

**CONTRIBUCIONES ESPECIALES – Una a favor de las comisiones de regulación y otra a favor de las superintendencias / BASE GRAVABLE DE LAS CONTRIBUCIONES ESPECIALES – Está constituida por gastos de funcionamiento / TARIFA – Límite / GASTOS DE FUNCIONAMIENTO – Son aquellos asociados a la prestación del servicio regulado**

El artículo 85 de la Ley 142 de 1992 “Ley de servicios públicos domiciliarios”, estableció dos contribuciones especiales a cargo de las entidades sometidas a regulación, control y vigilancia de las Comisiones de Regulación y de las Superintendencias: una a favor de las Comisiones de Regulación, con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que prestan, y otra, a favor de las Superintendencias para recuperar los costos de control y vigilancia en que incurrir. Conforme con el artículo 85, la base gravable de las contribuciones especiales está constituida por los “gastos de funcionamiento”, asociados al servicio de regulación de la entidad contribuyente, obtenidos en el año anterior al que se hace el cobro. En cuanto a la tarifa, el precepto mencionado dispone que tendrá como límite máximo el 1% del valor establecido para cada ente vigilado como base gravable del tributo. La contribución se calcula a partir de la información reportada en los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos y de las Comisiones de Regulación, sin que en ningún caso sobrepase el 1% del valor determinado como base impositiva. El precedente de la Corporación al respecto, que en esta oportunidad se reitera, ha sido de que “la intención del Legislador, en relación con el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, 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.”

**FUENTE FORMAL:** LEY 142 DE 1992 – ARTICULO 85

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la base gravable de las contribuciones especiales se reitera como precedente jurisprudencial la sentencia de 23 de septiembre de 2010, Rad. 16874, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

**NORMA DEMANDADA:** RESOLUCION SSPD-2008-1300016515 DE 2008 (9 de junio) SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS - ARTICULO 1 (No anulado)

**CONTRIBUCION ESPECIAL A FAVOR DE LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS – Base gravable. Calculo. Servicio regulado de la entidad contribuyente del año precedente**

Cuando el artículo 1º de la Resolución 20081300016515 de 2008 fijó como base gravable de la contribución especial para el año 2008 los gastos de funcionamiento de la entidad causados en el año 2007, debe entenderse que, en los términos del artículo 85.2 de la Ley 142, se refirió a aquellas erogaciones causadas o pagadas, relacionadas con la prestación de los servicios públicos de cada ente prestador. Por el contrario, ese concepto no incluye todo lo que comprende el concepto general de “gastos” del Plan de Contabilidad de las Entidades Prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios. De allí que la Sala no encuentre violados los principios de solidaridad, coordinación y legalidad previstos en los artículos 95-9, 209 y 338 de la Constitución Política, en la forma propuesta por la parte actora, pues la Superintendencia actuó dentro del ámbito de competencia que la Ley 142 de 1994 le otorgó para fijar la base gravable de la

contribución especial a cargo de las entidades sometidas a su vigilancia. No obstante lo anterior, la Sala hará una interpretación en favor del acto y, por seguridad jurídica, negará la pretensión de nulidad de la expresión “de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente en el año 2007”, contenida en el artículo 1º de la resolución acusada, en el sentido de entender que cuando alude al concepto “gastos de funcionamiento”, se refiere a todos aquellos gastos relacionados con la prestación del servicio público sometido a regulación, por parte de las entidades objeto de vigilancia, control o regulación de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. De acuerdo con la anterior disposición, el cálculo de la contribución de un determinado año toma en cuenta los gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado de la entidad contribuyente del año precedente. En este caso, para la contribución del año 2008, el artículo 1º acusado tomó como período de los gastos el año 2007, lo que no representa violación alguna del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. Por ello, se negará la pretensión de nulidad de dicho aparte.

