

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., seis (6) de diciembre de dos mil diecisiete (2017)



Referencia: NULIDAD Y
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2014-
00235-01 (23132)
Demandante: LIMPIEZA
METROPOLITANA – LIME S.A. E.S.P.
Demandado: SUPERINTENDENCIA DE
SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

Temas: Contribución especial para empresas prestadoras de servicios públicos - 2013. Base gravable. Gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 8 de marzo de 2017¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", que resolvió:

«PRIMERO: NIÉGASE la excepción de inconstitucionalidad.

SEGUNDO: DECLÁRASE la NULIDAD parcial del Acto de Liquidación Oficial de Contribución Especial No.

¹ Fls. 422 a 438 c.p.

20135340023206 del 6 de agosto de 2013 proferida por el Director Financiero de la SSPD mediante la cual liquidó, fijó e impuso la obligación de la Contribución Especial para el año 2013 a cargo de LIMPIEZA METROPOLITANA S.A. E.S.P. LIME S.A. E.S.P., y de las Resoluciones Nos. SSPD-20135300037175 del 2 de octubre de 2013 y SSPD-20135000049135 del 18 de noviembre de 2013 proferidas por el Director Financiero y el Secretario General de la SSPD que confirmaron la primera vía reposición y apelación, respectivamente.

TERCERO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que LIMPIEZA METROPOLITANA S.A. E.S.P. LIME S.A. E.S.P. sólo está obligada a pagar la suma de **\$78.003.702,00** por concepto de la contribución especial de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, correspondiente al año 2013, de conformidad con la liquidación efectuada por esta Corporación, y **ORDÉNASE** a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, devolver a LIMPIEZA METROPOLITANA S.A. E.S.P. LIME S.A. E.S.P., la suma de **\$710.210.158,00**, con los intereses moratorios correspondientes conforme al artículo 192 del C.P.A.C.A.

CUARTO: No se condena en costas a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva.
[...]]»

ANTECEDENTES

El artículo 85 de la Ley 142 de 1994 prevé una contribución especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos, con el fin de recuperar los costos de los servicios de control y vigilancia que presta a las entidades sometidas a su regulación.

La contribución debe liquidarse y pagarse anualmente, de acuerdo con las reglas establecidas en la norma anteriormente mencionada, y no puede superar el 1% de los gastos de funcionamiento de la

entidad contribuyente en el año anterior a aquél en el que se hace el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia.

Mediante la Resolución SSPD-20131300029415 del 1º de agosto de 2013, se fijó la tarifa de la contribución para dicho año en 0.8075% de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio de la entidad contribuyente, 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 2012 (art. 1 ibídem), entendiéndose que dichos gastos los constituían las erogaciones indicadas en las cuentas que enuncia el artículo 2º ibídem². En la citada resolución, la Superintendencia dijo haber tenido en cuenta algunos aspectos considerados en la sentencia de 23 de septiembre de 2010, del Consejo de Estado Sección Cuarta, Exp. 16874, para liquidar la base de la contribución, contenida en el mencionado artículo 2 ibídem.

Por Liquidación Oficial N° 20135340023206 del 6 de agosto de 2013, el Director Financiero de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la contribución especial a cargo de la demandante como prestadora del servicio de aseo, en la suma de

² 51 (Gastos de administración, menos la 5120), 7505 (Servicios personales), 7510 (Generales), 7517 (Arrendamientos), 753508 (Licencia de operación del servicio), 753513 (Comité de estratificación), 7540 (Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones), 7542 (Honorarios), 7545 (Servicios públicos), 7550 (Materiales y otros costos de operación), 7560 (Seguros), 7570 (Órdenes y contratos por otros servicios).

\$561.623.000, para lo cual tomó como valor base de liquidación la suma de \$83.338.640.908³.

Previa aplicación del pago anticipado hecho el 31 de enero de 2013⁴ por valor de \$111.337.000, la liquidación fijó como total a pagar la suma de \$561.623.000.

La decisión liquidatoria fue confirmada por las Resoluciones SSPD-20135300037175 del 2 de octubre de 2013⁵ y SSPD-20135000049135 del 18 de noviembre del mismo año⁶ que, respectivamente, resolvieron los recursos de reposición y apelación interpuestos por la actora.

El 10 de diciembre de 2013, la demandante pagó en el Banco BBVA la suma de \$561.623.000.00, como saldo debido por la contribución especial⁷.

DEMANDA

LIMPIEZA METROPOLITANA - LIME S.A. ESP, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA, solicitó que se declare la nulidad de Liquidación Oficial 201335340023206 del 6 de agosto de 2013 y de las Resoluciones 20135300037175 del 2 de octubre de 2013 y 20135000049135 del 18 de noviembre del

³ Fl. 36

⁴ Fl. 137

⁵ Fls. 43 a 62

⁶ Fls. 66 a 89

⁷ Fl. 139

mismo año. Y como consecuencia de la declaración anterior pidió «a título de *RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO*, se ordene a LA NACIÓN – SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS DEVOLVER Y PAGAR a favor de LIMPIEZA METROPOLITANA S.A. E.S.P., la suma de QUINIENTOS DOS MILLONES CIENTO CUARENTA Y SIETE MIL PESOS MCTE (\$502.147.000,00), que corresponden a la suma pagada en exceso por dicha empresa por concepto de la contribución especial de la vigencia 2013, liquidada por la entidad demandada, o la que resulte probada dentro del proceso, conforme resulte procedente la exclusión de una, varias o todas las cuentas contables incluidas como base de la liquidación de la contribución especial de la vigencia 2013, efectuada por la entidad demandada⁸.

