribución especial a cargo de la Emgesa por el año 2012, incluyeron partidas que no hacen parte de la base gravable del tributo en discusión.

Por tanto, la contribución especial de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa por el año 2012 es la siguiente:

CUENTA		LIQUIDACIÓN
5101	Sueldos y salarios	6.939.345.168
5102	Contribuciones imputadas	847.202.850
5103	Contribuciones efectivas	985.891.184
5104	Aportes sobre la nómina	198.683.571
5111	Generales	9.402.509.021
	<b>Total</b>	<b>18.373.631.794</b>

<b>Base para el cálculo</b>	<b>18.373.586.794</b>
<b>Tarifa</b>	<b>0,7762 %</b>
<b>Valor de la contribución</b>	<b>142.615.781</b>

### 3.6. De la condena en costas en segunda instancia

El artículo 188 del CPACA establece que “[S]alvo 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”.

Como se ve, en los asuntos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, el juez debe pronunciarse sobre la condena en costas, con excepción de los asuntos de interés público. Además, la norma en comento señala que la liquidación y la ejecución de las costas se regirán por lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil.

La Ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso), en el artículo 365, prevé las reglas para la determinación de las costas procesales, así:

*“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.*

*Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud*

*de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.*

*2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.*

*3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.*

***4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.***

*5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*

*6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.*

*7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.*

***8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.***

*9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.*

En el *sub lite*, se está ante la circunstancia prevista en el numeral 4, puesto que se revocará la decisión de declarar la nulidad parcial de los actos demandados. No obstante, no puede pasarse por alto que el numeral 8 indica que solo habrá lugar a condenar en costas cuando estén debidamente causadas y probadas<sup>27</sup>.

---

<sup>27</sup> Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 5 de marzo de 2015 (expediente 20585).

Al respecto, la Corte Constitucional, en sentencia C-157 de 2013, dijo lo siguiente: *“La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o recurso que haya propuesto, según el artículo 365. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, **siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.** De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra”.*

Como en el caso concreto no existe prueba de la que se pueda establecer erogación alguna por condena en costas, es procedente denegarlas.

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

## **F A L L A**

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia del 12 de febrero de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Emgesa SA ESP contra la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

**SEGUNDO:** en su lugar, **ANÚLANSE** parcialmente la Liquidación Oficial 20125340000936 del 6 de junio de 2012 y las Resoluciones 20125300026385 del 2 de agosto y 20125000032855 del 19 de octubre de 2012, mediante las que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la Contribución Especial del artículo 85 de la ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa SA ESP por el año 2012.

**TERCERO:** a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** como obligación a título de la Contribución Especial del artículo 85 de la ley 142 de 1994 a cargo de Emgesa SA ESP por el año 2012 la suma de **\$142.615.781**, conforme se explicó en la parte motiva de esta providencia.

**CUARTO. DENÍEGASE** la condena en costas en la segunda instancia.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**STELLA JEANNETE CARVAJAL BASTO**  
Presidente de la Sala

**MILTON CHÁVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ**

**RAMÍREZ**