**FUENTE FORMAL:** LEY 142 DE 1994 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338

**NORMA DEMANDADA:** RESOLUCION SSPD-2008-1300016515 DE 2008 (9 de junio) SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS - ARTICULO 1 (No anulado)

### **CONSEJO DE ESTADO**

#### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

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

**Radicación número: 11001-03-27-000-2009-00005-00(17515-17441)**

**Actor: LUCY CRUZ DE QUIÑONEZ Y ASOCIACION NACIONAL DE EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS Y ACTIVIDADES COMPLEMENTARIAS E INHERENTES – ANDESCO**

**Demandado: SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS**

#### **FALLO**

La Sala decide la acción de nulidad incoada por la abogada Lucy Cruz de Quiñones y la Asociación Nacional de Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios y Actividades Complementarias e Inherentes –ANDESCO-, contra el artículo 1º (parcial) de la Resolución número SSPD-2008-1300016515 del 9 de junio de 2008, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

## 1. ANTECEDENTES PROCESALES

### - LA DEMANDA

La abogada Lucy Cruz de Quiñones, en nombre propio, y el señor Benjamín Estrella Agilaren, en representación de ANDESCO, presentaron las siguientes pretensiones y los cargos que a continuación se resumen:

#### a. Expediente 17515 (Lucy Cruz de Quiñones)

*“Que se declare nulo el aparte resaltado del artículo primero (1º) de la Resolución Número SSPD-20081300016515 de junio 9 de 2008, que dice así:*

*“Artículo 1º. Tarifa y base para liquidar la Contribución Especial para la vigencia 2008. Fijar la tarifa de la contribución especial que deben pagar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios las entidades sometidas a su inspección, control y vigilancia por la vigencia 2008, en el 0.6497% **de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente causados en el año 2007**, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia a través del Sistema Único de información, SUI.*

*Para aquellos prestadores de servicios públicos domiciliarios cuya base de liquidación de la contribución especial para la vigencia 2008 sea inferior a \$33.648.189,00 la tarifa será del cero por ciento (0%).*

*Parágrafo. Para todos los efectos de la presente resolución se entenderá por estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia, los reportados por el ente contribuyente a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios a través del Sistema Único de Información, SUI”.*

Alegó que la Superintendencia violó los artículos 83, 95-9, 209 y 338 de la Constitución Política; los artículos 35 y 36 del Código Contencioso Administrativo y, el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994.

Para la parte actora, el aparte subrayado violó el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, porque modificó la base gravable de la contribución especial al incluir gastos no previstos por el legislador. Precisó que, mientras que en la Ley 142 la base está conformada por los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación por la Superintendencia, el artículo acusado fijó una base más amplia al incluir todos los gastos de funcionamiento causados en el año 2007.

Sostuvo que el artículo acusado violó el principio de buena fe consagrado en el artículo 83 de la Constitución Política, así como el principio de legalidad desarrollado en los artículos 95-9, 209 y 338 de la Constitución, pues el legislador es el único competente para modificar la base gravable de la contribución especial. Para la parte actora, la Superintendencia no tiene competencia para ampliar discrecionalmente la base gravable de la contribución, so pretexto de un recaudo más equitativo. La competencia de la Superintendencia, agregó, se circunscribe a la aplicación de la tarifa dentro de un rango que va de 0.1 a 1% de los gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado.

Adujo la violación de los artículos 35 y 36 del Código Contencioso Administrativo, por expedición irregular de la norma acusada y por falta de motivación, pues para la parte actora un acto administrativo no está motivado con el simple recuento de las normas. Por el contrario, añadió, la motivación del acto debe sustentar la razonabilidad, proporcionalidad o idoneidad de la medida, en especial cuando se trata de asuntos tributarios.

Afirmó que los *“gastos”* y los *“gastos de funcionamiento asociados al servicio”* corresponden a conceptos diferentes, pues, en esencia, el funcionamiento y la relación con el servicio regulado los hacen disímiles. Que el vocablo *“gastos”* alude al género y la expresión *“gastos de funcionamiento”* a la especie. Que no debe afirmarse que todo gasto es un gasto de funcionamiento asociado al servicio

objeto de regulación, pues, si así fuera, carecería de todo sentido la distinción hecha por el legislador.

Precisó que no es acertado afirmar que las cuentas de Clase 5 “Gastos” incluyen únicamente los gastos de funcionamiento, pues pueden existir gastos registrados en la cuenta que no correspondan a gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado.

**b. Expediente 17441 (ANDESCO)**

*“Por medio de la presente demanda se solicita (...) que se declare la nulidad parcial del artículo 1º de la Resolución No. SSPD-20081300016515 del 9 de junio de 2008 “Por medio de la cual se establece la tarifa de la Contribución Especial para la vigencia 2008”, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, (...)*

(...)

*La nulidad se solicita respecto del aparte: “de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente”, (...)*

ANDESCO estimó violados los artículos 338, 95 (numeral 9º) y 363 de la Constitución Política y, 85.2 de la Ley 142 de 1994.