Que se ordene a LA NACIÓN – SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS indexar las anteriores sumas de dinero, desde el momento del pago efectuado por LIMPIEZA METROPOLITANA S.A. E.S.P., es decir, desde el día 10 de diciembre de 2013 y hasta la fecha en que se profiera la sentencia correspondiente.

(...)

En caso de no efectuarse el pago de las sumas reclamadas a título de restablecimiento del derecho, la entidad deberá liquidar intereses comerciales moratorios de conformidad con lo previsto en el artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.»

⁸ Folio 4

La demandante invocó como normas violadas los artículos:

- 95-9, 338 y 363 de la Constitución Política.
- 85 de la Ley 142 de 1994.
- 42, 44 y 137 del CPACA.
- 712 del Estatuto Tributario.

Sobre el concepto de violación, la demandante expuso que la entidad demandada violó el artículo 338 de la Constitución Política, así como el marco jurídico dispuesto por la Ley 142 de 1994, pues excedió sus competencias al fijar una tarifa sobre la contribución especial establecida para la vigencia 2013, a cargo de LIME S.A. E.S.P., sin tener en cuenta que sólo las leyes, ordenanzas o acuerdos pueden definir los elementos del tributo exigido en este caso.

Señaló que se trasgredió el principio de equidad tributaria, en tanto la Administración pasó por alto que el artículo 85.1 de la Ley 142 de 1994, no ha variado la base gravable de la contribución especial a cargo de las entidades y empresas sujetas a inspección, vigilancia y control de la SSPD, por lo cual el cálculo de la misma no puede ser modificado en la liquidación oficial.

Indicó que la demandada también violó los principios de progresividad y eficiencia tributaria, en razón a que incrementó de manera desproporcionada el valor final a pagar por concepto de la contribución especial, sin tener en cuenta la capacidad financiera de

la compañía, lo que generó un desbordado incremento en los ingresos de la Superintendencia.

Afirmó que la Superintendencia no puede ampliar la base gravable de la contribución con la inclusión de nuevas cuentas de costos, apartándose del catálogo de cuentas establecido en el PUC para empresas de servicios públicos. Y que incurre en error al incluir como base gravable de la contribución las cuentas 7505 (servicios personales), 7517 (arrendamientos), 7540 (órdenes de contratos de mantenimiento), 7550 (materiales y costos de operación) y 7570 (contratos por otros servicios), ya que no corresponden a gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio.

Señaló que al incluir la totalidad de las cuentas clasificadas con el código 75 (costos) en la base gravable, sin que se encuentren asociadas al servicio, además de desconocer los principios antes enunciados, se vulnera el principio de confianza legítima.

Adujo que el Consejo de Estado se ha pronunciado sobre el alcance normativo del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, distinguiendo entre los gastos de funcionamiento, de los inherentes al servicio sometido a regulación, los cuales se encuentran sometidos a la contribución, y no todos los demás gastos. Al efecto, destacó que la modificación de la base gravable de la contribución, implica la vulneración de los principios de legalidad, buena fe y confianza legítima.

Con base en lo anterior, concluyó que *"Las cuentas de la clase 75 que corresponden a costos de producción, NO HACEN PARTE de la base gravable, por no haberse definido así por el legislador en la Ley 142 de 1994"*, por lo que con fundamento en la posición reiterada del Consejo de Estado, solicitó *"se proceda a la Revocatoria o modificación de la Resolución atacada en el sentido de, en uno y otro caso, excluir de la base gravable de la contribución especial establecida por el Artículo 85 de la Ley 142 de 1994, las cuentas del Grupo 75 del Plan Contable para prestadores de servicios públicos domiciliarios"*⁹.

OPOSICIÓN

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios se opuso a las pretensiones de la demanda. Al efecto, formuló las excepciones de legalidad de los actos demandados, de inconstitucionalidad y de *«Inexistencia de incremento de ingresos de manera exorbitante de la SSPD»*

Concretó la excepción de legalidad en que la contribución especial tiene asidero constitucional en los artículos 150-12, 338 y 370 de la C.P., siendo la única fuente de financiación de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

⁹ Folios 20 y 22

Solicitó la aplicación de la excepción de inconstitucionalidad sobre el inciso segundo del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, ante la disparidad entre dicha norma y el bloque integrado por los artículos 338 (inciso segundo), 365 y 370 de la Constitución Política, porque la citada disposición legal limitó la base gravable de la contribución a unos rubros insuficientes para recuperar los costos en que incurre la Superintendencia de Servicios Públicos por la prestación de los servicios de inspección, vigilancia y control, no obstante que el Estado está obligado a garantizar la prestación eficiente de los servicios públicos y a ejercer la inspección, el control y la vigilancia de las entidades que prestan dichos servicios.

