

NATURALEZA JURIDICA – Es diferente a régimen jurídico / EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS – Son sociedades por acciones. Régimen jurídico mixto

Se debe precisar, en primer lugar, que las nociones de naturaleza jurídica y régimen jurídico son diferentes, afirmación que se colige del tenor del artículo 50 de la Ley 489 de 1998, y que si bien son conceptos que pueden estar relacionados, no por ello se deben confundir o tomar por iguales. Respecto a la naturaleza jurídica de las empresas de servicios públicos domiciliarios, el artículo 17 de la Ley 142 de 1994, señaló que: “Las empresas de servicios públicos son sociedades por acciones cuyo objeto es la prestación de los servicios públicos de que trata esta Ley. Parágrafo 1º. Las entidades descentralizadas de cualquier orden territorial o nacional, cuyos propietarios no deseen que su capital esté representado en acciones, deberán adoptar la forma de empresa industrial y comercial del estado. (...)La Sala precisa que el acto acusado resolvió la consulta referida a una empresa de servicios públicos domiciliarios de naturaleza pública, toda vez que como se puso de presente se constituyó como empresa Industrial y Comercial del Estado, organismo que al tenor del artículo 38 de la Ley 489 de 1998, hace parte del sector descentralizado por servicios de la rama ejecutiva del poder público. Ahora, el artículo 19 ibídem enuncia como régimen jurídico de las empresas en mención, las reglas, entre otras, sobre la denominación, duración, aportes, mecanismos de constitución, registro, emisión, colocación de acciones, causales de disolución. En este orden de ideas cabe anotar que el régimen aplicable a los contratos celebrados por los prestadores de servicios públicos domiciliarios es, por regla general, el establecido en la normatividad privada, pero, así mismo, es necesario concluir, que de conformidad con las excepciones dispuestas por la misma ley, dicho régimen debe catalogarse como “mixto”, pues está integrado tanto por normas propias del derecho privado como del derecho público. Por lo tanto, sólo en los casos en que la Ley 142 de 1994 de manera expresa lo disponga, el régimen de contratación será el del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (Ley 80 de 1993).

FUENTE FORMAL: LEY 142 DE 1994 – ARTICULO 17 / LEY 489 DE 1998 - ARTICULO 38

NORMA DEMANDADA: CONCEPTO 087708 DE 2007 (del 26 de octubre) DIAN – (No anulado)

EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS – Cuando son empresas industriales y comerciales del Estado no cambia su naturaleza jurídica / CONTRIBUCION DE LOS CONTRATOS DE OBRA PUBLICA O CONCESION DE OBRA PUBLICA Y OTRAS CONCESIONES – grava a las empresas de servicios públicos domiciliarios

Para el caso que nos ocupa, el hecho de que las empresas de servicios públicos domiciliarios constituidas bajo la forma de empresa industrial y comercial del Estado, solo por vía de excepción estén reguladas por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, no significa que no les sea aplicable el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, por las siguientes razones: La norma que impone la contribución simplemente hace alusión a la celebración del contrato de obra pública entre una persona natural o jurídica y una entidad de derecho público, sin distinguir si se deriva de un régimen de derecho privado o si debe ceñirse al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública. El sólo hecho de que una entidad estatal se cree, o se constituya, o se rija por el derecho privado no hace que su naturaleza jurídica necesariamente sea de derecho privado, pues

este criterio desconocería que el legislador, en muchos campos -pero no en forma absoluta- tiene la potestad de escoger el régimen jurídico de las entidades que crea o autoriza crear, sin que eso desdibuje su naturaleza de entidad pública. El legislador no distinguió el régimen contractual aplicable y tampoco ha exceptuado del pago de ese tributo a quienes contraten con este tipo de empresas.

