

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

**Bogotá D.C., trece (13) de diciembre de dos mil diecisiete
(2017)**

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2015-00451-01 (22949)
Demandante: AGUAS DE URABÁ SA ESP
Demandado: SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS
DOMICILIARIOS

Temas: Contribución especial por regulación, control y
vigilancia del artículo 85 de la Ley 142 de 1994
año 2014 –servicio de acueducto. Base gravable.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 10 de junio de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió:

PRIMERO. ANÚLANSE parcialmente la Liquidación Oficial de No. 20145340017526 del 5 de junio de 2014, y las Resoluciones Nos. SSPD-20145300033575 de 29 de julio de 2014 y SSPD-20145000039815 de 10 septiembre de 2014, proferidas LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS de

acuerdo con las razones expuestas en la parte considerativa de este fallo.

SEGUNDO. *En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho **DECLÁRASE** que la contribución a cargo de AGUAS DE URABÁ S.A. E.S.P. por concepto de acueducto es de \$15.989.965.*

TERCERO. ORDÉNASE *a la SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS reintegrarle a AGUAS DE URABÁ S.A. E.S.P. la suma de \$108.322.035, más los intereses corrientes y moratorios que legalmente se causen.*

CUARTO. *En firme esta providencia, **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.*

I. ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 5 de junio de 2014, mediante la Liquidación Oficial 2014 5340017526, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios determinó la contribución especial por regulación, control y vigilancia del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 a cargo de Aguas de Urabá SA ESP, por el servicio de acueducto, por la vigencia 2014, en la cuantía de \$124.312.000.

La Liquidación Oficial 2014 5340017526 fue confirmada por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliario mediante las resoluciones 2014 5300033575 del 29 de julio y 2014 5000039815 del 10 de septiembre de 2014, al resolver, respectivamente, los recurso de reposición y apelación interpuestos por la demandante.

II. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. La demanda¹

Aguas de Urabá SA ESP (en adelante Aguas de Urabá), por intermedio de apoderado judicial, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

¹ Corrección de la demanda folios 255 al 301 del CP

2.1 Se declare la nulidad de los actos administrativos expedidos por la **SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS (SSPD)** que se relacionan a continuación:

2.1.1 Liquidación Oficial **2012 5340017526 del 2014-06-05**, correspondiente a la contribución especial del año 2014, por el servicio de **Acueducto. Expediente 2014534260100285E**. Valor liquidado: **CIENTO VEINTICUATRO MILLONES TRESCIENTOS DOCE MIL PESOS M/L (\$124.312.000)**.

2.1.2 Resolución No. **SSPD 2014 5300033575 del 29/07/2014. Expediente 2014534260100285E** "por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por la empresa **AGUAS DE URABÁ S.A. E.S.P.**, contra la liquidación Oficial SSPD No. **2014 5340017526** del 5 de Junio de 2014, correspondiente a la contribución especial del año 2014".

2.1.3 Resolución No. **SSPD 2014 5300039815 del 10/09/2014 Expediente 2014534260100285E** "por la cual se resuelve el recurso de apelación presentado por la empresa **AGUAS DE URABÁ S.A. E.S.P.**, contra la liquidación Oficial SSPD No. **2014 5340017526** del 5 de Junio de 2014, correspondiente a la contribución especial del año 2014".

2.2. Que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos enunciados en los numerales que anteceden, se restablezca el derecho de mi representada, **ORDENANDO** a la **SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS (SSPD)** hacer la devolución de manera indexada, del mayor valor cancelado por parte de **AGUAS DE URABÁ S.A. E.S.P.** por concepto de la contribución especial del año 2014, por el servicio de **Acueducto**, cuya cuantía asciende a la suma de **CIENTO OCHO MILLONES TRESCIENTOS VEINTIDÓS MIL PESOS M.L. (\$108.322.00)**, de acuerdo con la diferencia establecida entre la liquidación oficial realizada por la entidad demandada y el valor legalmente cobrable de acuerdo con la base gravable autorizada por la Ley 142 de 1994 artículo 85, tal como se precisa a continuación:

N° Liquidación	Fecha	Servicio	Valor a reintegrar
2014534001752600	2014-06-05	Acueducto	\$108.233.000

2.3 Que se **CONDENE** a la entidad demandada a reconocer y pagar en favor de mi representada los intereses legales corrientes y de mora causados sobre las sumas reclamadas, desde el momento del pago de la contribución –teniendo en cuenta el anticipo cancelado el día 17 de enero de 2014– y hasta la fecha en la cual se verifique el cumplimiento efectivo de la sentencia con la cual se ponga fin a la controversia.

2.4 Que se **ORDENE** a la entidad demandada a dar cumplimiento a la sentencia en los términos establecidos en los artículos 192 y 195 de la Ley 1437 de 2011.

