



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN PRIMERA

Bogotá, D. C., quince (15) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)

CONSEJERA PONENTE: NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN

Radicación número: 47001233300020160023801

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

TESIS: SE REVOCA PARCIALMENTE LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA EN LO QUE GUARDA RELACIÓN CON LA CONDENA FISCAL QUE SE LE IMPUSO A LA SEÑORA VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO, POR EL DETRIMENTO PATRIMONIAL ORIGINADO EN LA AUSENCIA DE RECAUDO Y PAGO DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DEL ARTÍCULO 6º DE LA LEY 1106 DE 2006, EN EL CONTRATO CIVIL DE OBRA NÚM. CO-002-2009 DE 16 DE ABRIL DE 2009. SE CONFIRMA EN LO DEMÁS LA SENTENCIA APELADA, QUE DENEGÓ LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, contra la sentencia de 25 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, mediante la cual se denegaron las pretensiones de la demanda.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

I.- ANTECEDENTES

I.1- La Demanda

Las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, mediante apoderado, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, CPACA, presentaron demanda contra la **CONTRALORÍA GENERAL DEPARTAMENTO DEL MAGDALENA**, en adelante la **CONTRALORÍA**, tendiente a obtener la declaratoria de nulidad del fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015, del auto de 4 de noviembre de 2015 y de la Resolución CON-100-22-406 de 4 de diciembre de 2015; y que, en consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, se disponga la cancelación de la inscripción en el Boletín de Responsables Fiscales y del reporte ante la Procuraduría General de la Nación, además de que se condene a la demandada al pago de los perjuicios materiales y morales y a las costas del proceso.

I.2.- Hechos

Las actoras señalaron que la **CONTRALORÍA** profirió auto de apertura e imputación de responsabilidad en su contra y otros, el 23 de agosto de 2013, por la no retención del 5% a que hace referencia



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

el artículo 6º de la Ley 1106 de 22 de diciembre 2006¹, en contratos suscritos entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y los contratistas vinculados.

Indicaron que el 20 de septiembre se citó a audiencia de descargos, en la que se dio lectura al auto de apertura e imputación y se propusieron nulidades, las cuales fueron resueltas posteriormente de manera negativa y se presentaron descargos.

Manifestaron que el fallo con responsabilidad fiscal fue proferido el 6 de mayo de 2014, sin que existiera la debida motivación, razón por la que interpusieron recursos de reposición y apelación contra dicha decisión.

Aseveraron que por medio de la Resolución CON – 100 – 22- 167 de 21 de julio de 2014, el contralor general del departamento del Magdalena al resolver el recurso de apelación revocó el fallo y decretó la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de apertura e imputación de responsabilidad, con el fin de incluir como presuntos responsables fiscales a **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ** y a **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**.

Sostuvieron que el 14 de agosto de 2014, se solicitó el desembargo de los bienes de la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** como consecuencia de la declaratoria de nulidad efectuada; no

¹ Por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997 prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002 y se modifican algunas de sus disposiciones.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

obstante, el contralor departamental mediante la Resolución CON 100 – 22- 189 de ese mismo día, aclaró el Auto de 21 de julio de 2014 aduciendo un error de digitación, para indicar que la nulidad era a partir del auto de decisión de 6 de mayo de esa anualidad.

Anotaron que contra la anterior decisión se interpuso recurso de reposición, el cual fue resuelto desfavorablemente el 10 de septiembre de 2014 por considerarlo improcedente.

Mencionaron que mediante auto de 10 de marzo de 2015 se adicionó el auto de apertura e imputación de 23 de agosto de 2013, en el sentido de vincular al proceso a **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** y a **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ**.

Refirieron que se profirió **Fallo Con Responsabilidad Fiscal de 13 de octubre de 2015**, bajo argumentos carentes de solidez y contrarios al orden jurídico, decisión contra la cual se interpusieron los recursos de reposición y de apelación.

Manifestaron que el recurso de reposición fue desatado negativamente con decisión de **4 de noviembre de 2015** y el de apelación a través de la Resolución **CON – 100 – 22 – 406 de 4 de diciembre de 2015**, en la que se confirmó en todas sus partes el fallo de primera instancia.

Afirmaron que el referido fallo fue notificado indebidamente, razón por la que sólo hasta el 3 de febrero de 2016 fue notificado



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

correctamente por aviso, es decir, que la decisión quedó ejecutoriada el 4 de febrero de 2016.

Por último, agregaron que el 8 de marzo de 2016 presentaron solicitud de revocatoria directa de los actos administrativos objeto de la presente demanda, la cual fue resuelta, de manera negativa, a través de la Resolución núm. 100-22-131 de 3 de mayo de esa anualidad.

I.3.- Fundamentos de derecho

Las actoras indicaron como normas violadas por los actos administrativos demandados, las siguientes:

1. Constitución Política: artículos 2º, 13, 21, 25, 29, 83 y 209.
2. Ley 1437 de 18 de enero de 2011²: artículos 3º, 44, 45 y demás concordantes.
3. Código de Procedimiento Civil: artículos 309, 310 y demás concordantes.
4. Ley 1474 de 12 de julio de 2011³.
5. Ley 610 de 15 de agosto de 2000⁴: artículo 5º y demás normas concordantes.

² Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

³ Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública, artículo 73.

⁴ Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las contralorías.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Seguidamente, explicaron el alcance del concepto de la violación en los siguientes términos:

I.3.1.- Falsa motivación: A juicio de la parte actora, los actos administrativos enjuiciados incurrieron en esta causal de nulidad, en atención a que fue declarada la responsabilidad fiscal sin encontrarse acreditados los elementos necesarios para su existencia.

Para sustentar su afirmación, se refirieron a los elementos previstos en el artículo 5º de la Ley 610, para indicar que ante la ausencia de uno de ellos era improcedente la declaratoria de responsabilidad, tal y como ocurrió en su caso, pues durante el transcurso del proceso administrativo aquellos fueron desvirtuados.

Sostuvieron, frente a la conducta dolosa o culposa atribuible a quien realiza gestión fiscal, que en el caso concreto no era procedente endilgársela, pues la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto consagrado en el artículo 6º de la Ley 1106, como lo ha determinado la misma **CONTRALORÍA**, la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, DIAN** y la **SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS**.

Se refirieron a algunos procesos adelantados por la **CONTRALORÍA** en los cuales se han archivado las investigaciones por hechos como los aquí planteados e, igualmente, relacionaron el Concepto 2-2011-002693 de 2 de febrero de 2011 expedido por la DIAN, en el cual se



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

precisó que para efectuar el recaudo de la contribución del 5% de los contratos de obra pública o de cualquier tributo, era necesario que fuera establecido por medio de acto administrativo expedido por el Concejo o Asamblea y que se haya incluido en el presupuesto de ingresos de la respectiva entidad territorial.

Estimaron que para que resultara aplicable la deducción del impuesto a **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, que hace referencia el artículo 6º de la Ley 1106, no bastaba con lo preceptuado en la citada norma, sino que era necesario que se consagrara expresamente dentro del ámbito de aplicabilidad del acto administrativo mediante el cual se creó el Fondo de Seguridad del departamento del Magdalena, presupuesto que no se cumplió en el caso concreto, ya que la Ordenanza núm.014 de 30 de diciembre de 2008, no incluyó a la empresa como recaudadora del citado impuesto.

Así pues, no existían argumentos para que la **CONTRALORÍA** las condenara, pues de ninguna manera se probó un hecho generador de detrimento patrimonial en su comportamiento, debido a que no obró en todo el expediente administrativo un documento que le permitiera determinar la existencia de un acto administrativo expedido por la Asamblea Departamental del Magdalena, que fijara dentro de su ámbito de aplicación a **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y que le asignara la función de recaudar el impuesto previsto en el artículo 60 de la Ley 1106; por lo tanto, concluyen que los actos administrativos demandados adolecen de falsa motivación.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Indicaron que en el hipotético caso en que existiera el deber de retención del mencionado impuesto, lo cierto era que no se probó la existencia de dolo o culpa grave en las actuaciones desplegadas por ellas, pues no se encuentran dentro de las causales taxativamente establecidas en el artículo 118 de la Ley 1474 para que se presumiera su responsabilidad.

Señalaron que, debido a que no eran abogadas, fueron asesoradas por el secretario general de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** en cuanto al cobro del mencionado impuesto, quien a través de oficio AMG-570-2011 de 10. de agosto de 2011 les indicó que los argumentos contenidos en el *obiter dictum* de la sentencia C-736 de 2006, no eran doctrina vinculante por no ser las razones de la decisión adoptada.

Seguidamente, aluden a la naturaleza jurídica de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** para determinar si le era aplicable el impuesto consagrado en la Ley 1106 para los contratos de obra celebrados por la entidad, pues lo que la norma prevé es que debe ser aplicable a las personas naturales o jurídicas que celebran este tipo de contratos con entidades públicas, presupuesto que no se cumplió en el presente caso, pues **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no es destinataria de la norma y por lo tanto, no era exigible a las demandantes el cobro del impuesto.

Manifestaron que no era posible catalogar la conducta desplegada por las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

LUISA BENAVIDES MERLANO a título de culpa grave, ya que aplicaron una interpretación totalmente razonable, consistente en la no retención del aludido impuesto, asesorándose para el efecto del secretario general de la entidad.

Anotaron que, en síntesis, en el curso del proceso de responsabilidad, no se probó la existencia de una acción u omisión, dolosa o gravemente culposa por parte de las investigadas, razón por la que los actos acusados adolecen de falsa motivación.

En cuanto al daño patrimonial, la parte accionante arguyó que ante la inexistencia de obligación de retener el impuesto a que hace alusión el artículo 6º de la Ley 1106, por parte de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, no era posible endilgarles la causación de daño alguno.

Sostuvieron que aun en el supuesto en que hubiese existido la citada obligación, lo cierto era que al momento de la ocurrencia de las actuaciones que dieron origen al proceso de responsabilidad fiscal núm. 514, existían dos tesis completamente válidas y, por lo tanto, la certeza del daño se vio afectada por lo que hubo ausencia de uno de sus elementos estructurales.

Comentaron que, sumado a lo anterior, se encuentra la ausencia del carácter personal del daño, pues si bien es cierto que **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** es una empresa de servicios públicos mixta, en la cual el departamento del Magdalena ostenta el 75% del



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

capital accionario, también lo es que esto no puede interpretarse como que pertenece o se encuentra vinculada al ente territorial y por lo tanto, que a favor de este hubiese tenido que pagarse el impuesto del artículo 6º de la Ley 1106; de ahí que el departamento del Magdalena no podía ser tomado como beneficiario de la contribución especial a que se ha hecho referencia.

Frente al nexo de causalidad, pusieron de presente que al no probarse los elementos daño y culpa, era evidente que este también se tornaba inexistente.

Finalmente, hicieron referencia a la tasación de la condena hecha a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, ya que, a su juicio, se violó el principio de congruencia que debía regir el procedimiento fiscal, pues en el auto de imputación se le endilgó la suma de \$51.298.177,25, mientras que en el fallo con responsabilidad fiscal se le ordenó reembolsar \$661.707.628,48, siendo posible ordenarle el resarcimiento del daño únicamente por la acción u omisión explícita que se hubiese probado.

I.3.2.- Falta de competencia: Para sustentar esta causal, se hizo referencia al artículo 1º de la Ley 330 de 11 de diciembre de 1996⁵, que hace referencia a la competencia de las contralorías departamentales, para indicar que la **CONTRALORÍA** por medio de

⁵ Por la cual se desarrolla parcialmente el artículo 308 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones relativas a las Contralorías Departamentales.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

su contraloría auxiliar solo tiene competencia frente a eventos que afecten directamente a las entidades del orden departamental.

Adicionalmente, acudió al artículo 6º de la Ley 1106 que establece que la contribución del 5% a que hace referencia, debe ser pagado a favor de la Nación, el departamento o el municipio, según el nivel al que pertenezca la entidad contratante.

En consecuencia, que como la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no se encuentra adscrita ni vinculada al departamento, aducen que no era posible entender que a su favor debiera cancelarse la mencionada contribución; y que en caso de que existiera un detrimento patrimonial por la no retención del impuesto, la entidad afectada no se encontraba dentro de su jurisdicción.

I.3.3.- Los actos de los que se solicita la nulidad fueron proferidos en forma irregular: sustentaron esta causal de nulidad en que los actos administrativos demandados fueron proferidos infringiendo normas de carácter procesal, específicamente, la Resolución núm.100-22-167 en la que se indicó que se declaraba la nulidad desde el auto de apertura e imputación de 23 de agosto de 2013, pero que posteriormente y por un “error involuntario de digitación” fue aclarado, en el sentido de afirmar que la nulidad era a partir del auto de decisión de 6 de mayo de 2014.

Lo anterior, a juicio de las demandantes, no comportó una corrección o aclaración de errores formales, sino que significó un cambio



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

sustancial de la decisión, pues lo ocurrido no se ajustaba ni a la definición de aclaración ni de corrección contemplada en los artículos 309 y 310 del Código de Procedimiento Civil.

En conclusión, como la **CONTRALORÍA** en la Resolución CON 100-22-189 desbordó las facultades que la ley le había otorgado, forzoso es afirmar que esta circunstancia vició de nulidad todos los actos posteriores surtidos durante el proceso.

I.3.4.- Desviación de poder: Este cargo se fundamentó en el hecho de que del análisis del expediente fiscal era posible evidenciar, a pesar de la inexistencia de pruebas y los argumentos expuestos por la defensa, que se terminó profiriendo fallo condenatorio, con base en argumentos subjetivos y elucubraciones que prescindieron de los principios de buena fe y presunción de inocencia.

Indicaron que se evidenció la existencia de la desviación de poder, toda vez que el órgano de control excedió las atribuciones que la ley le otorga, cuando haciendo uso de su posición dominante, sin contar con las pruebas que respaldaran la responsabilidad, decidió emitir un fallo condenatorio, causando graves perjuicios a las demandantes.