FUENTE FORMAL: LEY 1106 DE 2006 – ARTICULO 6

NORMA DEMANDADA: CONCEPTO 087708 DE 2007 (del 26 de octubre) DIAN – (No anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D. C., primero (1º) de marzo de dos mil doce (2012)

Radicación número: 11001-03-27-000-2009-00042 00(17907)

Actor: ALEJANDRO RESTREPO CARVAJAL

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide, en única instancia, la demanda que en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, interpuso el ciudadano ALEJANDRO RESTREPO CARVAJAL.

I) DEMANDA

El mencionado ciudadano, demandó la nulidad del concepto No. 087708 del 26 de octubre de 2007, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuyo texto es el siguiente:

“Oficio 087708

26-10-2007

DIAN

Tema: Renta

Descriptor: Contribución especial por contratos de obra.

Señor

GUSTAVO ALBERTO GIRALDO URIBE

Representante Legal

Umop 5 Unión Temporal

Carrera 47 a No 93-79

Bogotá D.C.

Tema: Contribución Especial por Contratos de obra pública

Fuentes Formales: Ley 1106 DE 2006 ART. 6 – LEY 142 DE 1994 ART.

14 n 5, 17. 31 – LEY 489 DE 1998 ART. 84

Cordial Saludo, señor Giraldo:

Consulta usted, si es aplicable la contribución especial por contratos de obra pública de que trata el artículo 6° de la Ley 1106 de diciembre 22 de 2006, a un contrato de obra, construcción, y otras actividades suscrita por una firma contratista y una empresa de acueducto y alcantarillado -ESP, teniendo en cuenta que ésta última por ser empresa Industrial y Comercial del Estado no se rige por la Ley 80/93 conforme al artículo 31 de la Ley 142/93 y de otra parte, se puede considerar que la naturaleza de la empresa no es entidad de derecho público, por regirse por la ley 142 de 1993.

Sea lo primero manifestar que esta Oficina es competente para resolver las consultas en sentido general y abstracto que se presenten con respecto a la interpretación y aplicación de las normas relativas a los impuestos del orden nacional a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de conformidad con las prescripciones del artículo 10° de la Resolución No. 1618 de 2006, en concordancia con el artículo 11° del Decreto 1265 de 1999.

En referencia al primer punto de consulta es de anotar que mediante varios pronunciamientos de este despacho, entre ellos el [concepto 014872 de 2007](#) ha enfatizado conforme al artículo 6° de la ley 1106, que la causación de la contribución especial por contratos de obra pública se extendió a todos los contratos de obra pública suscritos con entidades de derecho público. Señaló además:

Respecto a la causación de la contribución sobre toda clase de contratos de obra pública resulta pertinente transcribir la justificación del proyecto de ley expuesta en el informe de ponencia para primer debate al proyecto de Ley número 24 de 2006 Senado, 107 de 2006 Cámara, publicado en la Gaceta del Congreso No. 388 del 22 de septiembre de 2006:

"Artículo 5°. Esta disposición pretende ampliar la contribución del 5% a todos los contratos de obra pública. así como a la eliminación de la excepción de aplicación del tributo a la celebración. adición de contratos de concesión de obra pública a que se refiere el parágrafo 3° del artículo 120 de la Ley 418 de 1997, prorrogada, modificada y adicionada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002.

Dicha modificación encuentra asidero en que los municipios de cuarta, quinta y sexta categoría no reciben recursos de seguridad por este concepto, toda vez que no ejecutan contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías de comunicación terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, a que se refiere el artículo 120 de la ley objeto de prórroga." (subrayado fuera de texto).

Del texto transcrito se concluyó en tal oportunidad, que la intención del legislador fue la de ampliar la contribución a todos los contratos de obra pública, razón por lo que la contribución del cinco por ciento (5%) deben pagarla todas las personas naturales o jurídicas que suscriban toda clase de contratos de obra pública, así como la tarifa del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión para quienes suscriban contratos de concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales, en los términos prescritos en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006.