Señaló que las cuentas del Grupo 75 hacen parte de la base gravable de la contribución, para que la entidad pueda cumplir la finalidad de recuperar los costos de vigilancia y control, y al efecto presentó un detalle de contenido respecto de las erogaciones de que tratan las cuentas 7505, 7517, 7540, 7550, 7560 y 7570¹⁰.

Por último, indicó que la pretendida exclusión de las cuentas del grupo 75 de la base gravable de la contribución especial genera que la Superintendencia se encuentre en estado de riesgo, lo cual implica una incapacidad para sostener los costos de los servicios de inspección, control y vigilancia.

AUDIENCIA INICIAL

¹⁰ Fls. 179 a 182

El 16 de octubre de 2015 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011¹¹. En dicha diligencia, se precisó que no se formularon excepciones previas pues los argumentos aducidos como excepciones corresponden a aspectos de fondo que deben resolverse al proferir sentencia; el litigio se concretó en el examen de legalidad de la Liquidación Oficial 201335340023206 del 6 de agosto de 2013, por la cual la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios le determinó a LIME S. A. ESP el monto de la contribución a su cargo por la vigencia 2013, y de las Resoluciones Nos. 20135300037175 del 2 de octubre de 2013 y 20135000049135 del 18 de noviembre de 2013, por las cuales se resolvieron los recursos de reposición y apelación, respectivamente.

Asimismo, frente a los actos acusados *«establecer: (i) si fueron expedidos con desconocimiento de los principios de equidad, progresividad y eficacia tributaria, legalidad, confianza legítima y buena fe, y del régimen legal aplicable, así como de precedente jurisprudencial sobre la contribución especial; (ii) cuál es la base gravable de la contribución especial de que trata el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, en relación con la sociedad accionante, por la vigencia 2013»*

SENTENCIA APELADA

¹¹ Fls. 382 a 388

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", anuló parcialmente los actos demandados, y declaró que la contribución a cargo de la demandante era de \$78.003.702, pues consideró que solo debe tomarse dentro de la base la cuenta 51 «gastos de administración» menos la 5120 «impuestos, tasas y contribuciones». En consecuencia, ordenó a la demandada reintegrar a la empresa actora la suma de \$710.210.158, más los intereses moratorios legalmente causados.

Señaló que conforme con lo dispuesto por el Consejo de Estado en sentencia del 25 de abril de 2016¹², no procede la excepción de inconstitucionalidad, por cuanto no hay contradicción entre el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 y los artículos 338 y 370 de la Constitución, ya que la finalidad de la contribución especial fue recuperar los costos por el control y vigilancia que presta la Autoridad administrativa a las empresas de servicios públicos domiciliarios.

En el caso concreto, el *a quo* advirtió que con base en las sentencias proferidas por el Consejo de Estado el 23 de septiembre de 2010, Exp. 16874, y el 10 de diciembre de 2015, Exp. 21254, se concluyó que las cuentas del Grupo 75 no hacen parte de la base gravable de la contribución especial a cargo de las entidades prestadoras de servicios públicos, pues si bien los costos constituyen los recursos utilizados en la prestación directa del servicio, también es cierto que

¹² Proceso N° 25000-23-37-000-2012-00503-01

los mismos no fueron previstos por el legislador como gastos de funcionamiento.

Previa referencia a los fundamentos de los actos demandados, señaló que la Superintendencia no podía incluir en la base gravable de la contribución componentes de la cuenta del Grupo 75- costos, que al no haber sido previstos por la Ley 142 de 1994 como gastos de funcionamiento, no pueden hacer parte de la misma.

Resaltó que, si bien en la Resolución 20131300029415 del 1º de agosto de 2013, la entidad demandada sustentó la ampliación de la base gravable de la contribución con base en la jurisprudencia del Consejo de Estado, lo cierto es que lo decidido por ésta Corporación no se podía interpretar para incluir costos de producción que no fueron previstos por el legislador.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** apeló la sentencia del Tribunal, con fundamento en lo siguiente:

Adujo que el Estatuto General del Presupuesto presenta una clasificación entre «presupuesto de rentas» y «gastos o ley de apropiaciones», el segundo de los cuales establece los gastos de funcionamiento, el servicio de la deuda pública y los gastos de inversión, y señala que los primeros se refieren a todas las erogaciones hechas por el Estado para poder operar y cumplir sus funciones y que se integran por las partidas generales de “gastos

de personal, "gastos generales" y "transferencias corrientes y de capital".

Resaltó que ante el fin específico de la contribución (la recuperación de los costos de los servicios de inspección, vigilancia y control), el primer margen de dicho tributo es atender los costos que demanda el ejercicio de esas tres funciones, el segundo es estimar los gastos de funcionamiento y la depreciación, amortización u obsolescencia de los activos de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en el periodo anual respectivo y, el tercero, no superar el 1% del valor de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente en el año inmediatamente anterior, siempre que estén asociados al servicio sometido a regulación.