I.4.- Contestación de la demanda



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

La demanda fue admitida por auto de 27 de julio de 2016⁶, en el que se ordenó la notificación a la entidad que expidió los actos acusados y al Ministerio Público

La **CONTRALORÍA**, actuando por conducto de apoderada, contestó la demanda en la cual se opuso a la prosperidad de las pretensiones. Como argumentos de defensa, manifestó que de acuerdo con el concepto 20031 de 9 de marzo de 2009 emitido por la **DIAN** y la sentencia que analizó su legalidad, no se presentó falta de certeza en la definición del hecho gravado, pues la Ley 1106 prescribe que la contribución que se causa por el hecho de suscribir contratos de obra pública o contratos de adición con entidades de derecho público, razón por la que no cabe interpretación distinta de aquella que indica que el contrato al que se refiere es el regulado en el estatuto de contratación a partir de elementos subjetivos, referentes a la calidad pública de la entidad contratante.

Por lo tanto, a su juicio, **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** está sometida al estatuto general de contratación pública, a los principios generales de la contratación administrativa y a los principios de la función administrativa, razón por la que debía fungir como agente retenedor de la contribución establecida en el artículo 6º de la Ley 1106.

En cuanto a los elementos de la responsabilidad, precisó que en el proceso administrativo quedó probado que existió una omisión

⁶ Folio 453 C.1.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

injustificada al no retener y pagar la contribución especial del 5% de los contratos de obra pública establecida en el artículo 6º de la Ley 1106, por parte de la representante legal principal y suplente de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, así como de los contratistas al no pagar este porcentaje, pese a ser una obligación clara y expresamente establecida en el ordenamiento jurídico, razón por la que, al ser un hecho generador demostrado, se debía pagar una suma líquida de dinero por concepto de resarcimiento al departamento del Magdalena.

En cuanto a la conducta gravemente culposa que desplegaron las accionantes, el ente fiscal manifestó que consistió en la omisión de no retener y pagar la contribución especial equivalente al 5% de los contratos de obras públicas que se celebraron por parte de la empresa y no ejecutaron el deber de realizar lo reglamentado en el artículo 6º de la Ley 1106, lo que pudo haber evitado una presunta irregularidad en la contratación por razones de hecho y de derecho con el fin de evitar el daño.

De acuerdo con lo anterior, la conducta desplegada por parte de las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** como representantes legales, principal y suplente, de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, fue determinante y condicional de causa efecto para la declaración de responsabilidad fiscal.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Resaltó que se garantizó el derecho constitucional al debido proceso de las demandantes, pues está probado que se les permitió intervenir en la oportunidad legal para que asumieran su defensa; asimismo, se les notificaron los autos y providencias emanadas dentro del proceso fiscal; pudieron rendir versión libre y solicitar las pruebas que estimaron conducentes y pertinentes.

Con relación a la falsa motivación, señaló que los actos administrativos acusados fueron los suficientemente motivados ya que se demostró fehacientemente la responsabilidad de las actoras y la forma o modo en que ellas participaron, pues se pudo acreditar que ejercieron una función fiscal antieconómica, ineficaz e ineficiente, al no recaudar la contribución establecida en el artículo 6º de la Ley 1106.

Finalmente, puso de presente que la competencia de control asignada a los órganos de control fiscal se ejerce de manera autónoma e independiente, sin estar sujeta o condicionada a las decisiones de cualquier otro órgano de las ramas del poder público o de los demás órganos a los cuales se les reconoce autonomía.

I.5.- Audiencia Inicial

La audiencia se celebró el 24 de enero de 2018, en la cual luego de identificadas las partes, se realizó el saneamiento del proceso, se fijó el litigio, se hizo referencia a la medida cautelar solicitada, se



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

manifestó no existir ánimo conciliatorio y se decretaron las pruebas pertinentes.

II.- FUNDAMENTOS DE LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal, mediante sentencia de 25 de julio de 2018, denegó las pretensiones de la demanda, para lo cual adujo, en síntesis, lo siguiente:

Se refirió a la falsa motivación alegada por las accionantes, indicando que de acuerdo con el artículo 6º de la Ley 1106 la sociedad **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, representada legalmente, en su momento, por las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, no efectuó las respectivas retenciones sobre la contribución establecida, tal y como se aceptó en el proceso de responsabilidad fiscal.

En cuanto a la naturaleza jurídica de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, consideró que si bien se encuentra conformada por las reglas societarias de derecho privado con participación accionaria tanto pública como privada que la convierte en una Empresa de Servicio Públicos Mixta, lo cierto es que su objeto social consiste en la prestación del servicio público de acueducto, aseo y alcantarillado.

Igualmente, el *a quo* se refirió a la jurisprudencia constitucional y contencioso administrativa para indicar que la sociedad **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, como empresa de servicios públicos



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

mixta, estaba en la obligación legal de efectuar las retenciones en la fuente al momento de realizar el pago a los contratistas de los contratos de obra pública que hubiese suscrito, en aplicación del artículo 6º de la Ley 1106.

Asimismo, que la actuación de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** con el consentimiento de su representante legal de no retener el porcentaje del 5% del valor de los contratos de obra establecidos en la ley, generó un detrimento al patrimonio del Estado, el cual le es imputable a la decisión omisiva de su representante legal, razón por la que se encontraba acreditado el nexo causal entre el daño y el actuar de las funcionarias.

Indicó que la omisión en el cumplimiento de un deber funcional vulnera de forma objetiva las obligaciones que le asisten a un servidor público, circunstancia que sin lugar a dudas otorga un grado de culpabilidad como ocurrió en el caso de las accionadas.

Consideró que no había causal que eximiera de responsabilidad a las demandantes, pues el eventual desconocimiento de la obligatoriedad de practicar la retención del 5% de los contratos de obras celebrados por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, no las exoneraba de las sanciones a que se hicieron acreedoras por su incumplimiento, en virtud de la regla *ignorantia juris excusat*.

Precisó, en cuanto a la falta de competencia alegada, que comoquiera que los aportes de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A.**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

E.S.P. eran mayoritariamente del departamento del Magdalena y que la jurisdicción en la cual presta el servicio de acueducto, aseo y alcantarillado era el departamento, resultaba claro que la competencia para su investigación fiscal se encontraba en cabeza de la **CONTRALORÍA** del departamento, en virtud del artículo 1º de la Ley 330.

Sobre la expedición irregular de los actos demandados, estimó que le asistía parcialmente razón a la demandante habida cuenta que el acto administrativo que aclaró la Resolución CON 100-22-167 cambió el sentido de lo decidido por la misma **CONTRALORÍA** en el acto primigenio que declaró la nulidad de lo actuado, pero que, no obstante, dicha falencia en el trámite no tuvo la entidad para viciar de nulidad los actos administrativos acusados.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que para que proceda la declaratoria de nulidad de un acto por expedición irregular, ésta debe ser grave ya que existen fallas en el proceso administrativo que en virtud de los principios de celeridad y eficacia pueden ser saneados, como ocurrió en el presente caso, en el cual un acto de trámite dentro del proceso sancionatorio, no vulneró el debido proceso de las accionantes, al limitarse a aclarar que la nulidad no era desde la apertura de la investigación sino desde la audiencia de descargos del fallo, para así vincular a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, a quien se le respetaron todas sus garantías procesales.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Finalmente, con relación a la desviación de poder, se remitió a lo expuesto sobre los elementos que configuran la responsabilidad fiscal, los cuales se probaron dentro del proceso administrativo adelantado contra las demandantes, motivo por el que el Tribunal consideró descartados los argumentos relativos a esta causal de nulidad.

III.- FUNDAMENTOS DE LA APELACIÓN

Las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, a través de apoderado, solicitan la revocatoria de la sentencia de primera instancia, refiriéndose a la falsa motivación de los actos y a los argumentos esgrimidos por el Tribunal para despachar desfavorablemente este cargo, indicando que no se encontraban acreditados los elementos constitutivos de la responsabilidad fiscal.

Manifiestan que no podía tenerse como indicio en su contra el hecho de que otra de las investigadas, la señora **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ**, efectuara el pago de la suma que le era endiligada como presunta responsable fiscal, en atención a que tal razonamiento resulta violatorio de sus derechos fundamentales y de los principios que rigen el procedimiento fiscal.

Abordan cada uno de los elementos de la responsabilidad, iniciando por la conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal, respecto del cual afirmaron que no se encuentra acreditado en el presente caso, por dos razones, a saber: i) **AGUAS**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

DEL MAGDALENA S.A. E.S.P. no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto previsto en el artículo 6º de la Ley 1106, conforme a lo dicho por la misma **CONTRALORÍA** en situaciones similares, la **DIAN** y la **SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS** y, ii) aun en el evento en que se considerara que debía realizarse la retención, no se probó la existencia de dolo o culpa grave en las actuaciones desplegadas por las accionantes.

Las apelantes indicaron que la **CONTRALORÍA GENERAL DE ANTIOQUIA** ha archivado procesos de responsabilidad fiscal en situaciones similares a las aquí planteadas, con base en argumentos igualmente aplicables al presente asunto. Es así como para que existiera la obligación de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** de realizar la deducción del impuesto a que hace referencia el artículo 6º de la Ley 1106, no bastaba con lo dispuesto en la norma, sino que debe haberse consagrado expresamente dentro del ámbito de aplicabilidad del acto administrativo mediante el cual se creó el Fondo de Seguridad correspondiente, en este caso, del departamento del Magdalena.

Sostienen que de la lectura de la Ordenanza núm. 014 de 30 de diciembre de 2008, por medio de la cual se creó el referido Fondo en el departamento del Magdalena, se deduce que la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no fue incluida dentro del ámbito de aplicación del aludido acto administrativo, motivo por el cual no podía ser conminada a efectuar la retención allí establecida.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Adicionalmente, para el momento de los hechos, no existió requerimiento alguno por parte del departamento del Magdalena para que la empresa realizara el recaudo del citado gravamen. En consecuencia, la decisión adoptada por la **CONTRALORÍA** en los actos administrativos acusados carece de justa motivación y desconoce los principios de legalidad tributaria y de certeza del tributo señalado en la sentencia C-1153 de 2008.

Aducen que no se probó el dolo o la culpa grave de las actoras, pues su actuar no se ajustó a ninguna de las causales taxativamente establecidas en el artículo 118 de la Ley 1474, de manera que para haber emitido fallo con responsabilidad fiscal era necesaria la prueba fehaciente de la existencia de la culpa grave, la cual no existió. Apuntan que ellas no son abogadas, por lo que tuvieron que ser asesoradas por el entonces secretario general de la empresa, el que concluyó que era improcedente el cobro del citado impuesto, como quedó plasmado en el oficio AMG - 570 - 2011 del 10. de agosto de 2011.

Mencionan que en el caso de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** se está ante un caso paradigmático de descentralización por colaboración, en el cual los particulares participan en las empresas de servicios públicos mixtas o en la creación de empresas privadas; de manera que, sea cual fuere el caso, lo cierto es que no existía norma ni decisión judicial que permitiera concluir que las empresas mixtas prestadoras de servicios públicos son en estricto sentido entidades de derecho público.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

De manera que al no poder ser catalogada **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** como una entidad pública, el concepto emitido por el señor **RICARDO TORRES BENJUMEA**, secretario general de la empresa y testigo en el presente proceso, fue serio y fundado respecto de no estar obligada a realizar la deducción señalada en el artículo 6º de la Ley 1106.

Con relación al daño patrimonial, las apelantes reiteraron que ante la inexistencia de obligación de retener el impuesto a que hace referencia el artículo 6º de la Ley 1106 por parte de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no puede endilgárseles la causación de daño alguno; de manera que al no acreditarse este elemento imprescindible para un fallo con responsabilidad fiscal, forzoso es concluir que los actos deben ser declarados nulos en su integridad.

Señalan que para la época de los hechos objeto del proceso de responsabilidad fiscal núm. 514, no existía posición unánime en la jurisprudencia y la doctrina sobre el tema; no había certeza sobre la obligatoriedad de las empresas de servicios públicos mixtas de efectuar la retención de la contribución especial a que hace referencia la Ley 1106 y menos aún de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** que no fue expresamente incluida en el ámbito de aplicación de la Ordenanza núm. 014 de 30 de diciembre de 2008, razón por la que resulta claro que no se podía declarar la existencia del daño, como erróneamente lo hizo la **CONTRALORÍA**.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Agregan que queda claro que tampoco se constituye el elemento del daño, ya que al no estar vinculada **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** al departamento, la no retención del 5% no le generó perjuicio alguno, pues no era el beneficiario de la contribución.

Frente al último de los elementos de la responsabilidad, esto es, el nexo de causalidad, las apelantes argumentaron que al no estar probado el daño y la culpa, era evidente que el nexo causal se tornaba inexistente.

Arguyen que en el hipotético caso de que la **CONTRALORÍA** hubiese tenido argumentos para dictar fallo con responsabilidad, se cometió un ostensible error en el acto administrativo demandado, relacionado con el alcance de la condena impuesta a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, toda vez que su vinculación obedeció a unas órdenes de pago en las cuales la deducción del 5% correspondía a \$51.298.177,25, mientras que en el fallo con responsabilidad se desconoció este monto y se le conminó a pagar de manera solidaria la suma de \$661.707.628,48, cuando era evidente que de existir responsabilidad esta debía limitarse a la suma por la que fue investigada.

Por lo tanto, aducen que la decisión de la **CONTRALORÍA** violó el principio de congruencia que debe regir el procedimiento fiscal, además de desconocer el carácter subjetivo de la responsabilidad. Indicaron que si bien la Ley consagra el principio de solidaridad entre el ordenador del gasto y el contratista, lo cierto es que en el caso de



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en su condición de representante legal suplente de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, solo asumía su posición de ordenadora en ausencia de la representante legal principal, por lo que no puede responder por actuaciones desplegadas por otra persona, cuando evidentemente tenía una función de carácter residual.

Por último, las recurrentes se refirieron a las causales de nulidad de falta de competencia, "los actos de los que se solicita la nulidad fueron expedidos en forma irregular" y desviación de poder, en los mismos términos y reiterando en su integridad los argumentos expuestos en la demanda.

IV.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

IV.1.- Las demandantes insisten en que se revoque la decisión de primer grado y, en su lugar, se accedan a las pretensiones de la demanda.

Precisan que el proceso de responsabilidad fiscal en el que se expidieron los actos administrativos acusados estuvo encaminado a determinar si ellas ocasionaron un detrimento patrimonial al Estado al no efectuar las retenciones del tributo previsto en el artículo 6° de la Ley 1106 de 22 de diciembre de 2006⁷, sobre los contratos de obra

⁷ "Por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997 prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002 y se modifican algunas de sus disposiciones".



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

suscritos por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, cuando fungieron en representación de esta.