Queda claro entonces que, aun cuando el régimen de contratación de las empresas cobijadas por la Ley 142 de 1993, no se sujetan a las

disposiciones del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, con las salvedades que haga la misma; la naturaleza jurídica de la entidad de derecho público no cambia; por lo que se concluye que todos los contratos de obras públicas, suscritos por una firma contratista y una empresa de derecho público, están sometidos a la Contribución Especial de que trata el artículo 6° de la Ley 1106 de diciembre 22 de 2006.

Atentamente,

CAMILO VILLARREAL G

Delegado- División De Normativa Y Doctrina Tributaria (A)

Oficina Jurídica”

Estimó como violados los artículos 333, 334, 365 a 370 de la Constitución Política; 84 del Código Contencioso Administrativo, 2,3,10,25,30,31,32,39,40 y 186 de la Ley 142 de 1994; y 76 de la Ley 143 de 1994. En desarrollo del concepto de violación formuló los siguientes cargos:

Régimen jurídico especial de los servicios públicos domiciliarios por mandato constitucional (artículos 365 y 367 de la C.P.)

En desarrollo de los artículos 365, 367 y 369 de la C.P., se expidió la Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de servicios públicos domiciliarios, adoptando un régimen jurídico especial de carácter mixto, integrado por reglas de derecho privado y excepcionalmente por reglas de de derecho público.

Constituyen aspectos jurídicos diferentes e independientes, la naturaleza jurídica de las empresas de servicios públicos domiciliarios y el régimen jurídico aplicable a las mismas.

Los contratos que celebran las entidades que prestan servicios públicos domiciliarios, se rigen por lo dispuesto en la Ley 142 de 1994 y por las disposiciones del Código de Comercio y el Código Civil, en los aspectos no regulados por la Ley 142 *ibídem*.

Como los contratos de obra que celebren las entidades que prestan servicios públicos domiciliarios, no fueron objeto de regulación especial en la Ley 142 de 1994, debe entenderse que se rigen por las normas de los códigos civil y de comercio. Por lo tanto, no están sujetos a las normas del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (artículo 32 de la Ley 80 de 1993).

Régimen contractual especial en materia de servicios públicos domiciliarios (artículo 3° Ley 689 de 2001 que modificó el artículo 31 de la Ley 142 de 1994 y artículo 76 de la Ley 143 de 1994).

El acto administrativo acusado desconoció el artículo 31 de la Ley 142 de 1994, puesto que el criterio que adoptó para hacer extensiva la aplicación del artículo 6° de la Ley 1106 de 2006 a las empresas reguladas por la Ley 142 de 1994, es la inmutabilidad de la naturaleza jurídica de la entidad, pero, no tiene en cuenta, que el hecho gravado es la suscripción de contratos de obra pública, de tal manera que si una entidad, sin atender su naturaleza jurídica, no celebra contratos de obra pública, por no estar sujeta al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, no está incurso en el referido hecho gravado.

La normativa que regula los contratos de las empresas de servicios públicos domiciliarios no contempla *“el contrato de obra pública”*, toda vez que éste es un tipo de negocio jurídico propio del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.

Además, el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 se refiere a entidades de derecho público y no a entidades públicas, entendiéndose por aquellas, las que se rigen en sus actos, contratos, hechos, operaciones, aspectos laborales, administración, funcionamiento y responsabilidad por las normas de derecho público, condición que no ostenta la empresa de servicios públicos domiciliarios, puesto que de acuerdo con los artículos 31 y 32 de la Ley 142 de 1994, sus actos y contratos se rigen por el derecho privado.