Manifestó que la inobservancia de cualquiera de los elementos de la contribución soslaya el fin y el espíritu de la misma, cual es la financiación de la función presidencial prevista en el artículo 370 de la Constitución Política, además de que pasa por alto el cometido constitucional de recuperación de costos que le asignó el artículo 338 ibídem.

Anotó que la sentencia apelada se limitó a una interpretación exegética del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, sin tener en cuenta la finalidad de dicha norma.

Insistió en que las cuentas del Grupo 75 – costos de producción hacen parte de los gastos de funcionamiento, porque se asocian directamente con la producción y prestación del servicio.

Insistió en la aplicación de la excepción de inconstitucionalidad sobre el inciso segundo del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, ante la disparidad entre dicha norma y el bloque integrado por los artículos 338 (inciso segundo), 365 y 370 de la Constitución Política, porque la citada norma legal limitó la base gravable de la contribución a unos rubros insuficientes para recuperar los costos en que incurre la Superintendencia de Servicios Públicos por la prestación de los servicios de inspección, vigilancia y control.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró que la Superintendencia erró en el cálculo de la base gravable de la contribución especial, porque en ella incluyó, en forma contraria a la ley, conceptos que no constituyen gastos de funcionamiento, a saber: servicios personales, generales, arrendamientos, órdenes y contratos de mantenimiento, honorarios, servicios públicos, otros costos operaciones y mantenimiento, seguros, órdenes, contratos y otros servicios (cuentas 7505, 7510, 7517, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 Y 7570). Por ello, solicitó que dichas cuentas se excluyan de la base

de cálculo de la contribución, como lo ha dispuesto en diversas oportunidades la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo¹³.

Finalmente, teniendo en cuenta el criterio uniforme y reiterado fijado por el Consejo de Estado en múltiples oportunidades sobre la integración de la base gravable de la contribución especial, y ante cierta tozudez de la entidad demandada, solicitó que, de ser procedente y conforme con el artículo 271 del CPACA, se profiera sentencia de unificación jurisprudencial sobre este tema en particular.

La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** solicitó la confirmación del fallo apelado, para lo cual reiteró apartes de lo señalado por el Tribunal, y agregó que la entidad demandada no podía incluir conceptos que no están definidos en la ley para aumentar la base gravable, desconociendo además la jurisprudencia del Consejo de Estado según la cual no es lo mismo gastos de funcionamiento que costos de funcionamiento.

En lo relacionado con la excepción de inconstitucionalidad, afirmó que tampoco está llamada a prosperar, pues el artículo 338 de la Constitución Política facultó al Congreso de la República para

¹³ Consejo de Estado, sentencias de 9 de noviembre de 2001, Exp. 11790, 23 de septiembre de 2010, Exp. 16874, 13 de diciembre de 2011, Exp. 17709, y 25 de abril de 2013, Exp. 18931, entre otras.

imponer contribuciones fiscales y parafiscales, lo cual cumplió con la expedición de la Ley 142 de 1994.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que determinaron la contribución especial a cargo de LIMPIEZA METROPOLITANA - LIME S. A. ESP, para el año 2013.

En los términos del recurso de apelación, corresponde establecer i) la procedencia de la excepción de inconstitucionalidad propuesta por la demandada y, ii) si la base gravable sobre la cual se liquidó la contribución especial establecida en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, se ajusta al ordenamiento legal.

LA EXCEPCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD

La Superintendencia de Servicios Públicos solicitó que se aplicara la excepción de inconstitucionalidad respecto del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, por infringir el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución Política, en cuanto limitó la base gravable de la contribución a los «*gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación*» pues, en criterio de tal entidad, éstos no son suficientes para lograr el fin constitucional de dicho tributo, cual es la recuperación de los costos en que incurre el ente de control para ejercer sus funciones.

Sobre el tema, esta Corporación se ha pronunciado, entre otras, en las sentencias de 29 de septiembre (Exp. 20874) y 12 de noviembre de 2015 (Exp. 21714), 25 de abril de 2016 (Exp. 21246), 11 de mayo (Exp. 20179), 29 de junio (Exp. 21724) y 20 de octubre de 2017 (Exp. 22067), por lo cual se reitera, en lo pertinente, el criterio jurisprudencial expuesto en las citadas providencias¹⁴:

«El hecho de que la base gravable del tributo sea el valor de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación es concordante con el fin mismo de la contribución especial, que es recuperar los costos de los servicios de control y vigilancia, y guarda armonía también 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.

*Fue voluntad del legislador, titular del poder tributario, que la base gravable de la contribución especial fuera el valor de los gastos de funcionamiento, más concretamente, los asociados al servicio sometido a vigilancia y control de la demandada. **No fue su voluntad que la base gravable incluyera el valor de los costos de producción. Si así hubiera sido, lo habría plasmado en la norma, sin reparo alguno, pues, se insiste, tiene la potestad para hacerlo.***

*Además, como la tarifa de la contribución especial es para recuperar los costos en que incurra la Superintendencia por los servicios de control y vigilancia que presta a las vigiladas, **fue voluntad del legislador que la base gravable solo incluyera los gastos de funcionamiento asociados al servicio que presta la entidad vigilada** y que se encuentra sometido a inspección, vigilancia y control del Estado o, como*

¹⁴ Expedientes Nos. 20874, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 21714, Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 21246, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 20179, C.P. Milton Chaves García; 21724 y 22067 (en audiencia), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

dice el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, "del servicio sometido a regulación.