Aseguran que para que exista responsabilidad fiscal debe configurarse de manera concurrente tres elementos: i) una conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal; ii) un daño patrimonial del estado; y iii) un nexo causal entre los dos elementos anteriores, los cuales fueron desvirtuados en el proceso adelantado en su contra y, por tanto, no podían haber sido condenadas.

Sostienen que **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, no se encontraba obligada a efectuar la retención del impuesto previsto en la normativa en mención, como ha sido determinado en situaciones similares por la **CONTRALORÍA DEPARTAMENTAL DE ANTIOQUIA**, por lo que adoptar una decisión diferente afectaría indudablemente su derecho a la igualdad. Para el efecto trajeron a colación los autos de archivo dictados por dicha entidad el 9 de diciembre de 2013, en el proceso de responsabilidad fiscal núm. 264 de 2010 y de 28 de febrero de 2014, en el proceso núm. 370 de 2010.

Indican que para que le asista obligación a **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** de realizar la deducción del impuesto a que hace referencia la referida normativa, no basta solamente con que allí se establezca, sino que debe haber sido señalado expresamente dentro del ámbito de aplicabilidad del acto



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

administrativo mediante el cual se creó el Fondo de Seguridad del correspondiente nivel territorial, es decir, del departamento del Magdalena.

Manifiestan que no existían argumentos para que la parte demandada las condenara, pues no se logró demostrar un hecho generador de detrimento patrimonial en su actuar, puesto que no existe en todo el expediente administrativo un solo documento que permita determinar la existencia de un acto dictado por la Asamblea Departamental del Magdalena que expresamente fije dentro del ámbito de aplicación a **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, y le asigne funciones de recaudadora del impuesto previsto en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006.

Aducen que al contar con un respaldo suficiente para no efectuar la retención del tributo aludido, es muestra clara que no actuaron con imprudencia o negligencia; cosa distinta sería si hubiesen obrado con necedad o temeridad, elementos indispensables para que se configure la culpa grave.

Por último, señalan que la parte demandada expidió los actos acusados de manera irregular y también incurrió en falta de competencia y desviación de poder.

IV.2.- Por su parte, la parte demandada solicitó confirmar el fallo de primera instancia.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Sostiene que dentro del proceso de responsabilidad fiscal objeto de controversia se logró probar que hubo un detrimento patrimonial a las arcas del Estado por un valor de \$1.014.779.143,25, por concepto del no pago de la retención del 5% ordenado y previsto en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006.

Indica que la conducta investigada y endilgada dentro del procedimiento administrativo corresponde al de culpa grave, en atención a la omisión de no retener y cancelar la contribución especial equivalente al 5% de los contratos de las obras públicas que se celebraron por parte de la entidad contratante “el deber de realizar”, lo establecido en la referida normativa, acción que pudo haber evitado una presunta irregularidad en contratación por razones de hecho y derecho.

Asegura que frente a la responsabilidad de la parte actora, debieron ejercer el control total sobre la ejecución, más aún sobre los deberes legales a observar en la ejecución contractual. En el proceso de responsabilidad fiscal se logró demostrar que las demandantes son responsables por ejercer una gestión fiscal “antieconómica, ineficaz e ineficiente”, lo cual incidió en la producción del daño.

IV.3.- El Ministerio Público, en esta instancia del proceso guardó silencio.

V.- CONSIDERACIONES DE LA SALA



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

V.1.- Actos administrativos demandados

1. Fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015, por medio del cual se declaró responsable fiscalmente a las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en su calidad de representante legal principal y suplente, respectivamente, y se ordenó resarcir la suma de \$1.352.342.582,00, con fundamento en las siguientes consideraciones:

“[...] VI. ACREDITACIÓN DE LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA REPRESENTACIÓN FISCAL EN EL CASO CONCRETO

I. Detrimento patrimonial al erario

[...] Finalmente de las pruebas allegadas se determinó que la naturaleza jurídica de la entidad contratante corresponde a la de una empresa de Servicios Públicos Mixta, cuya composición accionaria es la siguiente:

1. Departamento del Magdalena (Público): 75% del capital accionario
2. CORPOTAYRONA (Público): 10.25% de capital accionario
3. CESMAG (PÚBLICO): 2.25% de capital accionario
4. Cámara de Comercio de Santa Marta (Privado): 6.25% de capital accionario
5. FUNDEBAN (Privado): 6.25% de capital accionario

Ello implica inequívocamente que la participación del Departamento del Magdalena, es superior al 50%, luego se cumplen las condiciones que constituyen el hecho generador del mencionado impuesto, se deduce que el sujeto activo de la contribución fijada en el canon 6 de la Ley 1106 de 2006 es el Departamento del Magdalena, siendo esta la entidad afectada en su patrimonio.

[...]



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Así las cosas, a juicio de esta Contraloría Auxiliar para las Investigaciones, no se presenta una falta de certeza 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, este ente de control territorial, colige irrefragablemente que en materia de contratación, AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P. está sometida al Estatuto General de la contratación pública, Ley 80 de 1993, Ley 1150 de 2007 y sus decretos reglamentarios; así mismo se encuentra sujeta a los principios de la contratación administrativa y los principios de la función administrativa.

Además, se debe tener en cuenta que siendo Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. una entidad estatal sometida al Estatuto de contratación según la ley 80 de 1993 y el estar ejecutando recursos públicos, aportados por la nación, el departamento y los municipios, no existe razón alguna para que no se aplique el Estatuto de contratación General Colombiano.

[...]

Por tanto, es criterio de este ente de control, que todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública, con entidades de derecho público como AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P., o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor del Departamento del Magdalena, la contribución de que trata el artículo 6º de la ley 1106 del 22 de diciembre de 2006. Ahora bien, resulta claro que la entidad contratante actúa como agente retenedora (sujeto activo) y el contratista es el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

No debe olvidarse que según la Sentencia C-736/07 de la Corte Constitucional "Las empresas de servicios públicos mixtas y privadas en las cuales haya cualquier porcentaje de participación pública, son entidades descentralizadas y constitucionalmente conforman la Rama Ejecutiva".



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Frente a la supuesta ausencia de los elementos daño y culpa, estima el despacho que en el proceso que hoy nos ocupa, quedó comprobado que existió una omisión injustificada al no retener y cancelar la contribución especial del 5% de los contratos de obra pública, contemplado en el artículo 6 de la Ley 1106 del 2006 por parte de la representante legal principal y las suplentes de la empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P (entidad contratante) y apadrinadas del Doctor Sigifredo Wilches Bornacelli y de los contratistas en no cancelar este porcentaje siendo una obligación clara y expresa establecida dentro del marco legal, por ser un hecho generador demostrado se debe cancelar una suma líquida de dinero por concepto de resarcimiento a la entidad afectada, el Departamento.

Tenemos entonces que realizando un análisis exhaustivo de los hechos fácticos y dado los presupuestos jurídicos ampliamente denotados, se evidenció irrefragablemente que no se canceló ni recaudó el impuesto de guerra pluricitado, por parte de los contratistas y la representante legal de AGUAS DEL MAGDALENA, para la época de los hechos.

De la conducta desplegada por los presuntos responsables, se deduce una causación del daño, al no retener y cancelar la contribución especial del 5% consagrada en la Ley 1106 de 2006, configurando una omisión que evidencia el menoscabo en el patrimonio público en el presente caso; por lo que se estima un presunto detrimento patrimonial de \$1.014.779.143,25

[...]

2. Conducta dolosa o gravemente culposa de una persona que realice gestión fiscal.

[...] La conducta endilgada al sujeto procesal corresponde al de culpa grave, en virtud a la "OMISIÓN" de no retener y cancelar la contribución especial equivalente al 5% de los contratos de obras públicas que se celebraron por parte de la entidad contratante "el deber de realizar" lo reglamentado en el artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, acción que pudo haber evitado una presunta irregularidad en contratación por razones de hecho y de derecho con el fin de evitar el daño que se podía generar.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Se endilga tal conducta a título de culpa grave los señores: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS, quien se desempeñó como Representante Legal de la Empresa Aguas del Magdalena S.A E.S.P para la época de los hechos, VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO y SARA INÉS CERVANTES, quienes se desempeñaron como Representantes Legales Suplentes de la Empresa Aguas del Magdalena S.A E.S.P para la época de los hechos, [...] quienes para el presente proceso fungen como presuntos responsables fiscales.

[...]

Existe entonces prueba idónea demostrativa de una conducta omisiva o de falta grave, toda vez que si examinamos juiciosamente los documentos obrantes en el plenario, nos vemos apremiados a discurrir que con tales piezas procesales (Contratos, respuesta del contratista Edward Egurrola Hernández y de las representantes legales de AGUAS DEL MAGDALENA S.A., ordenes de pagos, etc.) sí se evidencia la no retención y cancelación de la contribución del 5%, lo que acredita la conducta omisiva y la falta grave imputada a los presuntos responsables.

En gracia de discusión, podría anotarse que las señoras CAGHUANA BURGOS, VICTORIA BENAVIDES, SARA CERVANTES y los contratistas, no sabían que existía una norma que le generaba LA OBLIGACIÓN DE RETENER Y CANCELAR la contribución especial del 5% del impuesto de guerra a los contratos que suscribía la empresa AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P. , pero dicho razonamiento no tiene cabida, de una parte, porque la ignorancia de la ley no sirve de excusa, y de otra, porque era y es del dominio del común de las personas, y en especial de los presuntos responsables, que las normas legales y jurisprudenciales que regulan la materia de que trata, los conminaba a retener y cancelar la contribución del 5% del impuesto de guerra. Esto significa que para la época de los hechos investigados, los presuntos responsables tenían la obligación de retener y cancelar el impuesto señalado; prueba fehaciente de ello, es el pago que hizo la señora SARA CERVANTES del impuesto del 5% dentro del presente proceso de responsabilidad fiscal, aunado a los descuentos y retenciones que esta ha venido haciendo en su condición de Gerente de Aguas del Magdalena, a los contratos íntimamente ligados con la materia de que se trata.

Al respecto, esta Contraloría Auxiliar para las Investigaciones considera que no le asiste razón a los apoderados de los presuntos responsables cuando pretenden con sus argumentos alegar su



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

inocencia o no responsabilidad por inexistencia de dolo o culpa grave, pues existen las pruebas que demuestran el conocimiento de las disposiciones legales que los obliga a ello, como los conceptos jurídicos requeridos al doctor RICARDO TORRES relacionados con la materia de que se trata, motivo por el cual la estructuración de la culpa grave en este caso surge del conocimiento que se tenía de la situación, y de la conducta omisiva asumida por estos. Es decir, que era del conocimiento de ellos tal imposición contributiva, y pese a tal conocimiento, decidieron actuar en sentido contrario, de manera culposa, de donde a juicio de este Despacho, surge la culpa grave de sus procederres.

[...] 3.- Nexo Causal.-

Acorde con los elementos anteriores, queda demostrado dentro de este proceso, que entre la conducta desplegada por parte de la señora NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS en su calidad de representante legal principal, VICTORIA BENAVIDES MERLANO y SARA CERVANTES como representantes legales suplentes y los contratistas quienes fungen como presuntos responsables y el daño patrimonial ocasionado al Departamento del Magdalena (entidad afectada) por parte de Aguas del Magdalena (entidad contratante), existe una relación determinante y condicionante de causa-efecto exigida para poder determinar la responsabilidad fiscal.

Este elemento se encuentra demostrado con el acervo probatorio allegado al expediente contentivo de esta investigación, como los Contratos, las respuestas del contratista Edward Egurrola Hernández y de las representantes legales de AGUAS DEL MAGDALENA S. A. E. S. P., órdenes de pagos, entre otros; en virtud a la conducta materializada por el gestor fiscal y/o implicado (s); es decir, la omisión de retener la contribución especial equivalente al 5% de los citados contratos de obras públicas y suscritos por parte de la EMPRESA AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P., y de sus representantes legales y por otra parte, la de los contratistas en no cancelarla.

La conducta omisiva fue determinante y condicionante en virtud a que sin ella no se hubiese generado daño alguno al patrimonio público.

Conforme con lo anterior, se encuentran estructurados los tres elementos: a) un daño patrimonial al estado; b) una conducta dolosa o culposa atribuible a una persona que realiza gestión fiscal



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

y; c) un nexo causal entre el daño y la conducta, el cual se deduce que está plenamente demostrado dentro de este proceso.

[...] CUANTIFICACIÓN DEL DAÑO

Del examen detenido del acervo probatorio obrante en el expediente contentivo del presente proceso, se evidencia que con la omisión de los señores Nhora Elena Caghuana Burgos, Victoria Benavides en calidad de Representante Legal de la EMPRESA AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P, [...] quienes para el presente proceso fungen como presuntos responsables fiscales, se ha causado un daño patrimonial por la suma de MIL CATORCE MILLONES SETECIENTOS SETENTA Y NUEVE MIL CIENTO CUARENTA Y TRES -MIL PESOS CON VEINTICINCO CENTAVOS MIL (\$1.014.779.143.25) según consta en el informe del hallazgo y en la indagación preliminar No 86111 80473 014 869 remitida a este ente de control (visible folio 339) como se demostró a lo largo de este proceso donde se configura la no retención del 5% del valor de los contratos de obra pública plurimencionado, configurando una omisión que evidencia el menoscabo en el patrimonio público; en el presente caso no se hizo por parte de la entidad contratante AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P, la citada contribución especial teniendo la obligación de hacerlo recayendo la responsabilidad fiscal en quien actuó como ordenador del gasto de dicha empresa para la época de los hechos y de los contratistas ejecutor al no haber cancelado esta contribución especial del 5% contemplada en el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 por lo que el daño se encuentra demostrado [...]"

2. Auto de 4 de noviembre de 2015, mediante el cual se resolvieron los recursos de reposición interpuestos en contra del Fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de ese mismo año, en el que, en esencia, se reiteraron los argumentos expuestos en el fallo recurrido.

3. Resolución núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015, por medio de la cual se resolvieron los recursos de apelación presentados por los declarados responsables, en la que se decidió



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**

confirmar la declaratoria de responsabilidad fiscal contra las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, con base en las siguientes consideraciones:

“[...] CONDUCTA GRAVEMENTE CULPOSA

Encuentra este despacho que a lo largo del proceso que nos atañe se ha logrado evidenciar que el actuar de los presuntos responsables fiscales ha sido a título de culpa grave, ello por cuanto, existiendo un precepto legal que debía obedecerse, puntualmente el mandato estipulado en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, prefirieron, tanto las representantes legales de AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P. como los contratistas, abstenerse de efectuar su cumplimiento, alegando en su defensa el hecho de existir controversias interpretativas sobre si debía descontarse o no el porcentaje señalado en la citada norma, correspondiente al 5% de los contratos de obra pública por ellos suscritos.