Incompatibilidad con la regulación especial de los servicios públicos domiciliarios contenida en la Ley 142 de 1994 (artículos 333 y 334 de la C.P., y 2, 3, 10, 30 y 186 de la Ley 142 de 1994)

El contenido del concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales No. 087708 del 26 de octubre de 2007, es incompatible con la Ley 142 de 1994, por las siguientes razones:

- No existe en el régimen de servicios públicos domiciliarios (Ley 142 de 1994), normativa que regule el contrato de obra pública.
- La interpretación dada por la Administración al artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, no consulta los objetivos de la Ley 142 de 1994, como son, la eficiente prestación de los servicios públicos domiciliarios, y asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.
- El acto administrativo demandado no tuvo en cuenta los criterios de libre competencia y la interpretación que mas favorezca la continuidad en la prestación de los servicios públicos domiciliarios. De haberse considerado alguno de esos criterios se habría establecido la especialidad del régimen de contratación y la inaplicabilidad del concepto de contrato de obra pública a los contratos celebrados por las empresas de servicios públicos domiciliarios.
- Ninguna de las normas que integran el régimen especial de los servicios públicos domiciliarios puede entenderse derogada o insubsistente por ley posterior, salvo que se mencione de manera expresa y específica la norma sustituida o retirada del ordenamiento jurídico (art. 186 de la Ley 142 de 1994).
- La decisión de la DIAN de hacer extensiva la aplicación del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 a los contratos celebrados por las empresas de servicios públicos domiciliarios, desconoce el mandato del artículo 3º de la Ley 142 de 1994 que señala que todas las decisiones de las autoridades en materia de servicios públicos deben fundarse en los motivos que determina esta Ley, toda vez que tal decisión no está fundada en los fines del artículo 2º¹ de la Ley 142 de 1994.

¹ **Artículo 2o.** Intervención del Estado en los servicios públicos. El Estado intervendrá en los servicios públicos, conforme a las reglas de competencia de que trata esta Ley, en el marco de lo dispuesto en los artículos 334, 336, y 365 a 370 de la Constitución Política, para los siguientes fines:

2.1. Garantizar la calidad del bien objeto del servicio público y su disposición final para asegurar el mejoramiento de la calidad de vida de los usuarios.

2.2. Ampliación permanente de la cobertura mediante sistemas que compensen la insuficiencia de la capacidad de pago de los usuarios.

2.3. Atención prioritaria de las necesidades básicas insatisfechas en materia de agua potable y saneamiento básico.

2.4. Prestación continua e ininterrumpida, sin excepción alguna, salvo cuando existan razones de fuerza mayor o caso fortuito o de orden técnico o económico que así lo exijan.

Falta de concordancia entre el acto acusado y el criterio expuesto en el oficio No. 063832 del 3 de julio de 2008, proferido por la Oficina Jurídica de la DIAN

No existe unidad de criterio en torno a la aplicabilidad del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 por parte de la DIAN, toda vez que en el oficio DIAN No. 063832 para el caso del Banco de la República, se señaló que por tener una regulación constitucional y legal especial, y al no guiarse por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, no le resultaba aplicable dicha norma, sin embargo, tratándose de empresas de servicios públicos domiciliarios de naturaleza jurídica pública, pese a que también tienen un régimen jurídico especial por mandato constitucional y a que tampoco están sujetas al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, estableció que sí eran objeto de la imposición del tributo de que trata el artículo 6º *ibídem*.

La Corte Constitucional en la sentencia C-1153 de 2008 declaró exequible el inciso 1º del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, únicamente por los cargos examinados en dicha providencia.

Aclaró que existe diferencia entre los cargos de inconstitucionalidad examinados en la sentencia C-1153 de 2008 y los que ahora se exponen en contra del concepto de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales No. 087708 del 26 de octubre de 2007.

II) OPOSICIÓN

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se opuso a las pretensiones del actor con los siguientes argumentos:

Si bien es cierto que las empresas de servicios públicos domiciliarios cuentan con una regulación específica contenida en la Ley 142 de 1994, también lo es que ese simple hecho no les quita la condición de ser entidades de derecho público.