Igualmente, en cuanto al argumento de que la ley limitó la base de liquidación de la contribución especial a rubros que son insuficientes para recuperar los costos en que incurre la Superintendencia por la prestación de los servicios de inspección, vigilancia y control, se advierte que el análisis de dicho argumento es propio del debate legislativo exclusivo del Congreso, como titular de la potestad tributaria, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política.

De acuerdo con lo anterior, no procede la interpretación que dio el demandado a la expresión "de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación", del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. Por lo tanto, la Sala declara no probada lo que la demandada denominó como excepción de inconstitucionalidad.»

De conformidad con el precedente transcrito, el cual se reitera en esta oportunidad, para la Sala no se encuentra probada la excepción de inconstitucionalidad que la entidad demandada predica del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, toda vez que esta disposición guarda armonía con los artículos 338, 365 y 370 de la Constitución Política, en tanto que la voluntad del legislador no fue extender la base gravable de la contribución en cuestión a los costos de producción.

Por lo tanto, la Sala confirmará la sentencia apelada, que negó lo que la demandada denominó como excepción de inconstitucionalidad.

BASE GRAVABLE DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL A LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

La recurrente estima que los rubros del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos hacen parte de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio y, por tanto, deben integrar la base gravable de la contribución especial.

La contribución especial establecida en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, tiene como finalidad recuperar los costos del servicio de control y vigilancia que presta la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. Dicha norma dispone lo siguiente:

"Artículo 85. *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:*

85.1. Para definir los costos de los servicios que presten las Comisiones y la Superintendencia, se tendrán en cuenta todos los gastos de funcionamiento, y la depreciación, amortización u obsolescencia de sus activos, en el período anual respectivo.

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.

85.4. El cálculo de la suma a cargo de cada contribuyente, en cuanto a los costos de regulación, se hará teniendo en cuenta los costos de la comisión que regula el sector en el cual se desempeña; y el de los costos de vigilancia, atendiendo a los de la Superintendencia.

85.5. La liquidación y recaudo de las contribuciones correspondientes al servicio de regulación se efectuará por las comisiones respectivas y las correspondientes al servicio de inspección, control y vigilancia estarán a cargo de la Superintendencia.

85.6. Una vez en firme las liquidaciones deberán ser canceladas dentro del mes siguiente. Se aplicará el mismo régimen de sanción por mora aplicable al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de las demás sanciones de que trata esta Ley.

PARÁGRAFO 1o. *Las Comisiones y la Superintendencia se financiarán exclusivamente con las contribuciones a las que se refiere este artículo y con la venta de sus publicaciones. Sin embargo, el gobierno incluirá en el presupuesto de la Nación apropiaciones suficientes para el funcionamiento de las Comisiones y de la Superintendencia durante los dos primeros años.*

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.”*

Se tiene entonces que, para definir los costos recuperables vía contribución especial, el legislador ordena tomar como base de liquidación los gastos de funcionamiento y la depreciación, amortización u obsolescencia de los activos de la entidad vigilada, en el período anual respectivo.

Así, para el cálculo de dicho tributo, la norma transcrita prevé que: i) no podrá ser superior al 1% de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación, ii) del año inmediatamente anterior objeto de cobro y iii) los gastos de funcionamiento se tomarán de los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia.

Por lo demás, la clasificación legal de gastos de funcionamiento a la que alude la apelante no fue prevista en el contexto del sistema tributario aplicable a los servicios públicos domiciliarios, sino en el del sistema presupuestal, como herramienta de política gubernativa mediante la cual se asignan recursos y se determinan gastos para cubrir los objetivos trazados en los planes de desarrollo económico y social en un período determinado.

Al adoptar el Plan de Contabilidad para Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, mediante la Resolución 20051300033635 de 2005, el ente demandado, en el inciso sexto de la descripción de la Clase 5 – Gastos indicó:

«Para todos los efectos previstos en las Leyes 142 y 143 de 1994 y las demás normas que las modifiquen o adicionen, se entenderá que los gastos de funcionamiento de los entes

prestadores de servicios públicos domiciliarios a los que las mismas se refieren, 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».

La descripción de la Clase 5 – Gastos, la constituyen las cuentas representativas de los recursos utilizados por el ente prestador de servicios públicos domiciliarios en la adquisición de bienes o servicios necesarios para su operación y funcionamiento.

Dentro de esa clasificación, el Grupo 75 – Costos de Producción, incluía las cuentas *7505: Servicios Personales, 7510: Generales, 7515: Depreciaciones, 7517: Arrendamientos, 7520: Amortizaciones, 7525: Agotamiento, 7530: Costo de bienes y servicios públicos para la venta, 7535: Licencias, Contribuciones y regalías, 7536: Consumo de insumos indirectos, 7540: Ordenes y Contratos de mantenimiento y reparaciones, 7542: Honorarios, 7545: Servicios Públicos, 7550: Materiales y Otros Costos de Operación, 7555: Costo de Pérdidas en Prestación del Servicio de Acueducto, 7560: Seguros, 7565: Impuestos y Tasas, 7570: Ordenes y Contratos por Otros Servicios, 7595: Transferencia mensual de costos por clase de servicio (CR).*

El inciso sexto de la descripción de la Clase 5 – Gastos, transcrito párrafos atrás, fue anulado por la Sala mediante **sentencia del 23 de septiembre de 2010, Exp. 16874**, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, con fundamento en lo siguiente:

«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 causadas¹⁵ o pagadas durante el período contable que estén

¹⁵ 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".