Para ANDESCO, el artículo acusado varió significativamente la base gravable de la contribución de vigilancia que establece el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, pues incluyó la totalidad de las cuentas 5 “Gastos” del PUC para prestadores de servicios públicos domiciliarios, con excepción de las cuentas 5801 “Intereses”, 5802 “Comisiones” y 5803 “ajuste por diferencia en cambio”, así como el grupo 75 “Costos de producción”.

Estimó que la resolución acusada carece de motivación, pues se limitó a efectuar un recuento de las normas que habilitan a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios a expedirla. Resaltó la ausencia de los elementos cuantitativos y cualitativos que fueron tenidos en cuenta para cambiar la base gravable de la contribución.

Sostuvo el desconocimiento del principio de reserva de ley establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, toda vez que la Superintendencia excedió lo dispuesto en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 al modificar la base gravable de la contribución especial que allí se señala.

Indicó que la Resolución 20081300016515 del **9 de junio de 2008**, que fijó la tarifa de la contribución especial para el año **2008**, debió regir para la vigencia fiscal siguiente, toda vez que la contribución se tasa hasta el mes de junio del año que se está cobrando.

#### **- COADYUVANCIAS**

La sociedad Colombia Telecomunicaciones S.A. ESP y el abogado Pedro Enrique Sarmiento Pérez coadyuvaron la demanda en los mismos términos de la parte actora.

#### **- SUSPENSIÓN PROVISIONAL**

Mediante providencia del 5 de febrero de 2009, la Sala negó la suspensión provisional del aparte acusado, pedida por la partes. La decisión fue confirmada mediante el auto del 7 de mayo de 2009, con ocasión del recurso de reposición interpuesto por ANDESCO.

#### **- ACUMULACIÓN**

En atención a los principios de celeridad y economía procesal, y de conformidad con lo previsto en los artículos 145 del Código Contencioso Administrativo y 158 del Código de Procedimiento Civil, mediante auto del 8 de julio de 2009 se procedió a acumular el expediente 110010327000200800040-00 (17441) con el de número 110010327000200900005-00 (17515), por reunirse los presupuestos exigidos en las citadas normas.

#### **- LA CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El apoderado de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios pidió negar las pretensiones de la demanda, puesto que el aparte acusado se ajustó a la ley y la Constitución Política.

Aclaró que en ningún momento la entidad modificó la base gravable de la contribución especial del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, sino que *“la ha aplicado conforme al propósito de la misma norma que la estableció y los lineamientos fijados por la Contaduría General de la Nación, (...)”*

Pidió el reconocimiento de la ineptitud del cargo de violación del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, porque la parte actora no explicó la forma en que el acto acusado violó esa disposición.

Dijo que el legislador le asignó a la Superintendencia la facultad discrecional de excluir de la base gravable de la contribución ciertos elementos, con el fin de beneficiar a los contribuyentes.

Indicó que, por eso, la Superintendencia expidió el Plan de Contabilidad aplicable a los prestadores de servicios públicos domiciliarios privados (Resolución 20051300033635 del 28 de diciembre de 2005), en la que, en el inciso 6º de la descripción de la clase 5 “gastos”, se estableció: *“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 de los 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.”*

Precisó que, si bien la Superintendencia, hasta el año 2006, venía aplicando algunas exclusiones de la base gravable, esto no quiere decir que éstas fueran indefinidas. Que, por ello, a partir del año 2007 no se excluyeron algunos conceptos de la cuenta 5 “Gastos”, lo que derivó en la inconformidad de los prestadores de servicios públicos domiciliarios, como es el caso.

Adujo que la Superintendencia amplió la base gravable de la contribución, ya que existe una norma general para todas las entidades sometidas a la vigilancia de la entidad que define y limita el alcance del concepto de gasto de funcionamiento establecido en la Ley 142 de 1994.

Aseveró que la motivación de la resolución acusada es completa, verídica e idónea. Que la Superintendencia contextualizó nítida y válidamente el concepto de gastos de funcionamiento, en atención al contenido del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, para determinar los gastos incurridos por una empresa en el desarrollo del objeto social y de las actividades sometidas a su control.

Dijo que la fijación de un criterio único para calcular la base gravable de la contribución no es ilegal, ya que, por el contrario, lo que se hizo en el aparte acusado fue adecuar una situación para que todos los contribuyentes pagaran bajo los mismos criterios objetivos, en cumplimiento del principio de justicia y equidad.