De la interpretación de los artículos 14 de la Ley 142 de 1994 y 38 de la Ley 489 de 1998, se infiere que las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios ya sea que se constituyan con capital público, o se trate de empresas industriales y comerciales del Estado o sociedades de economía mixta, son entes de la rama ejecutiva del poder público, y por ende, tienen la calidad de entidades de derecho público.

Si bien es cierto que las entidades estatales que prestan servicios públicos domiciliarios no están sujetas a las disposiciones del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, salvo que las comisiones de regulación hagan obligatoria la inclusión de cláusulas exorbitantes en los contratos, caso en el cual todo lo relativo a tales cláusulas se regirá, en cuanto sea pertinente, por lo dispuesto en la Ley 80 de 1993, esta circunstancia en nada desnaturaliza que lo

2.5. Prestación eficiente.2.6. Libertad de competencia y no utilización abusiva de la posición dominante.2.7. Obtención de economías de escala comprobables.2.8. Mecanismos que garanticen a los usuarios el acceso a los servicios y su participación en la gestión y fiscalización de su prestación.

2.9. Establecer un régimen tarifario proporcional para los sectores de bajos ingresos de acuerdo con los preceptos de equidad y solidaridad.

esencial para que surja el hecho generador de la contribución en los contratos de obra pública, es la contratación con una entidad de naturaleza pública.

El acto acusado no desconoce el artículo 31 de la Ley 142 de 1994, ya que al aplicar el hecho gravado de la contribución de obra pública, no se altera el régimen consagrado a dichas empresas.

Agregó que el acto demandado tuvo en cuenta el informe de ponencia para primer debate del proyecto de Ley 24 de 2006, en el que se indicó que el legislador buscó ampliar la tarifa del 5% en los contratos de obra pública.

Finalizó afirmando que no existe falta de unidad de criterio entre el acto demandado y el oficio DIAN No. 063832 del 2008 que eximió al Banco de la República de no pagar la contribución aludida, ya que este último es una entidad con regulación constitucional y legal especial, y diferente a las empresas de servicios públicos domiciliarios.

III) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** insistió en los argumentos presentados en la demanda.

La **DIAN** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El Ministerio Público en esta etapa procesal rindió concepto en los siguientes términos:

Si bien es cierto que la Ley 1106 de 2006 no consignó la definición de contrato de obra pública, la Corte Constitucional, al pronunciarse sobre su exequibilidad², aceptó la remisión a la Ley 80 de 1993 para efectos de utilizar la definición allí contenida, y no por ello, se desconoce que las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios en materia contractual se rigen por la Ley 142 de 1994.

El artículo 38 numeral 2º literal b) de la Ley 489 de 1998 dispone que son entidades de la rama ejecutiva del sector descentralizado por servicios, las Empresas Industriales y Comerciales del Estado. La empresa de Acueducto y Alcantarillado –ESP, a que se refiere el concepto es una empresa industrial y comercial del Estado, y por tal razón, los contratos de obra que se suscriban con la mencionada empresa, son gravados con la contribución de que trata el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006.

El concepto DIAN No. 087708 del 26 de octubre de 2007 al remitirse a la Ley 80 de 1993 para la aplicación del concepto de contrato de obra pública no violó el régimen legal de la Ley 142 de 1994, y tampoco es incompatible con el mandato del artículo 3º de la Ley 689 de 2001, sobre el régimen contractual de las empresas prestadoras de servicios públicos.

Sostuvo que la norma acusada no viola los preceptos constitucionales y legales invocados por el actor, y solicitó negar las pretensiones de la demanda.