2.5 Que se **CONDENE** a la entidad demandada al pago de las costas y agencias en derecho a que haya lugar de conformidad con lo dispuesto en el artículo 186 de la Ley 1437 de 2011 y demás normas concordantes².

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículos 29, 95 (numeral 9º), 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 9 (numeral 9), 42 (inciso 1º), 44, 138y 237 de la Ley 1437 de 2011.
- Artículo 85 (numeral 2) de la Ley 142 de 1994.
- Artículo 712 del Estatuto Tributario.

2.1.2. Concepto de la violación

La demandante desarrolló el concepto de la violación en los siguientes términos:

2.1.2.1. Nulidad por falsa motivación de los actos cuestionados

La demandante manifestó que los actos administrativos cuestionados fueron falsamente motivados porque no dan cuenta de las razones por las que, para liquidar la contribución especial prevista en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 para el año 2014,

² Folios 29 a 31 ibíd.

correspondiente al servicio público acueducto, a cargo de Aguas de Urabá, incluyó las cuentas del Grupo 75 –Costos de producción– del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, a pesar de que el Consejo de Estado, entre otras, en sentencias del 23 de septiembre de 2010 y del 17 de septiembre de 2012, ha señalado de manera expresa que están excluidas.

2.1.2.2. Nulidad por violación del principio de legalidad (desconocimiento de las normas que debían sustentar los actos atacados)

Dijo que el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 limita la base gravable de la contribución al monto de los gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado. Que, no obstante lo anterior, los actos administrativos demandados incluyeron en la base gravable rubros no asociados a los gastos de funcionamiento.

Alegó que lo anterior ponía en evidencia una vulneración del principio de legalidad, pues la contribución especial debe ser calculada únicamente con base en los gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado.

Agregó que la Superintendencia, al incluir en la base gravable de liquidación de la contribución partidas que no corresponden a gastos de funcionamiento, conforme lo prevé el artículo 85 de la Ley 147 de 1994, desconoció el artículo 338 de la Constitución Política porque modificó, unilateralmente, uno de los elementos del tributo.

2.1.2.3. Del desconocimiento del precedente judicial

La demandante alegó que los actos cuestionados son contrarios a los precedentes judiciales del Consejo de Estado y del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que han precisado el alcance del concepto de los gastos de funcionamiento, para efectos de la determinación de la base gravable de la contribución regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994. Que, en efecto, la jurisprudencia ha precisado que los gastos de funcionamiento son los registrados en las cuentas de la Clase 5 del Plan de Contabilidad para Entes

Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, lo que excluye las cuentas del Grupo 75 –Costos de producción–.

En concreto, se refirió a las sentencias del 23 de septiembre y del 14 de octubre de 2010, dictadas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en los expedientes 16874 y 16650, respectivamente.

Asimismo, hizo referencia a las sentencias del 18 de marzo, 3 de mayo y 20 de octubre de 2011, dictas por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que acogen el criterio del Consejo de Estado.

Que, no obstante lo anterior, para calcular la base gravable, los actos cuestionados incluyeron los siguientes rubros: 7505 (servicios personales), 7510 (generales), 7540 (órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones), 7542 (honorarios) 7545 (servicios públicos), 7560 (seguros), 7570 (órdenes y contratos por otros servicios, 753508 (licencias de operación del servicio) y 753513 (comité de estratificación).

2.1.2.4. Violación del artículo 237 de la Ley 1437 de 2011

Dijo que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios desconoció la prohibición de reproducir actos administrativos suspendidos o demandados prevista en el artículo 237 de la Ley 1437 de 2011 porque la liquidación oficial de la contribución correspondiente al año 2012 incluyó partidas que, según el Consejo de Estado lo ha determinado, están excluidas de la base de liquidación.

2.2. Contestación de la demanda

2.2.1. Excepción de caducidad

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios propuso la excepción de caducidad. Explicó que la demandante fue notificada por aviso, que ese aviso fue recibido por Aguas de Urabá el 26 de septiembre de 2014, “lo que quiere decir que la notificación se surtió al finalizar el día siguiente, es decir el 27 de septiembre, que a pesar de haber coincidido con un sábado, se debe tomar como fecha eficaz de la notificación, porque el artículo 69 de la ley 1437 no hizo distinción”. Que “como quiera que el término de caducidad

se cuenta en meses, tal como lo prevé el artículo 49 del Código de Régimen Político y Municipal, el término de caducidad empezó a correr a partir del 29 de septiembre de 2015, es decir que se verificó el 29 de enero de 2015. Que como la demanda se repartió el 26 de febrero de 2015, había operado la caducidad.