Al respecto, como bien lo ha señalado el A quo, considera este despacho que no es admisible que los presuntos implicados intenten escudarse en el hecho de no tener claridad sobre el alcance normativo de la disposición antes señalada y pretender arrojarse en los conceptos jurídicos que les fueron rendidos, los cuales contemplaban el no pago o descuento del porcentaje ordenado por ley, cuando, frente a la disparidad de criterios, los presuntos implicados debieron haber optado por escoger el camino más equilibrado y ajustado a derecho, el cual era sin duda, el cumplimiento de la prenombrada norma, con lo cual hubiesen actuado de manera prudente, diligente, cuidadosa, como lo haría un buen hombre de negocios, sin embargo, escogieron la alternativa contraria, esto es, omitir el pago y/o descuento del referido impuesto de guerra, demostrando con ello que su conducta fue a título de culpa grave.

Aunado a ello se tiene que, los implicados tenían conocimiento del deber de efectuar dichos descuentos y/o pagos, lo cual se ha demostrado mediante elementos probatorios documentales que reposan en el expediente donde se muestra que anteriormente se había cancelado o descontado dicho porcentaje en los contratos de obras públicas celebrados por Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. decidiendo en esta ocasión omitir dicho pago.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

[...] Con lo anterior, se evidencia claramente que la empresa AGUAS DEL MAGDALENA S A. E.S.P., independientemente del régimen al que se ajuste, es una entidad estatal y como tal le es aplicable la normatividad tributaria nacional, es decir, que debía cumplir con lo señalado en el artículo 6° de la Ley 1106 de 2006, por lo que este despacho comparte la posición del A quo en el entendido que no es suficiente aducir en su favor que existían posturas opuestas y contradictorias sobre la interpretación de la norma, ya que, la normativa expresamente señalaba una obligación que esta empresa en un actuar diligente y precavido, como un buen padre de familia debió haber cumplido, reiterando que en caso de haber dudas se debía inclinar por la que estuviera más ceñida a la ley, como era en el caso concreto, la del descuento del valor del impuesto que dicha ley prevé, pues al preferir la postura contraria se obró con negligencia, descuido y de forma imprudente, por lo que se constituye en una conducta ejecutada con culpa grave, máxime cuando esta empresa debía ser conocedora de la normatividad tributaria que le es aplicable, pues es algo del giro ordinario de sus negocios en el ámbito de los contratos de obras públicas que dicha empresa suscribe, igualmente se aplica este razonamiento para los contratistas, quienes, al estar dedicados a este tipo de actividades de forma profesional, debían conocer los impuestos que les correspondía pagar en el marco de la celebración de los mentados contratos de obra.

DAÑO PATRIMONIAL AL ESTADO

La configuración del daño patrimonial al Estado deviene específicamente de la omisión por parte de las Gerentes de AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P al no descontar a los contratistas el impuesto equivalente al 5% del valor de los contratos de obra suscritos entre ellos, pues dicha omisión genera un daño Patrimonial a una entidad pública, esto es, a la Gobernación del Magdalena, que es la destinataria de dicho impuesto y a quien en últimas se le genera un detrimento patrimonial, de conformidad con lo estipulado en el artículo 6° de la ley 610 de 2000.

[...] Tal como se puede observar en el pantallazo de dicho sitio web, Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. es una entidad del nivel departamental, por lo que la destinación del impuesto previsto en el artículo 6° de la ley 1106 de 2006 va claramente al Departamento del Magdalena, quien es el beneficiario del impuesto y por tanto, frente a su no pago es el directamente afectado y quien sufre el



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

daño patrimonial, no como lo afirmaba el recurrente, que no existía (sic) afectado con la omisión por lo que no se configuraba el daño, por el contrario, se ha demostrado que el daño es real, actual y cierto.

En este sentido, se ha probado la ocurrencia del daño patrimonial mediante las pruebas documentales que obran en el expediente, tales como los contratos de obra públicas suscritos entre la empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. y los respectivos contratistas, las órdenes de pago y las mismos oficios y conceptos que figuran en el proceso, donde se demuestra que, pese a haberse suscrito los mentados contratos de obras públicas, en el momento de su pago no se hicieron los descuentos del 5% del impuesto que prevé la ley, pues tanto las gerentes de Aguas del Magdalena como los contratistas conocían la norma tributaria y sin embargo decidieron no cumplirla, ocasionando con ello un daño patrimonial al Estado.

NEXO CAUSAL

Del análisis de los elementos de la responsabilidad mentados anteriormente, se desprende innegablemente que entre los hechos existe un nexo causal, dado que, de la conducta con culpa grave desplegada por las gerentes de Aguas del Magdalena S A. E.S P. al no descontar el impuesto señalado en el artículo 6° de la ley 1106 de 2006 y los contratistas a no cancelarlo, se desprende incuestionablemente el daño patrimonial al Estado, específicamente al Departamento del Magdalena, quien no pudo percibir los recursos que por disposición legal le están destinados, puesto que, de haberse cancelado dicho porcentaje del 5% del valor de los contratos de obras públicas dicho daño patrimonial nunca hubiese acaecido, con lo que se demuestra que entre la conducta con culpa grave y el daño patrimonial existe un nexo causal, ya que, el daño deviene directamente de dicha conducta u omisión en el caso que nos atañe [...].”

V.2.- Problema jurídico

Corresponde a la Sala establecer, si le asiste razón a las recurrentes cuando afirman que los actos administrativos demandados adolecen de nulidad, en atención a que no se acreditaron los elementos de la



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

responsabilidad fiscal; o si, por el contrario, acertó el *a quo* al considerar que: i) la **CONTRALORÍA** motivó en debida forma los actos demandados, ii) tenía competencia para decidir el asunto, iii) no hubo irregularidad alguna en su expedición y (iv) tampoco hubo desviación de poder.

V.3.- De la responsabilidad fiscal

El proceso de responsabilidad fiscal está previsto en la Constitución Política en el numeral 5 del artículo 268⁸ y en el artículo 272⁹, en los que se establece que el contralor General de la República y los contralores de las entidades territoriales, tienen competencia para *"establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su*

⁸ Artículo 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: [...] 5. Establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva, para lo cual tendrá prelación. [...]"

⁹ Artículo 272. <Artículo modificado por el artículo 4 del Acto Legislativo 4 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> La vigilancia de la gestión fiscal de los departamentos, distritos y municipios donde haya contralorías, corresponde a estas en forma concurrente con la Contraloría General de la República.

La vigilancia de los municipios incumbe a las contralorías departamentales, salvo lo que la ley determine respecto de contralorías municipales.

La ley regulará las competencias concurrentes entre contralorías y la prevalencia de la Contraloría General de la República.

Corresponde a las asambleas y a los concejos distritales y municipales organizar las respectivas contralorías como entidades técnicas dotadas de autonomía administrativa y presupuestal, y garantizar su sostenibilidad fiscal.

La Auditoría General de la República realizará la certificación anual de las contralorías territoriales a partir de indicadores de gestión, la cual será el insumo para que la Contraloría General de la República intervenga administrativamente las contralorías territoriales y asuma competencias cuando se evidencie falta de objetividad y eficiencia.

Los contralores departamentales, distritales y municipales ejercerán, en el ámbito de su jurisdicción, las funciones atribuidas al Contralor General de la República en el artículo 268 en lo que sea pertinente, según los principios de coordinación, concurrencia, y subsidiariedad. El control ejercido por la Contraloría General de la República será preferente en los términos que defina la ley.

[...]"



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma”.

A través de la Ley 610 se reguló el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal, en la que se estableció que el objeto de estos es el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio público como consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de quienes realizan gestión fiscal.

De manera que, conforme lo establecido en el artículo 53 de la Ley 610, hay lugar a proferir fallo con responsabilidad cuando *“en el proceso obre prueba que conduzca a la certeza de la existencia del daño al patrimonio público y de su cuantificación, de la individualización y actuación cuando menos con culpa del gestor fiscal y de la relación de causalidad entre el comportamiento del agente y el daño ocasionado al erario, y como consecuencia se establezca la obligación de pagar una suma líquida de dinero a cargo del responsable”*¹⁰.

Así pues, la Sala precisa que la responsabilidad fiscal, de conformidad con el artículo 4º de la Ley 610, no tiene carácter sancionatorio, ni penal; **tiene una finalidad meramente resarcitoria** y, por lo

¹⁰ La sentencia de la Corte Constitucional C-619 de 8 de agosto de 2002, declaró inexecutable el parágrafo 2º del artículo 4º y la expresión “leve” del artículo 53, pero no por considerar que la culpa sea ajena a la responsabilidad fiscal, sino por exigirla en la modalidad de la culpa leve; en este sentido la Corte Constitucional consideró que “el criterio normativo de imputación no podía ser mayor al establecido por la Constitución Política en el inciso 2º de su artículo 90 para el caso de la responsabilidad patrimonial de los agentes frente al Estado”, por conducta dolosa o gravemente culposa.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

tanto, es independiente y autónoma, distinta de la responsabilidad penal o disciplinaria que pueda corresponder por la misma conducta, por lo que cada proceso trae consigo consecuencias diferentes, aunque si se percibe indemnización de perjuicios dentro del proceso penal, no es procedente obtener un nuevo reconocimiento.

V.4.- Caso concreto

La Sala, para efectos de resolver el problema jurídico planteado, se referirá a los hechos probados y en esa medida, al material probatorio obrante en el expediente, así:

-. Auto núm.090 de 13 de mayo de 2011, por medio de la cual se dio apertura a una indagación preliminar que se adelantaría en las instalaciones de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**

-. Auto núm.165 de 9 de septiembre de 2011, por medio del cual se cerró una indagación preliminar, cuya apertura se dio mediante auto núm.090 de 13 de mayo de 2011, adelantada a **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**

-. Auto de apertura e imputación del proceso de responsabilidad fiscal núm.514 de 23 de agosto de 2013, en contra de la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**, en calidad de Representante Legal Principal de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, del cual se resalta lo siguiente:



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

“[...] En cumplimiento de la función misional de adelantar la vigilancia fiscal a los sujetos de control, la Contraloría Delegada de Minas y Energía Auxiliar, desarrolló una Auditoría Gubernamental con Enfoque Integral – modalidad especial, en las regalías del Departamento del Magdalena, para la vigencia fiscal 2009, en las dependencias administrativas de la EMPRESA AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P., que originó la existencia de un hallazgo con alcance o incidencia fiscal, donde se advierte como hecho irregular el no cobro de la retención del 5% ordenado y contemplado en el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, en contratos de obra pública por parte de la empresa, remitido el día 19 de septiembre de 2011 a esta dependencia y recibido el día 20 de septiembre de 2011 como indagación preliminar No.86111-80473-014-869, los hechos que se desprenden de los soportes remitidos.

[...]

En el formato del hallazgo presentado se expresa que en virtud de lo dispuesto y señalado en el Artículo 6 de la Ley 1106 de 2006, del valor de los contratos de obra mencionados precedentemente se debió pagar el porcentaje del 5% a favor de la Nación – Ministerio del Interior y de Justicia, y no se hizo, por lo que se estima un presunto detrimento patrimonial de \$1.014.779.143,25, inicialmente se señaló como entidad afectada a la Nación – Ministerio del Interior y Justicia, ya que con los documentos allegados no se estableció con certeza a que nivel (sí nacional, departamental o municipal), pertenece la empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P., para determinar la entidad afectada.

Finalmente las pruebas allegadas dentro de la etapa de indagación preliminar, donde se determinó a través de la escritura pública de constitución No.1.499 de 23 de junio de 2006 que la empresa Aguas del Magdalena S.A. E.S.P. (entidad contratante), se constituyó como una empresa de servicios públicos mixta del orden departamental – Departamento del Magdalena, se deduce que el sujeto activo a la contribución fijada en el canon 6 de la Ley 1106 de 2006 es el Departamento del Magdalena, siendo esta la entidad afectada en su patrimonio.

[...] El hecho que se investiga, obtuvo su génesis en la EMPRESA AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P., (entidad contratante), no realizó el cobro de la retención del 5% ordenado y contemplado en el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 y demás normas concordantes, de los contratos de obra pública [...]



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

La omisión en la obligación por parte de la entidad contratante sin justa causa, generando así un daño patrimonial. Como se puede detallar, la EMPRESA AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P., es una empresa de carácter de Servicios Públicos Mixta, en su condición de Gestor del Plan Departamental para el manejo empresarial de los servicios de agua y saneamiento – PDA, está constituida como una empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios.

Finalmente, los contratos mencionados anteriormente cuyos objetos eran ejecución de obras de construcción de aguas residuales, construcción de las redes de alcantarillado, ampliación y optimización del sistema de acueducto, construcción de cámaras de inspección, empalmes y ramales domiciliarios, como podemos deducir los hechos generadores de esta contribución especial se dan, el CONTRATO ES DE OBRA PÚBLICA.

Con base en lo anterior, esta contribución especial, tiene como destino el Departamento del Magdalena (entidad afectada), ya que se cumplen las condiciones que constituyen el hecho generador [...]”.

-. Fallo con responsabilidad fiscal de 6 de mayo de 2014, por medio del cual se declaró la responsabilidad de la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y otros, en cuantía de \$1.265.315.167,56, por la no retención del 5% del valor de los contratos de obra pública celebrados por parte de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, configurándose una omisión por parte del ordenador del gasto que causó detrimento patrimonial al Estado.

-. Auto de 7 de julio de 2014, a través del cual se resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la anterior decisión, en el sentido de confirmar el fallo con responsabilidad fiscal.