Puso de presente que el nivel de gastos asociados al servicio sometido a regulación debe estar relacionado con el volumen de operaciones de la empresa vigilada. Que, por lo tanto, es equitativo el hecho de que las empresas con un mayor volumen de operaciones paguen un mayor valor de contribución, en la medida que la Superintendencia destine mayores recursos para su control.

Para la Superintendencia, la parte actora hizo una interpretación errada del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 al desconocer la intención del legislador, así como del alcance del concepto de gasto de funcionamiento. Para la Superintendencia es lógico que los gastos asociados a la prestación de los servicios que no están sometidos al control de la entidad se excluyan de la base gravable de la contribución.

Adujo que la calificación que hizo el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 se relaciona con la prestación de los servicios sometidos a regulación de la Superintendencia y no a la prestación del servicio en sí mismo.

Indicó que el acto acusado aplicó los criterios establecidos en la Ley 142 de 1994, en el sentido de que sólo se consideran como base de la contribución los gastos de funcionamiento asociados a servicios que presten las mismas empresas, pero que no estén sometidos a regulación por parte de la entidad.

Dijo que la interpretación de la parte actora, frente al concepto de gastos de funcionamiento, es contraria a lo regulado por la Contaduría General de la Nación, ya que esta entidad ha sostenido que los gastos de funcionamiento son los que tienen por objeto coadyuvar en el desarrollo de la actividad económica o cometido estatal. Citó apartes de conceptos de la Contaduría y de doctrina judicial de esta Corporación.

Indicó que no se violaron los principios de justicia y equidad, pues el acto acusado fue expedido con el lleno de los requisitos fijados por la Constitución y la ley.

Insistió en que la Superintendencia no modificó la base gravable de la contribución especial, sino que el demandante interpretó equivocadamente el concepto "gasto". Añadió que la Superintendencia está autorizada para excluir ciertos gastos de la base de liquidación de la contribución en la forma como lo hizo en la resolución acusada.

Manifestó que no se violó el artículo 338 de la Constitución Política, porque la vigencia de la contribución especial no se desprende de la resolución acusada sino de la Ley 142 de 1994, que la creó. Al respecto, sostuvo que *"(...) el actor confunde criterios y nociones de los límites en la creación y aplicación de los tributos, en primer término tal y como el mismo demandante afirma se trata de una TASA y las tasas deben ser creadas por la Ley, las ordenanzas y los acuerdos (según lo establecido por la C.P., Art. 338), es absolutamente conocido que la contribución a favor de la SSPD fue creada por la Ley 142 de 1994, la cual entró en vigencia el 11 de julio de 1994, es decir, para el año 2007 la ley que creó esta tasa estaba vigente."*

#### **- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El abogado **Pedro Enrique Sarmiento Pérez** indicó que el acto acusado extendió la base gravable de la contribución especial al tomar la totalidad de los gastos de funcionamiento del ente objeto de vigilancia, y no con los gastos de funcionamiento asociados al servicio objeto de regulación.

Reiteró que la determinación de la base gravable de la contribución especial está fijada por la ley, y que la Superintendencia no tiene competencia ni facultad alguna para modificarla.

La **Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios** reiteró que el acto acusado no modificó la base gravable de la contribución especial, sino que la fijó conforme con la intención de legislador y de los lineamientos fijados por la Contaduría General de la Nación.

La **Asociación Nacional de Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios y Actividades Complementarias e Inherentes –ANDESCO-** y la abogada **Lucy Cruz De Quiñones** reiteraron los aspectos esgrimidos en la demanda.

Insistieron en que el aparte acusado del artículo 1º de la Resolución SSPD 20081300016515 de 2008 modificó la base gravable de liquidación de la contribución especial, que ya había sido establecida en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994.

La sociedad **COLOMBIA TELECOMUNICACIONES S.A. ESP** reiteró los argumentos expuestos en el escrito de coadyuvancia de la demanda. Añadió que los conceptos técnicos de la Contaduría General de la Nación, aducidos por la Superintendencia, hacen una interpretación amplia del término “gastos de funcionamiento”, que no se encuentra regulada en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. Que al existir un vacío en la ley sobre el alcance de dicho concepto, ni la Superintendencia, ni la Contaduría General, pueden hacer interpretación alguna al respecto.

El **Ministerio Público** pidió acceder a las pretensiones de la demanda. Consideró que los gastos de funcionamiento que conforman la base gravable de la contribución especial deben estar relacionados directa o indirectamente con el servicio prestado, sometido a regulación.