2.2.2. Asunto de fondo

Sobre el asunto de fondo, la parte demandada precisó lo siguiente:

Dijo que la demandante, a partir de una interpretación gramatical del numeral 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, señala que las cuentas del Grupo 75 –Costos de Producción– del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios no integran la base gravable de la contribución regulada en esa norma. Lo anterior con fundamento en pronunciamientos del Consejo de Estado en los que se ha precisado que la definición de costo no es equiparable a la de gastos de funcionamiento.

Que, sin embargo, esa interpretación desconoce que artículo 85 de la Ley 142 de 1994 también establece que la contribución regulada en esa norma tiene como fin recuperar los costos del servicio de vigilancia y control que prestan la Superintendencia y las comisiones de regulación.

De otra parte, propuso la excepción de inconstitucionalidad del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 por ser contrario, según dijo, a los artículos 338 y 370 de la Constitución Política. Explicó que cuando el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 alude a los gastos de funcionamiento, limita lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, que permite la recuperación de los costos en los que se incurre por la prestación de los servicios inspección y vigilancia.

Que, en consecuencia con lo anterior, en aplicación directa de lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política, y prescindiendo de la interpretación gramatical que del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 el Consejo de Estado ha hecho, se debe concluir que las cuentas del Grupo 75 hacen parte de la base gravable de la

contribución especial por inspección y vigilancia, porque lo que pretende el tributo autorizado por la norma constitucional es que la autoridad de vigilancia y control recupere la totalidad los costos en los que incurre en su actividad.

Agregó que el alegato de la demandante también contradice el artículo 370 de la Constitución Política, que faculta al Presidente de la República para señalar las políticas generales de administración y control de eficiencia de los servicios públicos domiciliarios y ejercer, por intermedio de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios el control, la inspección y vigilancia de las entidades que los presten.

Lo anterior en razón a que al limitar la base gravable de la contribución que permite recuperar los costos del servicio de vigilancia y control, se limita el ejercicio de las facultades de regulación, control y vigilancia que la Constitución Política le confiere al Presidente de la República.

2.3. AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial celebrada el 3 de mayo de 2016, en sala unitaria, el Tribunal, declaró no probada la excepción de caducidad, puesto que el apoderado de la parte demandada tomó como referencia de presentación de la demanda, la de reparto, no la de radicación que acredita que la demanda fue interpuesta en tiempo.

De otra parte, se precisó que la litis se centra en resolver los siguientes problemas jurídicos: i) ¿Adolecen de falsa motivación los actos administrativos demandados?, 2) ¿Hay lugar a la declaratoria de la excepción de inconstitucionalidad? 3) ¿Se viola el numeral 6 del artículo 9 y el artículo 237 de la Ley 1437 de 2011 artículo 237 de la Ley 1437 de 2011 por parte de la Superintendencia de Servicios públicos domiciliarios al aplicar un acto ya derogado? Y 4) Constituyen gastos de funcionamiento los rubros del grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos, por tanto integran la base gravable de la contribución especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos, las cuentas correspondientes a 7505, 7510, 7517, 7540, 7542, 7545, 7550, 7560 y 7570?

2.4. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante sentencia del 10 de junio de 2016, anuló parcialmente los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, fijó la contribución para el año 2014, por el servicio público de acueducto, a cargo de la demandante, en la suma \$15.989.965. De igual forma, ordenó la devolución de \$108.322.035, más los intereses corrientes y moratorios que «legalmente se causen».

En primer lugar, en relación con la excepción de inconstitucionalidad propuesta por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, dijo que, al regular la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, la voluntad del legislador fue establecer como base gravable del tributo el valor de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación y que la tarifa máxima fuera del 1 % de esa base.

Que, así, la norma referida facultó a las comisiones de regulación y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios para que, dentro del límite señalado, y con base en el estudio correspondiente, fijen la tarifa especial aplicable.

Dijo que la contribución regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 tiene por objeto recuperar los costos del servicio de vigilancia y control que realiza la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios a las entidades prestadores de servicios públicos domiciliarios.

Que, de igual forma, el artículo 85 *ibídem* establece que la tarifa de la contribución no puede exceder el 1 % de los gastos de funcionamiento inherentes al servicio vigilado.

Advirtió que, en esas condiciones, no se advertía una contradicción de los artículos 338 y 370 de la Constitución Política por parte del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, como presupuesto para aplicar la excepción de inconstitucionalidad.

De otra parte, dijo que, ante la ausencia de una definición del concepto «*gastos de funcionamiento*», el Consejo de Estado ha precisado que, para los efectos de la contribución en controversia, tales gastos corresponden a la salida de recursos que de manera directa o indirecta se realizan para ejecutar o cumplir las funciones propias de la actividad, que son equivalentes a gastos operacionales u ordinarios, es decir los normalmente ejecutados en el desarrollo del objeto social del ente económico.