IV) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la demanda de nulidad contra el Concepto No. 087708 del 26 de octubre de 2007, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, según el cual *“aun cuando el régimen de contratación de las empresas cobijadas por la Ley*

² C-1153 de 2008

142 de 1993, no se sujetan a las disposiciones del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, con las salvedades que haga la misma; la naturaleza jurídica de la entidad de derecho público no cambia; por lo que se concluye que todos los contratos de obras públicas, suscritos por una firma contratista y una empresa de derecho público, están sometidos a la Contribución Especial de que trata el artículo 6° de la Ley 1106 de diciembre 22 de 2006”

A juicio del demandante, el concepto cuestionado viola las normas superiores porque no tuvo en cuenta, que al tener las empresas de servicios públicos domiciliarios un régimen jurídico especial y no estar sujetas al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, éstas empresas no celebran contratos de obra pública, hecho gravado con la contribución de que trata el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006.

El artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, es del siguiente tenor:

“ARTÍCULO 6o. DE LA CONTRIBUCIÓN DE LOS CONTRATOS DE OBRA PÚBLICA O CONCESIÓN DE OBRA PÚBLICA Y OTRAS CONCESIONES. El artículo 37 de la Ley 782 de 2002, quedará así:

*Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban **contratos de obra pública, con entidades de derecho público** o celebren **contratos de adición** al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.”* (negrilla fuera del texto).

Se debe precisar, en primer lugar, que las nociones de naturaleza jurídica y régimen jurídico son diferentes, afirmación que se colige del tenor del artículo 50 de la Ley 489 de 1998³, y que si bien son conceptos que pueden estar relacionados, no por ello se deben confundir o tomar por iguales.⁴

Respecto a la naturaleza jurídica de las empresas de servicios públicos domiciliarios, el artículo 17 de la Ley 142 de 1994, señaló que: “Las empresas de servicios públicos son sociedades por acciones cuyo objeto es la prestación de los servicios públicos de que trata esta Ley. Parágrafo 1°. Las entidades descentralizadas de cualquier orden territorial o nacional, cuyos propietarios no deseen que su capital esté representado en acciones, deberán adoptar la forma de empresa industrial y comercial del estado. (...)”

La Sala precisa que el acto acusado resolvió la consulta referida a una empresa de servicios públicos domiciliarios de naturaleza pública, toda vez que como se puso de presente se constituyó como empresa Industrial y Comercial del Estado⁵,

³ **ARTÍCULO 50. CONTENIDO DE LOS ACTOS DE CREACIÓN.** La ley que disponga la creación de un organismo o entidad administrativa deberá determinar sus objetivos y estructura orgánica, así mismo determinará el soporte presupuestal de conformidad con los lineamientos fiscales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

La estructura orgánica de un organismo o entidad administrativa comprende la determinación de los siguientes aspectos:

1. La denominación.
2. La naturaleza jurídica y el consiguiente régimen jurídico.

(...)

⁴ Sentencia del 9 de febrero de 2012, exp. 17735, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁵ Ley 489 de 1998, **artículo 85°.- Empresas industriales y comerciales del Estado.** Las empresas industriales y comerciales del Estado son organismos creados por la ley o autorizados por ésta, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial y de gestión económica conforme a las reglas del Derecho Privado, salvo las excepciones que consagra la ley, y que reúnen las siguientes características:

organismo que al tenor del artículo 38 de la Ley 489 de 1998, hace parte del sector descentralizado por servicios de la rama ejecutiva⁶ del poder público.

Ahora, el artículo 19 ibídem enuncia como régimen jurídico de las empresas en mención, las reglas, entre otras, sobre la denominación, duración, aportes, mecanismos de constitución, registro, emisión, colocación de acciones, causales de disolución.

En cuanto al régimen de contratación, el artículo 31 de la Ley 142 de 1994, con la modificación introducida por el artículo 3º de la Ley 689 de 2001, dispuso:

"Artículo 31. Régimen de la contratación. Los contratos que celebren las entidades estatales que prestan los servicios públicos a los que se refiere esta ley no estarán sujetos a las disposiciones del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, salvo en lo que la presente ley disponga otra cosa.