-. Resolución CON 100-22-167 de 21 de julio de 2014, por medio de la cual se decidió el recurso de apelación interpuesto contra el fallo



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

de primera instancia, **en la que se revocó en todas sus partes dicho fallo y se decretó la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de apertura e imputación de responsabilidad de 23 de agosto de 2013.**

-. Resolución CON 100-22-189 de 14 de agosto de 2014, a través de la cual se aclaró la Resolución núm. 100 – 22 – 167 del 21 de julio de ese mismo año, **en el sentido de que la nulidad decretada era a partir de la audiencia de decisión y no del auto de apertura e imputación, como quedó en la mencionada resolución.**

-. Auto de 10 de marzo de 2015, por medio del cual se hizo una adición al auto de apertura e imputación de 23 agosto de 2013, en el sentido de vincular a las señoras **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en su condición de Gerente y Gerente Suplente de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** para la época de los hechos, las cuales debían responder por la suma de \$51.298.177,25 como presunto daño patrimonial.

-. **Fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015**, por medio del cual se declaró responsable fiscalmente a las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**, **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** y otros, en su calidad de representante legal principal y suplente, respectivamente, y se dispuso resarcir de forma solidaria la suma de \$1.352.342.582,00.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

-. **Auto de 4 de noviembre de 2015**, mediante el cual se resolvieron los recursos de reposición interpuestos en contra del fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de ese mismo año, en el que en esencia se reiteraron los argumentos expuestos en la decisión recurrida.

-. **Resolución Núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015**, por medio de la cual se resolvieron los recursos de apelación presentados por los declarados fiscalmente responsables, en la que se decidió confirmar la declaratoria de responsabilidad fiscal contra las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**.

-. Resolución núm. 100-22-131 de 3 de mayo de 2016, por la cual se resolvió de manera negativa la solicitud de revocatoria directa del fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015, de la decisión de 4 de noviembre de 2015 que resolvió la reposición y de la Resolución núm.100-22-406 de 4 de diciembre de 2015, proferidas dentro del proceso de responsabilidad fiscal núm.514.

De acuerdo con el anterior material probatorio reseñado, la Sala encuentra demostrado que, en cumplimiento de su función de vigilancia fiscal, la **CONTRALORÍA** realizó un hallazgo fiscal en la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** consistente en el no cobro de la retención del 5% ordenada y prevista en el artículo 6º de la Ley 1106, para los contratos de obra pública que celebrara la empresa.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

Como consecuencia de lo anterior, se dio apertura a una investigación preliminar que arrojó como resultado la imputación de responsabilidad fiscal en contra de la entonces Representante Legal principal de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y otros, por cuanto no se dio cumplimiento a lo establecido en el artículo 6º de la Ley 1106, causándose un detrimento patrimonial al departamento del Magdalena como entidad afectada.

Luego de recaudadas las respectivas pruebas y culminada la totalidad de las etapas procesales, se profirió fallo con responsabilidad fiscal el 6 de mayo de 2014 en contra de la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y otros, decisión contra la cual fueron interpuestos los recursos de reposición y apelación, siendo resuelto el primero de ellos el 7 de julio de 2014, en el sentido de confirmar la decisión.

No obstante, por medio de la Resolución CON 100-2- 167 de 21 de julio de 2014, la **CONTRALORÍA** decidió revocar en todas sus partes el fallo apelado y decretó la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de apertura e imputación de responsabilidad, en atención a que revisado el material probatorio, obrante en el expediente, se pudo evidenciar que las señoras **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en calidad de gerente y gerente suplente, respectivamente, ordenaron algunos pagos de contratos en los que se omitió la obligación prevista en el artículo 6º



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

de la Ley 1106, razón por la que era necesario vincularlas como presuntas responsables fiscales.

La anterior decisión fue aclarada a través de la Resolución CON 100-22-189 de 14 de agosto de 2014, en el entendido que la nulidad decretada era a partir de la audiencia de decisión y no del auto de apertura e imputación, como se había señalado.

Asimismo, la **CONTRALORÍA** realizó una adición al auto de apertura e imputación de responsabilidad el 10 de marzo de 2015, en el entendido que se debía vincular a las señoras **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en su condición de gerente y gerente suplente de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**

Una vez vinculadas y surtidas las respectivas etapas procesales, se profirió el **Fallo Con Responsabilidad Fiscal de 13 de octubre de 2015** con el que se excluyó a la señora **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ**, por haber pagado el monto del detrimento fiscal que se le imputó, y se declaró solidariamente responsables fiscales a las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, por el daño patrimonial ocasionado al Estado en la suma de \$1.352.342.582,00, luego de haberse constatado que, en calidad de gerente y gerente suplente de la entidad, autorizaron y pagaron las facturas durante la ejecución de los contratos civiles de obra de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A.**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

E.S.P., omitiendo la recaudación de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106, los que se relacionan a continuación:

(i) CO-001-2007 de 6 de junio de 2007, celebrado con el **CONSORCIO SAN ÁNGEL**, con una duración inicial de dieciocho (18) meses, por valor de \$9.170.303.948, cuyo objeto fue la ejecución de obras de construcción de la primera fase del interceptor de aguas residuales zona sur Rodadero del Distrito de Santa Marta de la Invitación núm. 001 de 2007 y con las Especificaciones Técnicas para Construcción de Acueductos y Alcantarillados implementadas por el Grupo Empresarial Triple A.

(ii) CO-002-2007 de 6 de junio de 2007, suscrito con la **SOCIEDAD SUÁREZ Y SILVA LTDA. INGENIEROS CONTRATISTAS (HOY ODEKA)**, con una duración inicial de dieciocho (18) meses, por valor de \$10.029.048.106, con el objeto de ejecutar las obras de construcción de las redes de alcantarillado en los sectores de Concepción, Loma Fresca-Las Margaritas, Montecristo, Nazareth-Esperanza, Nelson Pérez, Paraíso y Porvenir del municipio de Ciénaga (Magdalena) de la Invitación núm. 002 de 2007 y con las Especificaciones Técnicas para Construcción de Acueductos y Alcantarillados implementadas por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**

(iii) CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, firmado con el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, con una duración inicial de tres (3) meses, por valor de \$724.043.281, cuyo objeto fue



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

la ejecución de la obra de ampliación y optimización del sistema de acueducto del municipio de Algarrobo (Magdalena), según la Invitación Pública núm. 003 de 2009.

Y (iv) CO-005-2009 celebrado con el señor **JAIME ENRIQUE DE LEÓN BALLUT**, con una duración inicial de tres (3) meses, por valor de \$280.187.530, cuyo objeto fue la ejecución de la obra construcción de cámaras de inspección, empalmes y ramales domiciliarios en los barrios Nelson Pérez, Loma Fresca, Nazaret y Esperanza, del municipio de Ciénaga (Magdalena), según la Invitación Privada núm. 006 de 2009.

Este fallo condenatorio fue confirmado, en su integridad, a través del **auto de 4 de noviembre de 2015** y de la **Resolución Núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015**.

V.4.1.- De la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 o comúnmente denominada 'impuesto de guerra'

La Sala, al analizar los argumentos con los que las apelantes sustentan el cargo de **falsa motivación**, encuentra que la contribución especial cuya omisión de recaudo es materia de controversia en el asunto bajo examen, es la comúnmente conocida en el territorio nacional como 'impuesto de guerra', -aunque técnicamente no es un impuesto sino una contribución-, creada por el Gobierno Nacional al amparo del estado de conmoción interior de



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

1992¹¹ decretado por el presidente de la República de ese entonces, mediante el Decreto Legislativo 2009 de 14 de diciembre de 1992¹², con el fin de dotar a las fuerzas militares de fuentes de financiación¹³, así:

“[...] Artículo 1º. Todas las personas naturales o jurídicas que, a partir de la vigencia del presente Decreto, suscriban contrato de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de los entes territoriales respectivos, de acuerdo con el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al 5% del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición [...]” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Esta contribución, de conformidad con lo establecido en el Decreto 265 de 5 de febrero de 1993¹⁴, debía ser pagada por los contratistas cuando la respectiva licitación hubiese sido abierta con posterioridad al 1o. de enero de 1993 o en los casos en que no hubo licitación, cuando la oferta o cotización se haya presentado a las entidades de derecho público a partir de la misma fecha.

¹¹ Declarada mediante Decreto 1793 de 8 de noviembre de 1992.

¹² “[...] Por el cual se crea una contribución [...]”.

¹³ “[...] **Decreto Legislativo 2009 de 1992. Artículo 4º.** Los recursos que recaude la Nación por concepto de lo dispuesto en el presente Decreto deberán destinarse a **dotación, material de guerra, reconstrucción de cuarteles y otras instalaciones, compra de equipos de comunicaciones, montaje y operación de redes de inteligencia, pago de recompensas a las personas que colaboren con la justicia y seguridad de las mismas, servicios personales, dotación y raciones para nuevos agentes y soldados o en la realización de gastos destinados a generar un ambiente que propicie la seguridad ciudadana, el bienestar social, la convivencia pacífica, el desarrollo comunitario y, en general, todos aquellos gastos que permitan hacer presencia real del Estado siempre y cuando estén encaminados a conjurar la crisis o a prevenir la extensión de la misma** [...]” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

¹⁴ “[...] Por el cual se implementa el pago de una contribución [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

La disposición fue prorrogada por el término de noventa (90) días calendario por el Decreto Legislativo 1515 de 4 de agosto de 1993¹⁵ y se incorporó, por primera vez, a la legislación ordinaria a través de la Ley 104 de 30 de diciembre de 1993¹⁶, modificada y prorrogada por el lapso de dos (2) años, a su vez, por la Ley 241 de 26 de diciembre de 1995¹⁷, así:

“[...] Artículo 123. Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, departamentos o municipios, 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.”

PARÁGRAFO. La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este capítulo [...].” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Artículo 124. Para los efectos previstos en el artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele el contratista.

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución financiera que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o a la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial,

¹⁵ “[...] Por el cual se prorroga la vigencia de algunos decretos expedidos en desarrollo del Estado de Conmoción Interior [...]”.

¹⁶ “[...] Por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones [...]”.

¹⁷ “[...] Por la cual se prorroga la vigencia, se modifica y adiciona la Ley 104 de 1993 [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

dependiendo de cada caso. Igualmente, las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior [...]” (Negritas y subrayas fuera de texto).

Continuando con su consolidación legal a través del tiempo, la contribución especial fue incluida en la Ley 418 de 26 de diciembre de 1997¹⁸, -que derogó las leyes 104 y 241-, la cual fue modificada y prorrogada por el término de tres (3) años por la Ley 548 de 23 de diciembre de 1999¹⁹, así:

“[...] Artículo 120. 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.

Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.

¹⁸ “[...] Por la cual se consagran unos instrumentos para la búsqueda de la convivencia, la eficacia de la justicia y se dictan otras disposiciones [...]”.

¹⁹ “[...] Por medio de la cual se proroga la vigencia de la Ley 418 del 26 de diciembre de 1997 y se dictan otras disposiciones [...]”. En su artículo 3º adicionó lo siguiente: “[...] **Artículo 3o.** La dirección, administración y ordenación del gasto del Fondo de Seguridad y Convivencia Ciudadana, Fonsecon, estarán a cargo del Ministerio del Interior o quien éste delegue.

Además de lo establecido en el artículo 122 de la Ley 418 de 1997, los recursos a que se refiere el artículo 121 de la misma ley deberán invertirse en recompensas a personas que colaboren con la justicia o con organismos de seguridad del Estado, apoyo económico para la reconstrucción de instalaciones municipales del Ejército y de Policía afectadas por actos terroristas y en la construcción de instalaciones [...]” (Negritas y subrayas fuera de texto).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

Se causará el tres por ciento (3%) sobre aquellas concesiones que otorguen las entidades territoriales con el propósito de ceder el recaudo de sus impuestos o contribuciones.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales y Distritales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deban construirse las sedes de las estaciones de policía.

PARÁGRAFO 1º. En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

PARÁGRAFO 2º. Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación [...]” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

“[...] Artículo 121. Para los efectos previstos en el Artículo anterior, la entidad pública contratante descontará el cinco por ciento (5%) del valor del anticipo, si lo hubiere, y de cada cuenta que cancele al contratista.”

El valor retenido por la entidad pública contratante deberá ser consignado inmediatamente en la institución que señale, según sea el caso, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público o la entidad territorial correspondiente.

Copia del correspondiente recibo de consignación deberá ser remitido por la entidad pública al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Unidad Administrativa de Impuestos y Aduanas Nacionales o la respectiva Secretaría de Hacienda de la entidad territorial, dependiendo de cada caso. Igualmente, las entidades contratantes deberán enviar a las entidades anteriormente señaladas, una relación donde conste el nombre del contratista y el objeto y valor



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

de los contratos suscritos en el mes inmediatamente anterior [...]”
(Negrillas y subrayas fuera de texto).

Posteriormente, a través de la Ley 782 de 23 de diciembre de 2002²⁰, se modificó y prorrogó la Ley 418 por el término de cuatro (4) años, modificada, a su vez, por la Ley 548, de la siguiente forma:

“[...] **Artículo 37.** El artículo 120 de la Ley 418 de 1997, prorrogada por la Ley 548 de 1999, quedará así:

“Artículo 120. Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías de comunicación terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales 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.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deba construirse las sedes de las estaciones de policía sin necesidad de aprobación de las respectivas corporaciones públicas.

PARÁGRAFO 1o. En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción o mantenimiento de estas vías, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

PARÁGRAFO 2o. Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

²⁰ “[...] Por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997, prorrogada y modificada por la Ley 548 de 1999 y se modifican algunas de sus disposiciones [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

PARÁGRAFO 3o. La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este capítulo [...].”

Es así como la Ley 1106 de 22 de diciembre de 2006²¹, -norma vigente para la época de la omisión en el caso concreto-, que prorrogó por el término de cuatro (4) años la vigencia de la Ley 418, prorrogada y modificada por las leyes 548 y 782, y modificó algunas de sus disposiciones, decidió ampliar el alcance de la contribución especial a todos los contratos de obra pública, -no solo a aquellos destinados a la construcción y mantenimiento de vías de comunicación terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales-, así:

“[...] **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

²¹ “[...] Por medio de la cual se prorroga la vigencia de la Ley 418 de 1997 prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999 y 782 de 2002 y se modifican algunas de sus disposiciones [...]”.

Esta Ley 1106 fue prorrogada por el término de cuatro (4) años por la Ley 1421 de 21 de diciembre de 2010 “[...] Por medio de la cual se prorroga la Ley 418 de 1997, prorrogada y modificada por las Leyes 548 de 1999, 782 de 2002 y 1106 de 2006 [...]”.