Explicó que la liquidación oficial demandada tiene como fundamento la Resolución 20141300018055 del 29 de mayo de 2014. Que mediante esa resolución, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios fijó la tarifa de la contribución para la vigencia 2014 y estableció la forma de cálculo de la base gravable. Que, en lo que interesa, señaló que la base gravable estaría constituida por las siguientes cuentas:

51	Gastos de Administración (menos IA 5120)
7505	Servicios Personales
7510	Generales
7517	Arrendamiento
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

Que, sin embargo, la Resolución 20141300018055 del 29 de mayo de 2014 desconoce que el Consejo de Estado ha señalado que las cuentas del Grupo 75 –Costos de Producción– no integran la base gravable de la contribución la contribución regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 porque no corresponden a gastos de funcionamiento.

Dijo que, en consecuencia, la liquidación demanda debía ser modificada para excluir de la base de liquidación los importes

registrados en las cuentas del Grupo 75, de costos de producción, así:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	VALOR
7505	Servicios personales	2.692.655.181
7510	Generales	589.854.371
7517	Arrendamientos	39.350.388
7540	Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones	1.409.398.208
7542	Honorarios	120.224.698.
7545	Servicios públicos	226.095.935
7550	Materiales y costos de operación	3.675.925.333
7560	Seguros	
7570	Órdenes y contratos por otros servicios	2.895.311.139
753508	Licencias de operación del servicio	-
753513	Comité de estratificación	-
	Total a excluir de la base gravable	\$11.648.815.250

Señaló que, de acuerdo con lo anterior, la contribución para el año 2014 a cargo de la demandante, correspondiente al servicio público de acueducto, era de \$15.989.965, resultante de aplicar una tarifa de 0.9299 % sobre una base de \$1.719.536.000. Que, en esas condiciones, era procedente la devolución de \$108.322.035.

La magistrada Beatriz Martínez Quintero salvó el voto. Dijo que, contrario a lo señalado en la jurisprudencia del Consejo de Estado que sustenta la decisión de primera instancia, no era cierto que existiera un vacío legal en la definición de concepto «*gastos de funcionamiento*» y que para los efectos de la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 debían aplicarse las normas presupuestales, en concreto, el Decreto 111 de 1996, que al regular la composición del Presupuesto General de la Nación, define los gastos de funcionamiento.

2.5. EL RECURSO DE APELACIÓN

La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal, que sustentó en los siguientes términos:

En los términos señalados en el salvamento de voto, la Superintendencia dijo que, en aras de subsanar el presunto vacío legal en la definición de gastos de funcionamiento, y para los efectos de la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 debían aplicarse las norma presupuestales, en concreto, el Decreto 111 de 1996, que define los gastos de funcionamiento.

De otra parte, señaló que el Tribunal, a partir de una interpretación gramatical del numeral 2 del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, concluyó que las cuentas del Grupo 75 –Costos de Producción– no integran la base gravable de la contribución regulada en esa norma. Lo anterior con fundamento en pronunciamientos del Consejo de Estado en los que se ha precisado que la definición de costo no es equiparable a la de gastos de funcionamiento.

Que, sin embargo, la interpretación del Tribunal desconoce que el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 también establece que la contribución tiene como fin recuperar los costos del servicio de vigilancia y control que prestan la Superintendencia y las comisiones de regulación.

Insistió en la excepción de inconstitucionalidad del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, pues, a su juicio, cuando ese artículo 85 se refiere a los gastos de funcionamiento, limita lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política que permite la recuperación de los costos en los que se incurre por la prestación de los servicios inspección y vigilancia.

Agregó que la sentencia del Tribunal contradice el artículo 370 de la Constitución Política porque al limitar la base gravable de la contribución, que permite recuperar los costos del servicio de vigilancia y control, se restringe el ejercicio de las facultades que, en esa materia, la Constitución Política le confiere al Presidente de la República.

2.6. LOS ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

2.6.1. De la parte demandada

La **Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios** insistió en los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

2.6.2. De la parte demandante

Aguas Regionales EPM SA ESP³ -antes Aguas de Urabá SA ESP- reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

En relación con la excepción de inconstitucionalidad propuesta por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, dijo que esa controversia fue resuelta por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 15 de noviembre de 2015, dictada en el expediente 21737, y que, por tato, debía aplicarse lo dicho en esa providencia.