Las Comisiones de Regulación podrán hacer obligatoria la inclusión, en ciertos tipos de contratos de cualquier empresa de servicios públicos, de cláusulas exorbitantes y podrán facultar, previa consulta expresa por parte de las empresas de servicios públicos domiciliarios, que se incluyan en los demás. Cuando la inclusión sea forzosa, todo lo relativo a tales cláusulas se regirá, en cuanto sea pertinente, por lo dispuesto en la Ley 80 de 1993, y los actos y contratos en los que se utilicen esas cláusulas y/o se ejerciten esas facultades estarán sujetos al control de la jurisdicción contencioso administrativa. Las Comisiones de Regulación contarán con quince (15) días para responder las solicitudes elevadas por las empresas de servicios públicos domiciliarios sobre la inclusión de las cláusulas excepcionales en los respectivos contratos, transcurrido este término operará el silencio administrativo positivo.

Parágrafo. *Los contratos que celebren los entes territoriales con las empresas de servicios públicos con el objeto de que estas últimas asuman la prestación de uno o de varios servicios públicos domiciliarios, o para que sustituyan en la prestación a otra que entre en causal de disolución o liquidación, se regirán para todos sus efectos por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, en todo caso la selección siempre deberá realizarse previa licitación pública, de conformidad con la Ley 80 de 1993".*

En este orden de ideas cabe anotar que el régimen aplicable a los contratos celebrados por los prestadores de servicios públicos domiciliarios es, por regla general, el establecido en la normatividad privada, pero, así mismo, es necesario

a. Personería jurídica;

b. Autonomía administrativa y financiera;

c. Capital independiente, constituido totalmente con bienes o fondos públicos comunes, los productos de ellos, o el rendimiento de tasas que perciban por las funciones o servicios, y contribuciones de destinación especial en los casos autorizados por la Constitución.

El capital de las empresas industriales y comerciales del Estado podrá estar representado en cuotas o acciones de igual valor nominal.

A las empresas industriales y comerciales del Estado y a las sociedades de economía mixta, se les aplicará en lo pertinente los artículos 19, numerales 2, 4, 5, 6, 12, 13, 17, 27, numerales 2, 3, 4, 5, y 7, y 183 de la Ley 142 de 1994.

⁶ En cuanto a la "Rama Ejecutiva", no existe una norma clara en la Constitución que explique la diferencia entre este concepto y el de Administración Pública Central. Sin embargo, la jurisprudencia de esta Corporación en varias oportunidades ha analizado las posibles diferenciaciones, llegando a concluir que la expresión Administración Pública Central abarca todos los organismos de la Rama Ejecutiva Nacional, pero no comprende las demás ramas ni los órganos autónomos que fueron consagrados en la Constitución. En tal virtud, podría afirmarse que hay una identidad entre las nociones de Administración Pública Central y Rama Ejecutiva. (sentencia C-736 de 2007)

concluir, que de conformidad con las excepciones dispuestas por la misma ley, dicho régimen debe catalogarse como "mixto", pues está integrado tanto por normas propias del derecho privado como del derecho público. Por lo tanto, sólo en los casos en que la Ley 142 de 1994 de manera expresa lo disponga, el régimen de contratación será el del Estatuto General de Contratación de la Administración Pública (Ley 80 de 1993).

Ahora, la Corte Constitucional en la sentencia C-1153/08 estableció que una interpretación plausible es aquella que indica que el contrato al que se refiere el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, es el definido en el artículo 32 del Estatuto de contratación administrativa. Sobre el particular dijo:

"Como puede verse, el estatuto de contratación administrativa define el contrato de obra a partir de elementos subjetivos, es decir de criterios que atienden a la calidad de los sujetos contratantes y no al objeto del contrato, pues claramente indica que "(s)on contratos de obra los que celebren las entidades estatales...". Es decir, el elemento esencial que define la presencia de un contrato de esta naturaleza es que sea celebrado por una entidad estatal.