Finalmente, la Ley 1738 de 18 de diciembre de 2014, dispuso la vigencia permanente de la pluricitada contribución especial, en los siguientes términos: “[...] **Artículo 8o. De la vigencia y derogatoria de la ley.** La presente ley tiene una vigencia de cuatro (4) años a partir de la fecha de su promulgación y deroga las demás disposiciones que le sean contrarias y **el penúltimo inciso del artículo 6o de la Ley 1106 de 2006. PARÁGRAFO. No estarán sometidos a la vigencia de la presente ley y tendrán una vigencia de carácter permanente los artículos 5o y 6o de la Ley 1106 de 2006, y los artículos 6o y 7o de la Ley 1421 de 2010** [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

Las concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales pagarán con destino a los fondos de seguridad y convivencia de la entidad contratante una contribución del 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión.

Esta contribución sólo se aplicará a las concesiones que se otorguen o suscriban a partir de la fecha de vigencia de la presente ley.

<Inciso derogado por el artículo 8 de la Ley 1738 de 2014>.

Autorízase a los Gobernadores Departamentales y a los Alcaldes Municipales y Distritales para celebrar convenios interadministrativos con el Gobierno Nacional para dar en comodato inmuebles donde deban construirse las sedes de las estaciones de policía.

PARÁGRAFO 1o. En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución.

PARÁGRAFO 2o. Los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales, que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

PARÁGRAFO 3o. <Parágrafo adicionado por el artículo 39 de la Ley 1430 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> El recaudo por concepto de la contribución especial que se prorroga mediante la presente ley en contratos que se ejecuten a través de convenios entre entidades del orden nacional y/o territorial deberá ser consignado inmediatamente en forma proporcional a la participación en el convenio de la respectiva entidad [...]” (Negrillas y subrayas fuera de texto).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

La Corte Constitucional a través de sentencia C-930 de 7 de noviembre de 2007, al declarar la exequibilidad de esta disposición, consideró lo siguiente:

“[...] Como quedó anotado, mediante el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 el legislador modificó el artículo 37 de la Ley 782 de 2002 y, por lo tanto, **en lugar de efectuar una simple referencia o alusión a la contribución sobre los contratos de obra pública y otras concesiones la reguló de manera a tal punto detallada que el artículo contiene la autorización legal de la exacción y define los elementos del tributo.**”

Así pues, la lectura del precepto demandado permite establecer que el hecho generador es la celebración o adición de contratos de obra pública, así como el otorgamiento o celebración de concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puestos aéreos, marítimos o fluviales; que el sujeto activo es la Nación, Departamento o Municipio, “según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante”; que el sujeto pasivo es la persona natural o jurídica que suscriba contratos de obra pública con entidades de derecho público o celebre contratos de adición al valor de los existentes; que la base gravable es el valor del respectivo contrato o adición, o “el valor total del recaudo bruto que genere la respectiva concesión”, que la tarifa es el 5% en el caso de los contratos de obra pública o de las respectivas adiciones y del 2.5 por mil tratándose de las concesiones y que la entidad pública contratante es responsable del recaudo.

El artículo acusado no hace, entonces, una simple mención de la contribución sobre obras públicas y otras concesiones, sino que regula en forma directa los elementos del tributo y se ocupa de algunos otros aspectos, motivo por el cual, es factible concluir que la ley 1106 de 2006, que lo contiene, ha debido iniciar su trámite en la Cámara de Representantes, conforme lo exige el artículo 154 de la Constitución [...]”²² (Negrillas y subrayas fuera de texto).

²² Corte Constitucional, sentencia C-930 de 7 de noviembre de 2007, magistrado ponente Rodrigo Escobar Gil.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Los antecedentes legislativos del artículo 6º de la Ley 1106, revelan que su objetivo primordial fue gravar a los contratos de obra pública y a los de concesión de dichas obras, con el fin de percibir mayores recursos para la seguridad pública, evitando así la elusión de dicho tributo:

“[...] El artículo 6º pretendía ampliar la contribución del 5% a todos los contratos de obra pública, así como 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 párrafo 3º 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.

La evasión de la contribución del 5%, por la celebración de contratos de concesión, es una práctica reiterativa en el panorama nacional durante los últimos años, que vulnera el derecho colectivo a la seguridad ciudadana consagrado en la Constitución [...]²³ (Negrillas y subrayas fuera de texto)“.

Como puede apreciarse de lo anterior, la mencionada contribución, para la época de los hechos, presentaba las siguientes características:

²³ Informe de Ponencia para Segundo Debate al Proyecto de Ley 24 de 2006 Senado, 107 de 2006 Cámara. Gaceta del Congreso 456 de 13 de octubre de 2006.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

(I) Los **hechos generadores** son: **(i)** la celebración de contratos de obra pública, o contratos adicionales al valor de los existentes, con entidades públicas, cualquiera sea su sector o destinación. Resulta suficiente que el negocio sea de aquellos que, como lo define el artículo 32, ordinal 1º, de la Ley 80 de 28 de octubre de 1993²⁴, celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y, en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago; y **(ii)** la celebración de concesiones de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales.

Respecto del hecho generador de la contribución especial, la Sección Cuarta explicó:

“[...] Basta con remitirnos al Estatuto General de Contratación Pública, contenido en la Ley 80 de 1993, comoquiera que dicho cuerpo normativo dispone las reglas y principios que rigen los contratos de las entidades estatales, expresamente definidos como “actos jurídicos generadores de obligaciones que celebren las entidades a que se refiere el presente estatuto, previstos en el derecho privado o en disposiciones especiales, o derivados del ejercicio de la autonomía de la voluntad” (arts. 1 y 32).

En ese contexto, el artículo 32 del mencionado estatuto se refirió a los contratos de obra como especie de los contratos estatales y los definió en los siguientes términos:

“Art. 32. Son contratos de obra los que celebren las entidades estatales para la construcción, mantenimiento, instalación y,

²⁴ “[...] Por la cual se expide el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

en general, para la realización de cualquier otro trabajo material sobre bienes inmuebles, cualquiera que sea la modalidad de ejecución y pago.

En los contratos de obra que hayan sido celebrados como resultado de un proceso de licitación o concurso²⁵ públicos, la interventoría deberá ser contratada con una persona independiente de la entidad contratante y del contratista, quien responderá por los hechos y omisiones que le fueren imputables en los términos previstos en el artículo 53 del presente estatuto”.

Las entidades estatales a las que alude la norma, se encuentran señaladas en el artículo 2º del mismo estatuto, en el que se lee:

“[...] Para los solos efectos de esta ley:

1o. Se denominan entidades estatales:

a) La Nación, las regiones, los departamentos, las provincias, el distrito capital y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles [...]”.

Los contratos de obra pública, se perfeccionan al momento de acordarse su objeto y contraprestación y de elevarse por escrito (Ley 80 de 1993, arts. 39 y 41).

Desde esa vista legal que es la que corresponde tener en cuenta por su especialidad, la expresión contratos de obra pública no ofrece ningún reparo para aplicar la contribución.

En el mismo sentido se pronunció la Corte Constitucional al examinar la exequibilidad del artículo 6º de la Ley 1106, del que se

²⁵ Expresión derogada por el artículo 32 de la Ley 1150 de 2007, 'por medio de la cual se introducen medidas para la eficiencia y la transparencia en la Ley 80 de 1993 y se dictan otras disposiciones generales sobre la contratación con Recursos Públicos'.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

predicó desconocimiento del principio de legalidad tributaria por no definir con precisión el hecho gravado, en cuanto el concepto de "contrato de obra pública" no estaba claramente delimitado, independientemente de la definición de "contrato de obra" que establece el artículo 32 de la Ley 80 de 1993.

La sentencia C-1153 de 2008 analizó ese tópico, como sigue:

"(...) el hecho gravado ha sido objeto de progresivas ampliaciones, la primera de ellas adoptada mediante la Ley 782 de 2002 y la última mediante la norma aquí acusada. Inicialmente la obligación tributaria sólo se causaba por suscribir contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías, **pero hoy en día el deber de pagar la contribución se origina por suscribir contratos de obra pública de cualquier naturaleza.**
(...)

la norma acusada señala expresamente que el hecho gravado con la contribución conocida como impuesto de guerra consiste en suscribir contratos de obra pública con entidades de derecho público o celebrar contratos de adición al valor de los ya existentes. Ahora bien, ciertamente la disposición no precisa en su mismo texto qué cosa es una obra pública, de donde la demanda echa mano para afirmar que el legislador desconoció los principios de legalidad y certeza del tributo. **La Corte admite que existe cierto grado de imprecisión en la definición del hecho gravado, pero estima que esta circunstancia no llega a configurar un vicio de inconstitucionalidad, pues esta imprecisión no deriva en una falta de claridad y certeza insuperable. Lo anterior, puesto que a pesar de que uno de los elementos del hecho gravado -la noción de obra pública- no aparece definido o determinado expresamente en la norma, es determinable a partir de ella, según pasa a 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



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

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 6° de la Ley 1106 de 2006, ahora bajo examen, dice así:
(...)

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 [...]."



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

En cuanto atañe al elemento subjetivo del hecho generador, **es claro que la sujeción de la entidad contratante al Estatuto de Contratación Pública no es factor determinante del nacimiento de la obligación tributaria, porque la ley no previó la contribución especial bajo algún tipo de condicionamiento en ese sentido, ni la restringió para las entidades públicas que perteneciendo al Estado pudieran estar sujetas a regímenes especiales**

Por el contrario, el referido elemento se estableció con carácter generalísimo y, por lo mismo, incluyente de todas las entidades de derecho público que celebran contratos de obra, sea cual fuere el régimen jurídico de las mismas [...]²⁶.

(II) El **sujeto pasivo** es el contratista, persona natural o jurídica, que celebre con una entidad pública el aludido contrato o contratos adicionales al mismo, así como las citadas concesiones. En los casos en que las entidades públicas suscriban convenios de cooperación con organismos multilaterales, que tengan por objeto la construcción de obras o su mantenimiento, los subcontratistas que los ejecuten serán sujetos pasivos de esta contribución; en este sentido, los socios, copartícipes y asociados de los consorcios y uniones temporales que celebren los contratos a que se refiere el inciso anterior, responderán solidariamente por el pago de la contribución del cinco por ciento (5%), a prorrata de sus aportes o de su participación.

(III) La **tarifa** es: (i) el 5% del valor total del contrato de obra o de la respectiva adición, según sea el caso, la cual será descontada por la entidad pública contratante sobre el anticipo o sobre cada cuenta

²⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia de 14 de agosto de 2013, número único de radicación 11001032700020110002500(18975), consejera ponente Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

que cancele el contratista, dependiendo de cuál se trate; y **(ii)** el 2.5 por mil del valor total del recaudo bruto que genere, en el caso específico, la respectiva concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales.

(IV) El **beneficiario** es: **(i)** la Nación, departamento o municipio del nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante del contrato de obra; y **(ii)** los fondos de seguridad y convivencia de la entidad otorgante de la concesión de construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales. Y en los contratos que se ejecuten a través de convenios entre entidades del orden nacional y/o territorial la contribución especial deberá ser consignada inmediatamente, en forma proporcional a la participación en el convenio de la respectiva entidad.

El pluricitado artículo 6º de la Ley 1106 fue reglamentado por el artículo 1º del Decreto 3461 de 11 de septiembre de 2007²⁷, así:

“[...] Artículo 1º. La contribución a que se refiere el artículo 6º de la Ley 1106 del 22 de diciembre de 2006, en los eventos en que implica un nuevo hecho gravado, se causará sólo en aquellos casos en que los contratos con entidades públicas o con organismos multilaterales se suscriban como resultado de licitaciones o procesos de selección abiertos a la recepción de ofertas con posterioridad al 22 de diciembre de 2006.”

²⁷ “[...] Por medio del cual se reglamenta el artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Las adiciones en valor a todos los contratos a que se refiere el artículo 6º de la Ley 1106 del 22 de diciembre de 2006 están gravadas con la contribución prevista en dicha norma [...]” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

En este sentido, la Oficina Jurídica de la **DIAN** expidió el Oficio núm. 87708 de 26 de octubre de 2007, en el que aclaró que la manifestación contenida en el Decreto 3461 de 2007, en ningún momento hace referencia a la modalidad de selección que se aplique al contratista como mecanismo para identificar cuándo se causa, o no, la contribución especial; que, por el contrario, el decreto reglamentario lo que hace es actualizar el alcance del artículo 6º de la Ley 1106, a la luz de las modalidades de selección incorporadas en la Ley 1150 de 18 de julio de 2007²⁸, sin generar excepciones de ninguna clase, e identificando que en todo contrato de obra pública que implique la selección del contratista mediante licitación pública o cualquier otro mecanismo de selección abierto para la recepción de ofertas, tales como la selección abreviada, concurso de méritos y contratación directa-, se causará la contribución especial.

La autoridad tributaria discurrió así:

“[...] Consulta usted, *si es aplicable la contribución especial por contratos de obra pública de que trata el artículo 6º de la Ley 1106 de diciembre 22 de 2006, a un contrato de obras, 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*”

²⁸ “[...] Por medio de la cual se introducen medidas para la eficiencia y la transparencia en la Ley 80 de 1993 y se dictan otras disposiciones generales sobre la contratación con Recursos Públicos [...]”.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

conforme al artículo 31 de la Ley 142/93 (sic, es 142 /94) 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 (sic, es 142 de 1994).

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 5o. **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 3º 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,



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

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 a 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 6º 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 (sic, es 142 de 1994) 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 [...]”²⁹ (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Cabe señalar que en el marco de una acción de nulidad promovida contra el citado concepto expedido por la Oficina Jurídica de la **DIAN**, esta Corporación lo encontró ajustado a derecho, luego de establecer lo siguiente:

²⁹ Disponible [en línea]:
[https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/oficio_dian_87708_2007.htm].



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

“[...] 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 1998³⁰, y que si bien son conceptos que pueden estar relacionados, no por ello se deben confundir o tomar por iguales.**³¹

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 Estado³², organismo que al tenor del artículo 38 de la Ley

³⁰ “[...] **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 [...]”.

³¹ Sentencia de 9 de febrero de 2012, expediente núm. 17735, consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia.

³² Ley 489 de 1998, **artículo 85º.- 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:

- 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.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

489 de 1998, hace parte del sector descentralizado por servicios de la rama ejecutiva³³ del poder público.

Ahora, el artículo 19 ibidem 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

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.