2.7. EL CONCEPTO DE MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada.

Señaló que, conforme el Consejo de Estado lo ha precisado, las cuentas del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios no hacen parte de la base gravable de la contribución especial por servicios de control y vigilancia regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

III. CONSIDERACIONES

La Sala procede a resolver el recurso de apelación presentado por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, parte demandada, contra la sentencia del 10 de junio de 2016, proferida por la Subsección B de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

3.1. Problema jurídico

³ En los folios 424 y siguientes del cuaderno principal consta el certificado de existencia y representación legal expedido el 25 de agosto de 2017 en el que consta que «por escritura pública No. 0000196 de la notaría única de Apartadó dl 5 de febrero de 2016, inscrita el 15 de febrero de 2016, bajo el número 00013221 del libro IX, la Sociedad Aguas de Urabá SA ESP cambió su nombre por el de Aguas Regionales EPM SA ESP».

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, la Sala debe resolver **i)** si prospera la excepción de inconstitucionalidad del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, en cuanto, contradice, según la demandada, los artículos 338 y 370 de la Constitución Política y **ii)** si los saldos de las cuentas del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios hacen parte de la base gravable de la contribución especial por servicios de control y vigilancia regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Para resolver, la Sala se remite, en lo pertinente, a las consideraciones hechas en las sentencias del 8 de noviembre, dictada en el expediente 20695⁴, y del 11 de mayo de 2017, dictada en el expediente 20179, en las que se resolvieron controversias similares a las que dieron origen al presente proceso.

La Sala advierte que no se pronunciará sobre la aplicación de las normas presupuestales que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios alegó en la apelación porque se trata de un aspecto que no fue debatido en la primera instancia.

3.2. De la excepción de inconstitucionalidad del artículo 85 de la Ley 142 de 1994

En la demanda, y en esto insiste en el recurso de apelación, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios propuso la excepción de inconstitucionalidad del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, por ser contrario a los artículos 338 y 370 de la Constitución Política.

Lo anterior en razón a que el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, al referirse a gastos de funcionamiento, limita la posibilidad de recuperar de los costos en los que los organismos de inspección, vigilancia y control incurren por la prestación de esos servicios.

Que esa limitación, además, contradice el artículo 370 de la Constitución Política porque limita el ejercicio de las atribuciones de

⁴ Consejo de Estado, Sala De Lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. CP: Julio Roberto Piza Rodríguez, Radicación: 25000-23-27-000-2012-00448-01 (20695).

inspección, vigilancia y control que la norma superior le confiere al Presidente de la República.

Conforme lo ha precisado previamente⁵, la Sala considera que, en estricto rigor, la autoridad administrativa no puede justificar la legalidad de un acto alegando que la ley que le sirve de sustento es contraria a la Constitución Política, pues, en realidad, es contradictorio. Lo pertinente sería que quien invoque la excepción de inconstitucionalidad de una norma sea el demandante, no el demandado, la autoridad administrativa, por cuanto es la primera que debe acatar el ordenamiento jurídico (artículo 6 de la Constitución Política).

La Sala entiende que lo que la Superintendencia denomina como excepción de inconstitucionalidad es, en realidad, la interpretación que, a su juicio, debe darse a la norma que supuestamente solicita inaplicar, aspecto que se analizará de fondo a continuación al resolver el cargo referido a la violación del principio de legalidad del tributo.

3.2.1. De la contribución especial por servicios de regulación control y vigilancia. Breve reseña de la normativa que regula la contribución especial.

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 del servicio de supervisión prestado por las Superintendencias, con el fin de financiar su funcionamiento.

La recuperación de dichos costos, de acuerdo con el artículo 85 la Ley 142 de 1994, se realiza por medio del recaudo de una contribución especial por parte de las Superintendencias y a cargo de las entidades reguladas.

En virtud de dicha disposición, la contribución especial se liquida anualmente sobre la base de los gastos de funcionamiento de los prestadores de servicios públicos domiciliarios, asociados al servicio

⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 11 de mayo de 2017, número interno 20179, CP: Milton Chaves García.

vigilado, del año inmediatamente anterior, a una tarifa entre 0.1 y 1%, que es determinada anualmente por la Superintendencia, de acuerdo a su presupuesto anual.

De los elementos de la contribución especial es relevante, para el debate que nos ocupa, el de la base gravable que, como se indicó, está conformada por los gastos de funcionamiento asociados al servicio público domiciliario objeto de supervisión por la Superintendencia, razón por la que se pasará a analizar qué se entiende por dicho concepto.

3.2.2. De la base gravable de la contribución especial por regulación, control y vigilancia: gastos de funcionamiento asociados al servicio vigilado. Reiteración jurisprudencial⁶. Efectos de la sentencia de nulidad.

Como lo ha precisado la Sala, aunque el Diccionario de Términos Contables contenido en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios define los «gastos de funcionamiento» como «*erogaciones que tienen por objeto atender las necesidades de los órganos para cumplir a cabalidad con las funciones asignadas en la Constitución Política y la ley*», este concepto resulta amplio e impreciso para efectos de determinar la base gravable de la contribución especial prevista en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Por tal razón, la Sección Cuarta de esta Corporación, ante la ausencia de una descripción legal concreta, ha definido en sus providencias el concepto de «*gastos de funcionamiento*».