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 inescindible¹⁶ con la prestación de los servicios sometidos

¹⁶ Bajo este criterio la Sala, en sentencias del 17 de abril de 2008, Exp. 15771, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y del 4 de febrero de 2010, Exp. 17206, M.P. Dr. William Giraldo Giraldo, ha analizado si los *gastos de pensiones*, como *gastos de funcionamiento*, son *inherentes* al servicio prestado por la

a 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**»¹⁷.*

Teniendo en cuenta los anteriores criterios jurisprudenciales, sumado a que en recientes pronunciamientos la Sala¹⁸ anuló parcialmente el artículo 2 de la Resolución SSPD – 20141300018055 de 29 de mayo de 2014, en cuanto adicionó a la base de liquidación de la contribución especial por el año 2014, las cuentas 7505 “servicios personales”, 7517 “arrendamientos”, 7540 “órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones”, 7550 “materiales y costos de operación” y 7570 “órdenes y contratos por otros servicios”, así como las cuentas 7510 (Generales), 753508 (Licencia de operación del servicio), 753513 (Comité de estratificación), 7542 (Honorarios), 7545 (Servicios públicos) y 7560 (Seguros)¹⁹, con base en las cuales se liquidó la contribución discutida por la demandante. En la citada providencia proferida el

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*”.

¹⁷ Reiterada entre otras, en las sentencias del 12 de noviembre de 2015, Exp. 21737, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 11 de mayo de 2017, Exp. 20179, C.P. Dr. Milton Chaves García y de 20 de octubre de 2017, Exp. 22067, M.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto, según las cuales los costos de producción y los gastos de funcionamiento no asociados al servicio sometido a vigilancia de la Superintendencia, no hacen parte de la base gravable de la contribución especial.

¹⁸ Sentencia del 20 de octubre de 2017, Exp. 22067, M.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁹ Sentencia del 8 de noviembre de 2017, Exp. 21885, M.P. Dr. Milton Chaves García.

20 de octubre de 2017, Exp. 22067, con fundamento el reiterado precedente jurisprudencial, se concluyó que:

«[...] es claro que la inclusión de los costos de producción (Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios) dentro de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio regulado que hizo la Resolución No. SSPD – 20141300018055 de 29 de mayo de 2014, es contraria al artículo 85.2 de la ley 142 de 1994, dado que amplía la base gravable del tributo con erogaciones que hacen parte de los gastos de funcionamiento de las entidades vigiladas».

EL CASO CONCRETO

Los actos administrativos que determinaron la contribución especial a cargo de la demandante por el año 2013 tienen sustento jurídico en la Resolución 20131300029415 del 1º de agosto de 2013, que fijó la tarifa en 0.8075 % de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio de la empresa contribuyente, 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 2012.

De acuerdo con el artículo 2 de dicha resolución, las erogaciones que constituyen los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a la inspección, control y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que integran la base de liquidación para la contribución especial de la vigencia 2013, una vez aplicado el test de validación, se encuentran contenidas en las cuentas 51 Gastos de administración (menos

impuestos, tasas y contribuciones - 5120), 7505 - Servicios personales, 7510 - Generales, 7517 - Arrendamientos, 753508 - Licencia de operación del servicio, 753513 - Comité de estratificación, 7540 - Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones, 7542 - Honorarios, 7545 - Servicios públicos, 7550 - Materiales y otros costos de operación, 7560 - Seguros, 7570 - Órdenes y contratos por otros servicios²⁰.

La Resolución No. 20135340023206 del 6 de agosto de 2013, por su parte, liquidó la contribución con base en la sumatoria de cada una de las cuentas mencionadas, la cual arrojó una base gravable de \$83.338.640.908.

La demandante solicitó la reliquidación de la contribución, de tal manera que se excluyeran de la base gravable las cuentas del grupo 75 – costos de producción, por desconocer normas de rango constitucional y legal. Al efecto, se advierte que si bien la actora en la demanda solicitó la devolución de la suma de \$502.147.000 y aludió a que la entidad demandada incurrió en error al incluir como base gravable de la contribución las cuentas 7505 (servicios personales), 7517 (arrendamientos), 7540 (órdenes de contratos de mantenimiento), 7550 (materiales y costos de operación) y 7570 (contratos por otros servicios), no lo es menos que en el mismo libelo precisó que la devolución solicitada era de la referida