³³ 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).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

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 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*



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

artículo 6° 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."



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

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



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

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 [...]³⁴ (Negrillas y subrayas fuera de texto).

De hecho, la Corporación ya había sostenido, en sentencia de 7 de junio de 2007, que:

"[...] 4.1.3. A juicio de la Sala es preciso reconocer que, en las diversas regulaciones normativas sobre contratación de la administración pública, **es posible identificar dos grandes categorías de actos contractuales:**

1ª Contratos estatales, propiamente dichos, que son aquellos que celebran las entidades públicas a que se refiere la ley 80 de 1993, y que por ende se regulan íntegramente por el régimen establecido en esta ley. Por regla general, adquieren este carácter en razón del ente público contratante, es decir, se definen desde el punto de vista orgánico. Las controversias que se deriven de este tipo de contratos y de los procesos de ejecución o cumplimiento serán de conocimiento de la jurisdicción contenciosa administrativa.

2ª Contratos especiales sujetos a un régimen legal propio. Por regla general, el juez a quien compete conocer de sus controversias es el juez administrativo, en razón de que su celebración y ejecución constituye una actividad reglada, es decir es el ejercicio pleno de una función administrativa, de conformidad con el art. 82 del C.C.A. antes referido.

De lo anterior, es jurídicamente viable considerar que la categoría "contratos estatales" no puede quedar exclusivamente referida a los actos contractuales que celebren las entidades del Estado relacionadas en la ley 80 de 1993; sino que habría que reconocer que desde el punto de vista material y técnico formal, constituye una acertada

³⁴ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia de 1o. de marzo de 2012, número único de radicación 11001032700020090004200(17907), consejero ponente William Giraldo Giraldo.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

categoría jurídica que tiene la virtud de englobar todos los contratos que celebren las entidades públicas del Estado, ya sea que se regulen por el Estatuto General de Contratación Administrativa o que estén sujetos a regímenes especiales.

De tal manera, es dable hablar genéricamente de dos tipos de contratos:

1º Contratos estatales regidos por la ley 80 de 1993.

2º Contratos estatales especiales.

En el presente caso, por tratarse de un contrato celebrado por una empresa de servicios públicos oficial a pesar de que su régimen jurídico es el derecho privado, debe ser controlado por la jurisdicción de lo contencioso administrativo como jurisdicción especializada para dirimir las controversias en que sea parte o tenga un interés directo la administración (art. 82 C.C.A.), en la medida en que las exigencias del interés público así lo demanden³⁵.

Advierte la Sala que, para el caso, a la luz de lo dispuesto en los artículos 31 de la ley 142 de 1994, 5 y 76 de la ley 143 de 1994, y lo expuesto anteriormente acerca de la naturaleza jurídica y régimen de ese tipo de empresas, es indiferente que el contrato sea celebrado por una empresa de servicios públicos oficial o por una empresa de servicios públicos mixta, dado que una y otra, igualmente, son entidades estatales.

Posteriormente, en un caso donde era parte la misma entidad pública que lo es en el presente proceso -Exp. 25.155. Octubre 30 de 2003. Impugnante: Acuantioquia S.A. E.S.P.- esta Sala expresó:

En relación con lo anterior, observa la Sala, en primer lugar, que el contrato celebrado entre las partes del proceso arbitral, el 23 de abril de 1997, es de carácter estatal, conforme a lo dispuesto en los artículos 2º y 32 de la Ley 80 de 1993. Se trata de un contrato celebrado entre una entidad estatal, ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS DE ANTIOQUIA S.A. E.S.P. (ACUANTIOQUIA E.S.P.), y una sociedad particular, ACUEDUCTOS Y ALCANTARILLADOS SOSTENIBLES S.A. E.S.P., dado que, en aquella fecha, según

³⁵ Nota original de la sentencia citada: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, auto de 8 de febrero de 2001, expediente núm. 16.661.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

se desprende del certificado de existencia y representación legal que fue aportado con la solicitud de integración del Tribunal, la primera estaba constituida como sociedad por acciones del tipo de las sociedades anónimas, conformada por entidades públicas (folio 57 del c. 1).

En el contrato mencionado, además, se identificó ACUANTIOQUIA E.S.P. como una "empresa oficial prestadora de servicios públicos domiciliarios, descentralizada del orden departamental, en la modalidad de sociedad anónima" sujeta al régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado" (folio 357 del c. 1 Bis). Corresponde, entonces, a la empresa definida en el artículo 14, numeral 14.5, de la Ley 142 de 1994, según el cual la empresa de servicios públicos oficial es aquella "en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen el 100% de los aportes [...]"³⁶ (Negrillas y subrayas fuera de texto).

V.4.2. Del régimen legal de las empresas de servicios públicos

La existencia de las empresas de servicios públicos tiene su génesis en la Ley 142 de 11 de julio de 1994³⁷, que las incluyó entre las personas facultadas para prestar servicios públicos en su artículo 15, y les estableció las siguientes categorías:

"[...] 14.5. EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS OFICIAL. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o estas tienen el 100% de los aportes.

³⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, auto de 20 de agosto de 1998, expediente núm. 14.202, consejero ponente Juan de Dios Montes Hernández. Esta posición ha sido expuesta en otros fallos, entre los cuales se encuentra la sentencia de 20 de abril de 2005, expediente núm. 14519; auto de 7 de octubre de 2004, expediente núm. 2675; sentencia de 7 de junio de 2007, número único de radicación 11001032600020060003300, consejero ponente Mauricio Fajardo Gómez.

³⁷ "[...] Por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones [...]"



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

14.6. EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS MIXTA. Es aquella en cuyo capital la Nación, las entidades territoriales, o las entidades descentralizadas de aquella o éstas tienen aportes iguales o superiores al 50%.

14.7. EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS PRIVADA. Es aquella cuyo capital pertenece mayoritariamente a particulares, o a entidades surgidas de convenios internacionales que deseen someterse íntegramente para estos efectos a las reglas a las que se someten los particulares [...]” (Negritas y subrayas fuera de texto).

El artículo 17 de la misma ley previó que **las empresas de servicios públicos son sociedades por acciones** cuyo objeto es la prestación de los servicios públicos de que trata dicha Ley, es decir los de tipo domiciliario que la sentencia C-066 de 1997 distingue como aquellos que pretenden satisfacer las necesidades más básicas del ser humano, y que al tenor del artículo 1o. ídem, corresponden a acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, distribución de gas combustible, telefonía fija pública básica conmutada y telefonía local móvil en el sector rural.

A la vez, la ley previó que las entidades descentralizadas de cualquier orden territorial o nacional, cuyos propietarios no desearan que su capital estuviera representado en acciones, debían adoptar la forma de empresa industrial y comercial del Estado.

En materia de contratación de las entidades estatales que prestan los servicios públicos de que trata la Ley 142, el legislador vedó su sujeción al Estatuto General de la Contratación Pública y, salvo disposición contraria de la Constitución Política o de dicha ley, previó que la constitución y todos los actos de las empresas



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

de servicios públicos, incluyendo los requeridos para su administración y el ejercicio de los derechos de quienes sean sus socios, se rigen exclusivamente por las reglas del derecho privado, - artículos 31 y 32 ídem-.

Esa regla se aplica, inclusive, "*[...] **a las sociedades en las que las entidades públicas son parte, independientemente del porcentaje que representen sus aportes dentro del capital social, y de la naturaleza del acto o del derecho que se ejerce.***

Para la gestión de los servicios públicos, la ley autorizó la celebración de contratos especiales, como los de concesión para el uso de recursos naturales o del medio ambiente, entre ellos el de aguas, en orden a facilitar su explotación o disfrute o para acceder al espectro electromagnético que requiere el servicio público de telecomunicaciones. Tales contratos, enunciados en el artículo 39.1 de la Ley 142, fueron expresamente excluidos del régimen del derecho privado [...]"³⁸.

V.4.3. De las empresas de servicios públicos en el contexto de la organización y funcionamiento de la Administración Pública

Al respecto, esta Corporación ha determinado que:

"[...] Es claro que las empresas de servicios públicos operan como empresas oficiales, mixtas y privadas y que se crearon como sociedades por acciones.

³⁸ *Cit.*, Sección Cuarta, sentencia de 14 de agosto de 2013, número único de radicación 11001032700020110002500(18975), consejera ponente Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Ahora bien, bajo la necesidad de especializar y tecnificar el cumplimiento de ciertas funciones, llamadas a ser ejercidas dentro de un régimen de concurrencia con los particulares, el artículo 38 de la Ley 489 de 1998 incluyó a las empresas industriales y comerciales del Estado y a las sociedades de economía mixta dentro de las entidades del sector descentralizado por servicios que, junto con las entidades del sector central, integran la rama ejecutiva del poder público en el orden nacional. Igualmente, previó la sujeción de las sociedades en las que el Estado poseyera el 90% o más del capital social, al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales, según se lee a continuación:

Artículo 38. Integración de la rama ejecutiva del poder público en el orden nacional. La Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional, está integrada por los siguientes organismos y entidades:

1. Del Sector Central:

(...)

2. Del Sector descentralizado por servicios:

a) Los establecimientos públicos;

b) Las empresas industriales y comerciales del Estado;

c) Las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica;

d) Las empresas sociales del Estado y las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios;

e) Los institutos científicos y tecnológicos;

f) Las sociedades públicas **y las sociedades de economía mixta;**

g) **Las demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público.**

Parágrafo 1o. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social, se someten al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado [...].”

Ahora bien, el carácter de entidades descentralizadas, de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, fue ratificado por el artículo 68 de la Ley 489 de



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

1998, previendo su control político y la continua dirección del órgano de la administración al cual están adscritas.

Dichas entidades se crean por ley o con autorización de la misma, tratándose de las empresas industriales y comerciales del Estado, o con mera autorización legal, tratándose de las sociedades de economía mixta (art. 49 en concordancia con el 69 ejusdem).
(...)

El artículo 97 se ocupó de definir las sociedades de economía mixta como "*organismos autorizados por la ley, constituidos bajo la forma de sociedades comerciales con aportes estatales y de capital privado, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial conforme a las reglas de Derecho Privado, salvo las excepciones que consagra la ley*", sin que las inversiones temporales de carácter financiero afecten su naturaleza jurídica y/o su régimen que, en el caso de aquellas en las que el aporte³⁹ de la Nación, de las entidades territoriales y de las entidades descentralizadas, fuere igual o superior al noventa (90%) del capital social, es el de las empresas industriales y comerciales del Estado.

Así pues, las sociedades de economía mixta se distinguen por la participación económica del Estado y de los particulares, en la conformación del capital de la sociedad.

En sentencia C-736 de 2007, la Corte Constitucional precisó que la interpretación armónica del literal d) del artículo 38 de la Ley 489 de 1998 y del literal g) de la misma norma, mostraba que la voluntad legislativa no fue excluir a las empresas de servicios públicos mixtas o privadas de la pertenencia a la rama ejecutiva del poder público.

En efecto, dijo la sentencia que el literal d) el artículo 38 incluyó entre las entidades descentralizadas por servicios, **a las "demás entidades administrativas nacionales con personería jurídica que cree, organice o autorice la ley para que formen parte de la Rama Ejecutiva del Poder Público"**, y que dentro

³⁹ En las sociedades de economía mixta los aportes estatales podrán consistir, entre otros, en ventajas financieras o fiscales, garantía de las obligaciones de la sociedad o suscripción de los bonos que la misma emita. El Estado también podrá aportar títulos mineros y aportes para la explotación de recursos naturales de propiedad del Estado. El aporte correspondiente se computará a partir del momento en que se realicen de manera efectiva o se contabilicen en los respectivos balances los ingresos representativos (Ley 489 de 1998, art. 100).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

de esa categoría debían entenderse incluidas las empresas de servicios públicos, mixtas o privadas.

Así, las empresas de servicios públicos mixtas y privadas, en las cuales haya cualquier porcentaje de participación pública, son entidades descentralizadas y constitucionalmente conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público⁴⁰.

Por lo demás, la ley previó que las empresas oficiales de servicios públicos domiciliarios y las entidades públicas que tuvieran por objeto la prestación de los mismos, se sujetaban a la Ley 142 de 1994, a lo previsto en la ley 489 de 1998 en los aspectos que aquella no regulara, y a las normas que las complementaran, sustituyeran o adicionaran (art. 84) [...]”⁴¹ (Negritas y subrayas fuera de texto).

V.4.4.- A partir de lo expuesto, los siguientes son los elementos conclusivos de la contribución especial a cargo de las empresas de servicios públicos domiciliarios, que se tendrán en cuenta para resolver los cargos de la apelación en el caso concreto⁴²:

V.4.4.1.- Desde el punto de vista de la estructura del Estado, las empresas de servicios públicos domiciliarios, constituidas como sociedades por acciones o como empresas industriales y comerciales del Estado, son ‘*entidades públicas*’ pertenecientes al nivel descentralizado por servicios de la rama ejecutiva y, por lo mismo, permanecen cobijadas por la obligación de recaudar y pagar la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106.

⁴⁰ En el mismo sentido se pronunció el Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, en el Concepto 1921 de 23 de septiembre de 2008.

⁴¹ *Cit.*, Sección Cuarta, sentencia de 14 de agosto de 2013, número único de radicación 11001032700020110002500(18975), consejera ponente Carmen Teresa Ortiz De Rodríguez.

⁴² Ídem. Capítulo desarrollado en la sentencia citada, el cual se prohija en su esencia.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

V.4.4.2.- El hecho de que tales entidades se encuentren sometidas a un régimen especial de derecho privado no les hace perder la calidad de entidades públicas. Las leyes especiales que regulan su actividad tampoco las abstraen de los deberes u obligaciones tributarias o contributivas que el legislador ha impuesto al conjunto de entidades estatales.

V.4.4.3.- La contribución especial de obra pública se genera por la simple suscripción de un contrato de la misma naturaleza y de concesión para la construcción, mantenimiento y operaciones de vías de comunicación, terrestre o fluvial, puertos aéreos, marítimos o fluviales con cualquier entidad de derecho público, categoría en la que, se repite, se encuentran incluidas las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta de que trata el artículo 38 de la Ley 489.

V.4.4.4.- El artículo 6º de la Ley 1106 no hizo depender el hecho generador de la contribución especial al régimen legal que rigiera las empresas de servicios públicos domiciliarios ni, menos aún, descartó que dichas empresas se sometieran a las normas privadas.