Así, en sentencia del 9 de noviembre de 2001⁷, al decidir sobre la legalidad del artículo 5º de la Resolución 25 de 1998, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, se definieron los «*gastos de funcionamiento*» como «*aquellos flujos de salida de recursos que generan disminuciones del patrimonio*».

⁶ Sentencia del 19 de marzo de 2015, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, radicación: 25000-23-37-000-2012-00218-01 (20644), demandante: Empresas Públicas de Medellín E.S.P. –EPM–, demandado: Nación –Ministerio de Minas y Energía– y Comisión de Regulación de Energía y Gas –CREG.

⁷ Expediente 11790, consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa.

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».

En el mismo sentido, en sentencia del 17 de abril de 2008⁸, que decidió la demanda interpuesta contra apartes de la Resolución SSPD 001350 del 5 de mayo de 2004 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, en lo concerniente a la base para liquidar la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, expresó lo siguiente:

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, en el Modelo General de Contabilidad para Empresas Prestadoras de Servicios Públicos, adoptado mediante Resolución SSPD – 20101300021335 de 2010, definió por gastos de funcionamiento, «para todos los efectos previstos en las Leyes 142 y 143 de 1994», 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», a saber:

- Grupo 51. Administración
- 5101 Sueldos y salarios
- 5102 Contribuciones imputadas
- 5103 Contribuciones efectivas
- 5104 Aportes sobre la nómina
- 5111 Generales

⁸ Expediente 15771, consejera ponente: María Inés Ortiz Barbosa.

- 5120 Impuestos, contribuciones y tasas
- Grupo 53. Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones
 - 5302 Provisión para protección de inversiones
 - 5304 Provisión para deudores
 - 5306 Provisión para protección de inventarios
 - 5307 Provisión para protección de propiedades, planta y equipo
 - 5309 Provisión para responsabilidades
 - 5311 Provisión bienes de arte y cultura
 - 5312 Provisión para bienes y derechos en investigación administrativa
 - 5313 Provisión para obligaciones fiscales
 - 5314 Provisión para contingencias
 - 5317 Provisiones diversas
 - 5330 Depreciación de propiedades, planta y equipo
 - 5331 Depreciación de bienes adquiridos en "leasing financiero"
 - 5340 Amortización de propiedades, planta y equipo
 - 5344 Amortización de bienes entregados a terceros
 - 5345 Amortización de intangibles
- Grupo 58. Otros gastos
 - 5801 Intereses
 - 5802 Comisiones
 - 5803 Ajuste por diferencia en cambio
 - 5805 Financieros
 - 5806 Pérdida por el método de la participación patrimonial
 - 5810 Extraordinarios
 - 5815 Ajuste de ejercicios anteriores
 - 5899 Gastos asignados a costos de producción y/o a servicios
- Grupo 59. Cierre de ingresos, gastos y costos
 - 5905 Cierre de ingresos, gastos y costos
- Grupo 7. Costos de producción
 - 75. Servicios públicos
 - 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
- 7540 Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones
- 7540 Órdenes 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 Órdenes y contratos por otros servicios
- 7595 Transferencia mensual de costos por clase de servicio (CR)

Los actos administrativos que determinaron la contribución especial a cargo de la demandante por el año 2014 tienen sustento jurídico en la Resolución 20141300018055 del 29 de mayo de 2014, que fijó la tarifa en 0,9299% de los gastos de funcionamiento asociados a la prestación del servicio de la empresa contribuyente.

Según el artículo 2 de la resolución referida, 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 2014, 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 servicios.

No obstante, esta Sala, mediante sentencia del 20 de octubre de 2017⁹, reiterando lo dicho en la sentencia del 23 de septiembre de 2010¹⁰, anuló parcialmente el artículo 2 de la Resolución 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».

La nulidad fue decretada en razón a que las cuentas de este grupo no constituyen gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a control y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. En lo que interesa, la sentencia señaló:

Así las cosas, de acuerdo con el aludido precedente jurisprudencial, 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.

En consecuencia, por violación del principio de legalidad, esto es, por la ampliación de la base gravable de la contribución especial prevista en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, se anularán las cuentas demandadas del grupo 75- costos de producción, previstas en el artículo 2 de la Resolución No. SSPD – 20141300018055 de 29 de mayo de 2014. Al prosperar este cargo, la Sala se releva del estudio de los demás cargos.