²⁰ Mediante Auto de 28 de julio de 2017 (notificado por edicto desfijado el 4 de agosto de 2017), Exp. 21286, M.P. Dr. Milton Chaves García, fue decretada la medida cautelar de suspensión provisional de los siguientes apartes "7505 servicios personales, 7517 arrendamientos, 7540 órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones, 7550 materiales y costos de operación y 7570 órdenes y contratos por otros servicios", contenidos en el artículo 2 de la Resolución SSPD-20131300029415 del 1º de agosto de 2013.

suma "o la que resulte probada dentro del proceso, conforme resulte procedente la exclusión de una, varias o todas las cuentas contables incluidas como base de la liquidación de la contribución especial de la vigencia 2013²¹, y concluyó que "Las cuentas de la clase 75 que corresponden a costos de producción, NO HACEN PARTE de la base gravable, por no haberse definido así por el legislador en la Ley 142 de 1994", por lo que con fundamento en la posición reiterada del Consejo de Estado, solicitó "se proceda a la Revocatoria o modificación de la Resolución atacada en el sentido de, en uno y otro caso, excluir de la base gravable de la contribución especial establecida por el Artículo 85 de la Ley 142 de 1994, las cuentas del Grupo 75 del Plan Contable para prestadores de servicios públicos domiciliarios"²².

Se destaca que en un proceso entre las mismas partes, con similitud de pretensiones e idéntica situación fáctica y jurídica, respecto de la contribución especial del año 2012, con fundamento en el criterio contenido en la citada providencia de 23 de septiembre de 2010, Exp. 16874, la Sala, en sentencia del 5 de mayo de 2016, Exp. 21714²³, fue enfática en señalar que:

*"Mucho menos, pueden formar parte de la base gravable de la contribución especial prevista en la Ley 142 de 1994, los costos de producción de los servicios públicos domiciliarios, registrados en el **Grupo 75 –Costos de producción**, ya que, se insiste, 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"²⁴.*

²¹ Folio 4

²² Folios 20 y 22

²³ Actor: Limpieza Metropolitana S.A. E.S.P. - LIME S.A E.S.P.

²⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 23 de septiembre de 2010, Consejera Ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente 16874.

Así las cosas, teniendo en cuenta el criterio jurisprudencial referenciado, la inclusión de las cuentas del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, dentro de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio regulado que hizo el acto administrativo demandado, es contraria a las disposiciones del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, debido a que amplió la base gravable del tributo con erogaciones que no hacen parte de los gastos de funcionamiento de las mencionadas entidades.

En consecuencia, se advierte la ilegalidad del artículo 2 de la Resolución N° SSPD-20131300029415 del 1º de agosto de 2013, en cuanto incluyó como gastos de funcionamiento las cuentas del Grupo 75 - Costos de Producción. Por ello, se inaplica la citada norma y así se declara en la parte resolutive de esta sentencia.

Por lo anterior, para este caso, el artículo 2 de la Resolución SSPD-20131300029415 del 1º de agosto de 2013 queda así:

*"Artículo 2.- Base para la liquidación de la contribución especial.
Las erogaciones que constituyen los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a la inspección, control y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que integran la base de liquidación para la contribución especial de la vigencia 2013, una vez aplicado el test de validación, se encuentran contenidas en las siguientes cuentas:*

51	Gastos de Administración (menos la 5120)
----	--

Como consecuencia de la inaplicación parcial del artículo 2 de la Resolución SSPD-20131300029415 del 1º de agosto de 2013, son

nulos los actos demandados frente a la inclusión de las cuentas 7505-servicios personales, 7510-generales, 7517-arrendamientos, 753508-licencia de operación del servicio, 753513-comité de estratificación, 7540-órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones, 7542-honorarios, 7545-servicios públicos, 7550-materiales y otros costos de operación, 7560-seguros y 7570-órdenes y contratos por otros servicios, que hacen parte del grupo 75- costos de producción.

De acuerdo con lo discurrido, y teniendo en cuenta la inaplicación parcial de la mencionada resolución por ilegal, se deberá confirmar la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, toda vez que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, al liquidar la Contribución Especial a cargo de LIME por el año gravable 2013, se excedió en su facultad impositiva, ya que tomó como base gravable gastos que no están asociados al servicio sometido a regulación, en los términos del artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Bajo los anteriores parámetros, como lo indicó el Tribunal, la contribución a cargo de la demandante por el año 2013 es la siguiente:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	LIQUIDACIÓN SSPD	LIQUIDACIÓN JURISDICCIÓN
51	GASTOS DE	12.100.482.215	12.100.482.215

	ADMINISTRACIÓN		
5120	MENOS IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES	(2.440.580.989)	(2.440.580.989)
7505	SERVICIOS PERSONALES	23.356.442.235	0
7510	GENERALES	7.787.992.557	0
7517	Arrendamientos	5.799.020.553	0
7540	Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones	2.292.504.990	0
7542	Honorarios	2.356.135.501	0
7545	Servicios Públicos	42.091.405	0
7550	Materiales y otros costos de operación	23.548.520.086	0
7560	Seguros	1.307.170.868	0
7570	Órdenes y contratos por otros servicios	7.188.861.487	0
753508	Licencia de operación del servicio	0	0
753513	Comité de estratificación	0	0
	TOTAL BASE	83.338.640.908	9.659.901.226
	TARIFA	0.8075%	0.8075%
	CONTRIBUCIÓN A CARGO 2013	672.960.000	78.003.702
	VALOR PAGADO ANTICIPO	111.337.000	111.337.000
	VALOR PAGADO EL 10 DE DICIEMBRE DE 2013	561.623.000	561.623.000
	DIFERENCIA DEVOLVER A		594.956.298

En consecuencia, como la demandante pagó \$672.960.000.00²⁵ y la contribución a cargo es de \$78.003.702.00, se generó una diferencia a su favor de **\$594.956.298.00**, que debe devolversele.