Alegó que el aparte acusado violó los artículos 85.2 de la Ley 142 de 1994 y 338 de la Constitución Política, al cambiar la base gravable de la contribución especial, establecida en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. A su juicio, esto hace más gravosa la situación del contribuyente.

## **2. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

A la Sala le corresponde decidir sobre la pretensión de nulidad de la expresión “*de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente causados en el año 2007*”, contenida en el artículo 1º de la Resolución número SSPD-20081300016515 del 9 de junio de 2008, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Según la parte actora, el artículo acusado amplió la base gravable de la contribución especial creada por la Ley 142 de 1994, pues mientras que la ley establece que la base está conformada por “*el valor de los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación*”, el aparte acusado señaló que la base gravable de la contribución para el año 2008 está conformada por la “*totalidad de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente*”. A su juicio, se violaron el principio de legalidad derivado del artículo 338 de la Constitución Política y el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994.

#### **A) CONTRIBUCIÓN ESPECIAL. ARTÍCULO 85 DE LA LEY 142 DE 1994**

El artículo 85 de la Ley 142 de 1992<sup>1</sup> “*Ley de servicios públicos domiciliarios*”, estableció dos contribuciones especiales a cargo de las entidades sometidas a

---

<sup>1</sup> **ARTÍCULO 85. CONTRIBUCIONES ESPECIALES.** *Con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que preste cada comisión, y los de control y vigilancia que preste el Superintendente, las entidades sometidas a su regulación, control y vigilancia, estarán sujetas a dos contribuciones, que se liquidarán y pagarán cada año conforme a las siguientes reglas:*

*85.1. 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.*

regulación, control y vigilancia de las Comisiones de Regulación y de las Superintendencias: una a favor de las Comisiones de Regulación, con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que prestan, y otra, a favor de las Superintendencias para recuperar los costos de control y vigilancia en que incurren.

Conforme con el artículo 85, la base gravable de las contribuciones especiales está constituida por los “*gastos de funcionamiento*”, asociados al servicio de regulación de la entidad contribuyente, obtenidos en el año anterior al que se hace el cobro. En cuanto a la tarifa, el precepto mencionado dispone que tendrá como límite máximo el 1% del valor establecido para cada ente vigilado como base gravable del tributo.

La contribución se calcula a partir de la información reportada en los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos y de las Comisiones de Regulación, sin que en ningún caso sobrepase el 1% del valor determinado como base impositiva.

El precedente de la Corporación al respecto, que en esta oportunidad se reitera, ha sido de que *“la intención del Legislador, en relación con el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, 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.”*

Asimismo, que *“[A]l analizar el contenido del Grupo 75 del Plan de Contabilidad para entes prestadores de servicios públicos, se encuentra que al igual que la Clase 5 – Gastos, el catálogo contiene cuentas que no corresponden a la definición jurisprudencial de gastos de funcionamiento, criterio previsto por el legislador como base gravable de la contribución a cargo de los entes prestadores de servicios públicos y comisiones de regulación, ya que algunos de estos rubros no representan erogaciones efectivas de recursos, que es el parámetro adoptado para*

---

determinar la base gravable del tributo previsto en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

La noción de gastos de funcionamiento debe incluir las erogaciones causadas<sup>2</sup> o pagadas durante el período contable que estén relacionadas con la prestación de los servicios públicos de cada ente prestador, lo que implica que no hagan parte de tales gastos los recursos que el ente destine para otros efectos, tales como, servicios de la deuda e inversión.

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

De la lectura del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, (...), 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.”<sup>3</sup>

---

<sup>2</sup> El numeral 4.2.7.2 de la Resolución 20051300033635 de 2005 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios contenido dentro de las Normas Técnicas Generales establece la “contabilidad de causación o por acumulación” según el cual “los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios deben reconocer en el período en el cual se realizan los hechos financieros y económicos, y no cuando se pague o se reciba el efectivo o su equivalencia”.

<sup>3</sup> En la sentencia del 23 de septiembre de 2010, expediente 16874, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia, con ocasión del estudio de legalidad de la Resolución N° 20051300033635 del 28 de diciembre de 2005, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, se declaró la nulidad del inciso 6° de la Descripción 5 Gastos del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, que definió el concepto de gastos de funcionamiento para efectos de establecer la tarifa y base gravable de la contribución especial.