De esta forma, atendiendo a las pretensiones de la demanda¹¹ se anulará parcialmente el artículo 2 de la Resolución No. 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

⁹ Expediente 22067, CP Stella Jeannette Carvajal Basto, reiterada. Mediante sentencia del 8 de noviembre de 2011, Expediente 21885. M.P. Dr. Milton Chaves, la Sala decidió

¹⁰ Expediente 16874, consejera ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹¹ Artículo 281 del Código General del Proceso.

"materiales y costos de operación", y 7570 "órdenes y contratos por otros servicios".

De igual forma, mediante sentencia del 8 de noviembre de 2017¹², dictada en el expediente 21855, la Sala declaró la nulidad parcial el artículo 2º 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 del grupo 75 7510 –Generales–, 753508 –Licencias de Operación del Servicio–, 753513 –Comité de estratificación–, 7542 –Honorarios–, 7545 –Servicios Públicos–, 7560 –Seguros–.

3.2.3. De lo probado en el proceso

Para resolver el caso concreto, se tienen como probado los siguientes hechos:

1. Mediante la Resolución SSPD 20141300018055 del 29 de mayo de 2014, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios fijó las erogaciones que forman parte de la base gravable de la contribución especial del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 para el año 2014 y estableció la tarifa en el 0,9299 %.
2. El 5 de junio de 2014, mediante la Liquidación Oficial 2014 5340017526, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios determinó la contribución especial por la vigencia 2014 a cargo de la demandante, por el servicio acueducto, en la cuantía de \$124.312.000.00, así¹³:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	VALOR
51	Administración	2.709.079.315
5120	Impuestos, contribuciones y tasas	- 989.543.315
7505	Servicios personales	2.692.655.181
7510	Generales	589.854.371
7517	Arrendamientos	39.350.388
7540	Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones	1.409.398.208
7542	Honorarios	120.224.698.

¹² Radicación 11001-03-27-000-2015-00047-00. MP: Milton Chaves García.

¹³ Folio 83 del CP.

7545	Servicios públicos	226.095.935
7550	Materiales y costos de operación	3.675.925.333
7560	Seguros	
7570	Órdenes y contratos por otros servicios	2.895.311.139
753508	Licencias de operación del servicio	-
753513	Comité de estratificación	-
	Total base	13.368.351.250
	Tarifa	0,9299 %
	Total a pagar	\$124.312.000

3. El 4 de julio de 2014, la demandante interpuso recursos de reposición y, en subsidio, el de apelación, contra la Liquidación Oficial 2014 5340017526 del 5 de junio de 2014, pues, a su juicio, no era procedente incluir los importes correspondientes a las cuentas del Grupo 75 (\$11.648.815.250). Que, por consiguiente, hubo un pago en exceso de \$108.322.000¹⁴.
4. El 29 de julio de 2014, mediante Resolución 2014 5300033575, al resolver la reposición, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios confirmó la liquidación oficial de la contribución especial¹⁵.
5. El 10 de septiembre de 2014, mediante la Resolución 20145000039815, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios resolvió el recurso de apelación, también en el sentido de confirmar la liquidación oficial de la contribución especial¹⁶.
6. El 29 de octubre de 2014, la demandante pagó suma de \$81.936.000, como parte de la obligación determinada en los actos administrativos en controversia¹⁷, el excedente, \$62.548.000, fue pagado como anticipo el 17 de enero de 2014¹⁸.

¹⁴ Folios 87 al 101 del CP.

¹⁵ Folios 121 al 143 del CP.

¹⁶ Folios 83 a 100 del CP.

¹⁷ Folio 86 del CP.

¹⁸ Folio 85 del CP.

3.2.4. Solución del caso concreto

De la lectura de los actos administrativos demandados se advierte que la contribución especial a cargo de la demandante [Aguas Regionales EPM SA ESP- antes Aguas de Urabá SA ESPD] por el año 2014, por concepto del servicio acueducto, fue liquidada así:

En primer lugar, la Superintendencia tomó como base gravable los gastos de administración reportados en el Grupo 51 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos, que incluye las cuentas 5101 (sueldos y salarios), 5102 (contribuciones imputadas), 5103 (contribuciones efectivas), 5104 (aportes sobre la nómina), 5111 (generales) y, 5120 (impuestos, contribuciones y tasas).

En seguida, la Superintendencia restó de la base el monto correspondiente a la cuenta 5120 (impuestos, contribuciones y tasas) y adicionó los montos registrados en las siguientes cuentas: 7505 (Servicios Personales), 7510 (Generales), 753508 (Licencia de operación del servicio), 753513 (Comité de Estratificación), 7540 (Órdenes y Contratos de Mantenimiento y Reparaciones), 7517 (Arrendamientos), 7542 (Honorarios), 7545 (Servicios Públicos), 7550 (Materiales y otros costos de operación), 7560 (Seguros) y 7570 (Órdenes y Contratos por Otros Servicios).