El Tribunal actualizó el mayor valor pagado (**\$594.956.298**) a la fecha de la sentencia de primera instancia. No obstante, ese mayor valor que ha de devolverse, debe actualizarse de conformidad con

²⁵ De los cuales \$111.337.000.00 se pagaron de manera anticipada el 31 de enero de 2013, como lo anota la propia liquidación oficial demandada y \$561.623.00 se pagaron el 10 de diciembre de 2013, según se observa en los folios 137 y 139.

el inciso final del artículo 187 del C.P.A.C.A.²⁶, a la fecha de ejecutoria de la presente providencia²⁷.

En consecuencia, la suma que se ordena devolver, esto es, \$594.956.298.00, debe ajustarse tomando como base el índice de precios al consumidor, de conformidad con el inciso final del artículo 187 del CPACA²⁸. Asimismo, respecto de la suma actualizada proceden intereses moratorios, en los términos de los artículos 192 y 195 ibídem.

De otro lado, se observa que la demandante en los alegatos de conclusión solicitó que, de ser procedente y conforme con el artículo 271 del CPACA, se profiriera sentencia de unificación jurisprudencial sobre este tema en particular. Al respecto, la Sala estima improcedente tal petición.

En efecto, como lo advierte la misma actora, la posición del Consejo de Estado sobre la materia es uniforme y reiterada. Cuestión distinta es que la entidad demandada insista en la posición contraria. Por lo tanto, no se está en presencia de la necesidad de unificación de una jurisprudencia que, como se expresó, es uniforme y reiterada. Además, no se cumplen los presupuestos previstos al respecto en el artículo 271 del CPACA,

²⁶ El artículo 187 inciso final del C.P.A.C.A. prevé que *"Las condenas al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero se ajustarán tomando como base el Índice de Precios al Consumidor."*

²⁷ En el mismo sentido, las sentencias de 29 de septiembre de 2015, Exp. 20874, de 25 de abril de 2016, Exp. 21246, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, y de 5 de mayo de 2016, Exp. 21714, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²⁸ Las condenas al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero se ajustarán tomando como base el Índice de Precios al Consumidor.

esto es, la existencia y fundamentación de razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social, o necesidad de sentar jurisprudencia.

Finalmente, a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, estima la Sala que la decisión anulatoria no amerita condenar en costas a la parte vencida en esta instancia, porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen²⁹. También, por falta de prueba, se confirma la negativa de condena en costas en primera instancia. Por tanto, se niega la condena en costas en las dos instancias.

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.

FALLA

- 1. MODIFÍCASE** la sentencia del 8 de marzo de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", por las razones expuestas en esta providencia, la cual quedará así:

«PRIMERO. DECLÁRASE no probada la excepción de inconstitucionalidad propuesta por la parte demandada.

²⁹ En el mismo sentido, sentencias del 6 de julio de 2016, exp. 21601, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, 1º de febrero de 2017, exp. 21179, 1º de junio de 2017, exp. 20882 y 13 de septiembre de 2017, exp. 20646, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

SEGUNDO. INAPLÍCASE por ilegal del artículo 2 de la Resolución SSPD-20131300029415 de 1º de agosto de 2013, en cuanto incluyó como gastos de funcionamiento las cuentas del grupo 75 - costos de producción. En consecuencia, para este caso, la citada disposición queda así:

"Artículo 2.- Base para la liquidación de la contribución especial. Las erogaciones que constituyen los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio sometido a la inspección, control y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que integran la base de liquidación para la contribución especial de la vigencia 2013, una vez aplicado el test de validación, se encuentran contenidas en las siguientes cuentas:

51	Gastos de Administración (menos la 5120)
----	--

TERCERO. DECLÁRASE LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial 20135340023206 del 6 de agosto de 2013 y de las Resoluciones SSPD-20135300037175 del 2 de octubre de 2013 y SSPD-20135000049135 del 18 de noviembre del mismo año, por las cuales la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios fijó a la actora la contribución especial por el año 2013.

CUARTO. A título de restablecimiento del derecho, se ordena a la Superintendencia de Servicios Públicos **DEVUÉLVASE** a LIME S. A. E.S.P. la suma de QUINIENTOS NOVENTA Y CUATRO MILLONES NOVECIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL DOSCIENTOS NOVENTA Y OCHO PESOS \$594.956.298, ajustada con base en el IPC, junto con los intereses moratorios, conforme con lo previsto en los artículos 187, 192 y 195 del CPACA.»

2. Se niega la solicitud de unificación jurisprudencial.
3. Sin condena en costas en ambas instancias.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