*De otro lado, la norma ahora acusada impone un gravamen tributario a las personas que suscriban contratos de obra pública con "**entidades de derecho público**", o celebren adiciones a los mismos. En efecto, el inciso primero del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, ahora bajo examen, dice así:*

*"Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, **con entidades de derecho público** o celebren contratos de adición al valor de los existentes deberán pagar a favor de la Nación, Departamento o Municipio, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición."*
(Negrillas y subrayas fuera del original)

*Así pues, el Estatuto de contratación dice que "**son contratos de obra los que celebren las entidades estatales**"; y la norma acusada afirma que "(t)odas las personas naturales o jurídicas que suscriban **contratos de obra pública, con entidades de derecho público**" deberán pagar la contribución en ella regulada.*

De lo que se infiere que los contratos de obra pública a que alude la disposición acusada no pueden ser sino los mismos contratos de obra (simplemente de obra) a que se refiere el artículo 32 del Estatuto de contratación administrativa, toda vez que por el sólo hecho de ser suscritos "con entidades de derecho público", caen dentro de esa categoría jurídica por expresa disposición legal.

Así las cosas, a juicio de la Sala no se presenta una falta de claridad y certeza insuperable en la definición del hecho gravado, pues cuando la norma acusada expresamente prescribe que la contribución que regula se causa por el hecho de suscribir "contratos de obra pública" con "entidades de derecho público" o celebrar contratos de adición al valor de los existentes, no cabe otra interpretación plausible distinta de aquella que indica que el contrato al que se refiere es el definido en el estatuto de contratación a partir de elementos subjetivos, referentes a la calidad pública de la entidad contratante. Por lo anterior, la Corte estima que la descripción del hecho gravado sí es suficientemente precisa para satisfacer las exigencias del principio de legalidad tributaria."

Para el caso que nos ocupa, el hecho de que las empresas de servicios públicos domiciliarios constituidas bajo la forma de empresa industrial y comercial del Estado, solo por vía de excepción estén reguladas por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, no significa que no les sea aplicable el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, por las siguientes razones:

La norma que impone la contribución simplemente hace alusión a la celebración del contrato de obra pública entre una persona natural o jurídica y una entidad de

derecho público, sin distinguir si se deriva de un régimen de derecho privado o si debe ceñirse al Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.

El sólo hecho de que una entidad estatal se cree, o se constituya, o se rija por el derecho privado no hace que su naturaleza jurídica necesariamente sea de derecho privado, pues este criterio desconocería que el legislador, en muchos campos -pero no en forma absoluta- tiene la potestad de escoger el régimen jurídico de las entidades que crea o autoriza crear, sin que eso desdibuje su naturaleza de entidad pública.

El legislador no distinguió el régimen contractual aplicable y tampoco ha exceptuado del pago de ese tributo a quienes contraten con este tipo de empresas.

La Corte Constitucional en la sentencia C-318 de 1998 aludió al elemento subjetivo para determinar el contrato de obra pública a que se refiere la contribución en cuestión. Así pues, adquiere relevancia en este punto la naturaleza de cada entidad, por lo cual si se considera que determinado ente es estatal (empresa industrial y comercial del Estado), y celebra un contrato de obra está en el supuesto de la descripción del hecho gravado que contempla el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006.

Respecto a que no existe unidad de criterio entre el acto acusado y el pronunciamiento expuesto en el oficio No. 063832 del 3 de julio de 2008, proferido por el Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN, en torno a la aplicabilidad del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 por parte de la DIAN, se precisa que el examen propuesto no puede adelantarse por la Sala, toda vez que el juicio que acá se hace al concepto acusado debe ceñirse a los fundamentos expuestos por la Administración en éste, por ser el acto del que se reclama sea declarada su nulidad.

De todo lo anterior, se concluye, que el Concepto discutido no infringió las normas superiores aducidas por el accionante.

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

NIÉGASE la nulidad del Concepto U.A.E. DIAN número 087708 del 26 de octubre de 2007, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

WILLIAM GIRALDO GIRALDO