La Sala considera que los actos administrativos demandados deben ser anulados en cuanto incluyeron como parte de la base gravable cuentas del grupo 75 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos, a pesar de no constituir gastos de funcionamiento.

En ese orden, la Sala considera que es procedente confirmar la sentencia apelada, en cuanto liquidó la contribución a cargo de la demandante, por el año 2014 por el servicio de acueducto, en la suma de \$15.989.965 y determinó que hubo lugar a un pago en exceso de \$108.322.035, así:

CUENTA	DESCRIPCIÓN	LIQUIDACIÓN SSPD	LIQUIDACIÓN TRIBUNAL	LIQUIDACIÓN CONSEJO DE ESTADO
---------------	--------------------	-----------------------------	---------------------------------	--

51	Administración	\$ 2.709.079.315,00	\$2.709.079.315,00	\$2.709.079.315,00
5120	Impuestos, contribuciones y tasas	-\$989.543.315,00	-\$989.543.315,00	-\$989.543.315,00
7505	Servicios personales	\$2.692.655.181,00		
7510	Generales	\$ 589.854.371,00		
7517	Arrendamientos	\$ 39.350.388,00		
7540	Órdenes y contratos de mantenimiento y reparaciones	\$1.409.398.208,00		
7542	Honorarios	\$ 120.224.698,00		
7545	Servicios públicos	\$ 226.095.935,00		
7550	Materiales y costos de operación	\$3.675.925.333,00		
7560	Seguros			
7570	Órdenes y contratos por otros servicios	\$2.895.311.139,00		
753508	Licencias de operación del servicio	-	-	-
753513	Comité de estratificación	-	-	-
	Total base	13.368.351.250	1.719.536.000	1.719.536.000
	Tarifa	0,93%	0,93%	0,93%
	Total a pagar	\$124.312.000	\$15.989.965	\$15.989.965
	Saldo a favor	\$0	\$108.322.000	\$108.322.000

La Sala estima que los \$108.322.035 determinados como pago en exceso a favor de la demandante deben ser devueltos indexados a la fecha de ejecutoria de la presente providencia, de conformidad con lo previsto con el inciso final del artículo 187 de la Ley 1437¹⁹. De manera que el ajuste se hará atendiendo la siguiente fórmula:

$$Va = Vh \frac{\text{INDICE FINAL}}{\text{INDICE INICIAL}}$$

En la que el valor ajustado (R) se determina multiplicando el valor histórico (Rh), que es el mayor valor pagado por el contribuyente, por el número que resulte de dividir el índice final de precios al consumidor certificado por el DANE, **vigente en la fecha de**

¹⁹ La Sala reitera la posición fijada en la sentencia del 5 de mayo de 2016, radicación: 25000-23-37-000-2013-00029-01 (21714).

ejecutoria de esta providencia, por el índice inicial, esto es, el vigente al momento de cada pago.

Sobre esa suma, además, es procedente el reconocimiento de intereses, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.

3.3. Condena en costas

En cuanto a la condena en costas, la Sala precisa lo siguiente:

De acuerdo con los artículos 188 del CPACA y 361 del Código General del Proceso, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Por su parte, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

Artículo 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

(...)

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. (Resalta la Sala)

Respecto a la condena en costas de que trata el Código General del Proceso, la Corte Constitucional ha señalado lo siguiente²⁰:

²⁰ Cfr. la sentencia C-157/13, M.P. Mauricio González Cuervo, en la que se declaró exequible el parágrafo único del artículo 206 de la Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, bajo el entendido de que tal sanción -por falta de demostración de los perjuicios-, no procede cuando la causa de la misma sea imputable a hechos o

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 365²¹. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366²², 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. (Resalta la Sala)

En este caso, una vez revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas, esto es, no fueron acreditadas por la parte demandante. Por lo tanto, no se condena en costas.

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

PRIMERO. CONFÍRMANSE los numerales *PRIMERO* y *SEGUNDO* de la parte resolutive de la sentencia apelada.

SEGUNDO. MODIFÍCASE el numeral *TERCERO* de la parte resolutive de la sentencia apelada que quedará así:

- b) **ORDÉNASE** a la superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, devolver a *EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN ESP*, identificada con NIT 890.904.996-1, la suma \$108.322.000, suma que deberá ser indexada de conformidad con lo señalado en la parte considerativa de la sentencia. Dicha suma devengará intereses de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011.

motivos ajenos a la voluntad de la parte, ocurridos a pesar de que su obrar haya sido diligente y esmerado.

²¹ Se transcribe el artículo 365

²² Se transcribe el artículo 366

TERCERO. No se condena en costas.

CUARTO. En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apela.

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 JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidente de la Sala

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