#### D) CASO CONCRETO

Se trata de verificar si el artículo acusado amplió la base gravable de la contribución especial creada por la Ley 142 de 1994, al disponer que la base está conformada por la totalidad de “los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente”, y, si se violaron el principio de legalidad derivado del artículo 338 de la Constitución Política y el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994.

El texto del aparte acusado es el que se subraya:

*Artículo 1º. Tarifa y base para liquidar la Contribución Especial para la vigencia 2008. Fijar la tarifa de la contribución especial que deben pagar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios las entidades sometidas a su inspección, control y vigilancia por la vigencia 2008, en el 0.6497% **de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente causados en el año 2007**, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia a través del Sistema Único de información, SUI.*

El artículo anterior fijó la base y la tarifa de la contribución especial, para el año 2008, a cargo de las entidades sometidas a control de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. Según el artículo, la tarifa es del 0.6497% de los “gastos de funcionamiento” de la entidad causados en el año 2007.

De acuerdo con el precedente al que se aludió anteriormente, los gastos de funcionamiento que hacen parte de la base gravable de la contribución del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 son aquellos asociados a la prestación del servicio regulado.

De tal manera que, cuando el artículo 1º de la Resolución 20081300016515 de 2008 fijó como base gravable de la contribución especial para el año 2008 los

---

También puede consultarse las sentencias del 14 de octubre de 2010, expediente 16650, Consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

gastos de funcionamiento de la entidad causados en el año 2007, debe entenderse que, en los términos del artículo 85.2 de la Ley 142, se refirió a aquellas erogaciones causadas o pagadas, relacionadas con la prestación de los servicios públicos de cada ente prestador. Por el contrario, ese concepto no incluye todo lo que comprende el concepto general de “gastos” del Plan de Contabilidad de las Entidades Prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios.

De allí que la Sala no encuentre violados los principios de solidaridad, coordinación y legalidad previstos en los artículos 95-9, 209 y 338 de la Constitución Política, en la forma propuesta por la parte actora, pues la Superintendencia actuó dentro del ámbito de competencia que la Ley 142 de 1994 le otorgó para fijar la base gravable de la contribución especial a cargo de las entidades sometidas a su vigilancia.

No obstante lo anterior, la Sala hará una interpretación en favor del acto y, por seguridad jurídica, negará la pretensión de nulidad de la expresión “*de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente en el año 2007*”, contenida en el artículo 1º de la resolución acusada, en el sentido de entender que cuando alude al concepto “*gastos de funcionamiento*”, se refiere a todos aquellos gastos relacionados con la prestación del servicio público sometido a regulación, por parte de las entidades objeto de vigilancia, control o regulación de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

De otra parte, tampoco se advierte que el artículo acusado haya violado los artículos 35 y 36 del Código Contencioso Administrativo, por expedición irregular de la norma acusada y por falta de motivación, pues, se repite, la Superintendencia no modificó la base gravable de la contribución especial creada por la Ley 142 de 1994. Por el contrario, de la parte motiva de la Resolución 20081300016515 de 2008 se desprende que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios actuó en ejercicio de las facultades que la ley le otorga, y que, adicionalmente, la base gravable para liquidar la contribución especial para el año 2008 se estableció dentro de los límites fijados en el artículo 85 [numeral 85.2] de la Ley 142 de 1994.

Finalmente, la demandante pretendió la nulidad de la expresión “**causados en el año 2007**”, pues consideró que la tarifa fijada en el artículo 1º de la resolución

acusada debió regir para la vigencia fiscal siguiente, toda vez que la contribución se tasa el mes de junio del año que se está cobrando.

Para resolver, se cita el inciso segundo del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, que establece:

(...)

*“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.”*

De acuerdo con la anterior disposición, el cálculo de la contribución de un determinado año toma en cuenta los gastos de funcionamiento asociados al servicio regulado de la entidad contribuyente del **año precedente**. En este caso, para la contribución del año 2008, el artículo 1º acusado tomó como período de los gastos el año 2007, lo que no representa violación alguna del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. Por ello, se negará la pretensión de nulidad de dicho aparte.

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

#### **F A L L A:**

**NIÉGASE** la pretensión de nulidad del artículo primero de la Resolución número SSPD-2008-1300016515 del 9 de junio de 2008, expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, en el sentido de que la expresión “*gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente causados en el año 2007*” debe entenderse como aquellos gastos asociados al servicio sometido a regulación de la entidad contribuyente, conforme lo dispone el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, causados en el año 2007.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**