V.4.4.5.- El régimen tributario especial que prevé la ley de servicios públicos para las empresas que los prestan, las sujetó al ordenamiento fiscal nacional del cual hace parte la contribución especial de obra pública, y ninguna de las reglas especiales establecidas en el artículo 24 de la Ley 142 las eximió.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

V.4.5.- De ahí que la Sala estima que no le asiste razón a las apelantes cuando afirman que hubo **falsa motivación** en los actos administrativos demandados, por cuanto se encuentra plenamente demostrado que las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, como representante legal principal y suplente de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, respectivamente, contribuyeron en la producción del daño patrimonial causado al Estado al no efectuar el recaudo de la contribución especial equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total de los correspondientes contratos de obra pública que fueron celebrados durante su gestión, pues actuaron de manera negligente e imprudente al no dar cumplimiento al mandato contenido en el artículo 6º de la Ley 1106, con base en argumentos como que el secretario general de la empresa así lo conceptuó o que existían posiciones disímiles frente a su aplicación, pues el cargo que desempeñaban les exigía la mayor diligencia posible y esto implicaba el acatamiento del ordenamiento jurídico.

Además, el texto del citado artículo es diáfano en prever la obligación de la contribución de los contratos de obra pública del 5% del valor total del correspondiente contrato o la respectiva adición, sin que resulte válido el argumento esgrimido por las demandantes para excusar tal cumplimiento. Tampoco es de recibo poner en duda la naturaleza de derecho público de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, la que siendo una empresa de servicios públicos domiciliarios regional, del orden departamental, de carácter anónimo y mixto, -conformada por patrimonio público y privado-,



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

estaba en la obligación de recaudar y pagar la citada contribución especial, con ocasión de la celebración de los contratos núms. CO-001-2007, CO-002-2007, CO-002-2009 y CO-005-2009.

Se evidencia con absoluta claridad el menoscabo patrimonial sufrido por el Estado, con la no ejecución de las acciones necesarias para que se diera cumplimiento al mencionado artículo 6º de la Ley 1106, lo que evidencia que las demandantes actuaron con culpa grave. La interpretación del referido artículo valida el criterio plasmado en los actos acusados, en cuanto sugiere que las empresas de servicios públicos mixtas se encuentran sometidas a la contribución especial del 5%, sobre el valor total de los contratos de obra pública que suscriban o de su respectiva adición.

En este punto, se pone de relieve que si bien en la sentencia C-1153 de 2008, la Corte Constitucional admite que existió cierto grado de imprecisión en la concepción de la contribución especial, ello lo afirma en torno a la definición del hecho gravado y no del entendimiento de las entidades públicas cobijadas por esa contribución, argumento central de las apelantes. Aun así, la Corte estimó que esa circunstancia no configuraba un vicio de inconstitucionalidad pues dicha imprecisión no derivaba en una falta de claridad y certeza insuperable. Lo anterior, porque si bien uno de los elementos del hecho gravado, -la noción de obra pública-, no aparece definido o determinado expresamente en la norma, resulta determinable a partir de ella según lo previsto en el artículo 32 de la Ley 80.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

V.4.6.-Respecto al argumento según el cual no se probó la culpa en atención a que la conducta de las accionantes no encajaba en ninguna de las presunciones establecidas en el artículo 118 de la Ley 1474, la Sala considera que tal argumento carece de soporte jurídico, pues lo que esta norma dispone es que la determinación de la culpabilidad en los procesos de responsabilidad fiscal, se hace con fundamento en una conducta dolosa o gravemente culposa por parte de quien tiene a su cargo gestión fiscal, para lo cual previó algunos supuestos en los cuales se presumiría que la persona obró con culpa grave, lo que no significa que este requisito se restrinja a los supuestos allí establecidos.

Por lo tanto, al no cumplir con las obligaciones a su cargo, las accionantes están en el deber jurídico de soportar las consecuencias de su negligente proceder, no resultando válido jurídicamente el argumento según el cual en otras contralorías departamentales se han archivado investigaciones por hechos similares a los aquí estudiados, pues, como ya se dijo, el artículo 6º de la Ley 1106 es claro en señalar que todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública con entidades de derecho público deben pagar a favor de la Nación, departamento o municipio una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición.

En efecto, las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, como representantes legales principal y suplente, respectivamente, de **AGUAS DEL**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

MAGDALENA S.A. E.S.P., ejercieron gestión fiscal no solo por la naturaleza de sus cargos, sino por la naturaleza de los recursos públicos de los cuales está probado, como ordenadoras del gasto, que autorizaron los respectivos pagos durante la ejecución de los citados contratos de obra, sin hacer la retención de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106.

Se recuerda que, en tratándose del alcance del concepto de gestión fiscal y de los sujetos pasivos del proceso de responsabilidad fiscal, la sentencia de 26 de agosto de 2004 de esta Sección destacó:

“[...] Cabe señalar que la Ley 42 de 1993, a diferencia de lo que sucede con la Ley 610 de 2000, no consagra una definición de gestión fiscal; empero nada impide a la Sala acudir al concepto que sobre el tema trae la referida Ley 610 “Por la cual se establece el trámite de los procesos de responsabilidad fiscal de competencia de las Contralorías”.

El artículo 3º de dicha Ley prevé:

“Gestión fiscal. Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales”.

De la definición transcrita deduce la Sala que **el sujeto pasivo en el proceso de responsabilidad fiscal son los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, cuando al realizar la gestión fiscal, a**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

través de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas no han dado una adecuada planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los mismos, o a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas, causando por ende con ello detrimento patrimonial al Estado.

Es oportuno traer a colación apartes de la sentencia C-840 de 9 de agosto de 2001, de la Corte Constitucional al examinar la exequibilidad de algunas normas de la mencionada Ley:

"(...)

3. Naturaleza y sentido del concepto de Gestión Fiscal.

Al amparo de la nueva concepción que sobre control fiscal incorpora la Constitución de 1991, la ley 610 de 2000 prescribe en su artículo 3 la noción de gestión fiscal... Como bien se aprecia, se trata de una definición que comprende las actividades económicas, jurídicas y tecnológicas como universo posible para la acción de quienes tienen la competencia o capacidad para realizar uno o más de los verbos asociados al tráfico económico de los recursos y bienes públicos, en orden a cumplir los fines esenciales del Estado conforme a unos principios que militan como basamento, prosecución y sentido teleológico de las respectivas atribuciones y facultades. **Escenario dentro del cual discurren, entre otros, el ordenador del gasto, el jefe de planeación, el jefe jurídico, el almacenista, el jefe de presupuesto, el pagador o tesorero, el responsable de la caja menor, y por supuesto, los particulares que tengan capacidad decisoria frente a los fondos o bienes del erario público puestos a su cargo.** Siendo patente que en la medida en que los particulares asuman el manejo de tales fondos o bienes, deben someterse a esos principios que de ordinario son predicables de los servidores públicos, al tiempo que contribuyen directa o indirectamente en la concreción de los fines del Estado.

Por lo tanto, cuando alguna contraloría del país decide crear y aplicar un programa de control fiscal en una entidad determinada, debe actuar con criterio selectivo frente a los servidores públicos a vigilar, esto es, **tiene que identificar puntualmente a quienes ejercen gestión fiscal dentro de la entidad, dejando al margen de su órbita controladora a todos los demás servidores.** Lo cual es indicativo de que el control fiscal no se puede practicar in sólido o con criterio universal, tanto desde el punto de vista de los actos a examinar, como desde la óptica de los servidores públicos vinculados al respectivo ente. Circunstancia por demás importante si se tienen en cuenta las varias modalidades de asociación económica que suele asumir el Estado con los



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

particulares en la fronda de la descentralización por servicios nacional y/o territorial. **Eventos en los cuales la actividad fiscalizadora podrá encontrarse con empleados públicos, trabajadores oficiales o empleados particulares⁴³, sin que para nada importe su específica condición cuando quiera que los mismos tengan adscripciones de gestión fiscal dentro de las correspondientes entidades o empresas.**

Bajo tales connotaciones resulta propio inferir que la esfera de la gestión fiscal constituye el elemento vinculante y determinante de las responsabilidades inherentes al manejo de fondos y bienes del Estado por parte de los servidores públicos y de los particulares. Siendo por tanto indiferente la condición pública o privada del respectivo responsable, cuando de establecer responsabilidades fiscales se trata.

4. El proceso de responsabilidad fiscal.

El proceso de responsabilidad fiscal se fundamenta en el numeral 5 del artículo 268 de la Constitución, según el cual el Contralor General de la República tiene la atribución de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma, facultades que a su vez tienen asiento en la función pública de vigilancia y control sobre la gestión fiscal que realicen los servidores públicos o los particulares en relación con los bienes y recursos estatales puestos a su cargo. Funciones éstas que por igual se predicen de las contralorías territoriales (art. 272, inc. 6º C.P.).

Conforme a lo anterior, las competencias que asisten a todas las contralorías se expresan a través de dos momentos teleológicamente concatenados, sin que el segundo de ellos deba darse necesariamente en todos los casos. Es decir, en un primer momento las contralorías realizan el control fiscal dentro de sus respectivas jurisdicciones, formulando al efecto las correspondientes observaciones, conclusiones, recomendaciones, y llegado el caso, las glosas que puedan derivarse del examen de los actos de gestión fiscal seleccionados. Si con ocasión de esa vigilancia, en forma inmediata o posterior surge alguna información concerniente a hechos u omisiones eventualmente constitutivos de daño fiscal, procede la iniciación, trámite y conclusión del segundo momento, esto es, del proceso de responsabilidad fiscal. El cual, en todo caso, está

⁴³ **Tal como ocurre en relación con los empleados de las empresas de servicios públicos mixtas;** y de las empresas de servicios públicos privadas que incorporen aportes estatales. (arts. 14, numerales 6 y 7, y 41 de la ley 142/94).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

sujeto a la oportunidad que le otorgan las figuras de la caducidad y la prescripción.

Dicho proceso permite establecer la responsabilidad de quien tiene a su cargo bienes o recursos sobre los cuales recae la vigilancia de los entes de control, con miras a lograr el resarcimiento de los daños causados al erario público. De esta forma, el proceso de responsabilidad fiscal está encaminado a obtener una declaración jurídica en el sentido **de que un determinado servidor público, o particular que tenga a su cargo fondos o bienes del Estado, debe asumir las consecuencias derivadas de las actuaciones irregulares en que haya podido incurrir, de manera dolosa o culposa, en la administración de los dineros públicos**⁴⁴.

El proceso de responsabilidad fiscal es de naturaleza administrativa⁴⁵; de ahí que la resolución por la cual se decide finalmente sobre la responsabilidad del procesado constituya un acto administrativo que, como tal, puede ser impugnado ante la jurisdicción contencioso administrativa.

En este orden de ideas la responsabilidad que se declara a través del proceso fiscal es eminentemente administrativa, dado que recae sobre la gestión y manejo de los bienes públicos; es de carácter subjetivo, porque busca determinar si el imputado obró con dolo o con culpa; es patrimonial y no sancionatoria, por cuanto su declaratoria acarrea el resarcimiento del daño causado por la gestión irregular; es autónoma e independiente, porque opera sin perjuicio de cualquier otra clase de responsabilidad; y,

⁴⁴ Op. Cit. SU 620 de 1996.

⁴⁵ Ciertamente, la Corte ha entendido que los órganos de control llevan a cabo una administración pasiva que consiste en la verificación de la legalidad, eficacia y eficiencia de la gestión de la administración activa, esto es, aquella que es esencial y propia de la rama ejecutiva, aunque no exclusiva de ella, pues los otros órganos del Estado también deben adelantar actividades de ejecución para que la entidad pueda cumplir sus fines. En este sentido, "la atribución de carácter administrativo a una tarea de control de la Contraloría no convierte a esa entidad en un órgano de administración activa, puesto que tal definición tiene como único efecto permitir la impugnación de esa actuación ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. (...) Es pues una labor en donde los servidores públicos deciden y ejecutan, por lo cual la doctrina suele señalar que al lado de esa administración activa existe una administración pasiva o de control, cuya tarea no es ejecutar acciones administrativas sino verificar la legalidad y, en ciertos casos, la eficacia y eficiencia de gestión de la administración activa." Sentencia C-189 de 1998, M.P. Alejandro Martínez Caballero. Ver también Op Cit. SU 620 de 1996, C-540 de 1997, M.P. Hernando Herrera Vergara.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

finalmente, en su trámite deben acatarse las garantías del debido proceso⁴⁶ según voces del artículo 29 Superior.

(...)

Frente al tema en estudio resulta ilustrativo el Concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación, expresado dentro del Radicado núm. 1522 (4 de agosto de 2003, consejero ponente doctor Flavio Rodríguez Arce), en el cual se precisó lo siguiente:

(...)

Control y gestión fiscal. Responsabilidad fiscal.- El control fiscal es una función pública que tiene por objeto la vigilancia de la gestión fiscal de la administración y de los particulares que manejan fondos o bienes públicos, ejercida por la Contraloría General de la República⁴⁷, las contralorías territoriales y la Auditoría General, que se cumple mediante el ejercicio del control financiero, de gestión y de resultados, fundado en la eficiencia, la economía, la equidad y la valoración de los costos ambientales, en forma posterior y selectiva conforme a los procedimientos, sistemas y principios que establece la ley (art. 267 de la C.P.).

Para el cumplimiento de esta función, se asigna a los organismos de control la atribución de establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma (art. 268.5 de la C.P.).

⁴⁶ En la sentencia varias veces citada SU 620 de 1996 se establece el alcance del derecho al debido proceso en el proceso de responsabilidad fiscal, en los siguientes términos: "la norma del artículo 29 de la Constitución es aplicable al proceso de responsabilidad fiscal, en cuanto a la observancia de las siguientes garantías sustanciales y procesales: legalidad, juez natural o legal (autoridad administrativa competente), favorabilidad, presunción de inocencia, derecho de defensa, (derecho a ser oído y a intervenir en el proceso, directamente o a través de abogado, a presentar y controvertir pruebas, a oponer la nulidad de las autoridades con violación del debido proceso, y a interponer recursos contra la decisión condenatoria), debido proceso público sin dilaciones injustificadas, y no ser juzgado dos veces por el mismo hecho".

⁴⁷ El artículo 119 constitucional señala que "La Contraloría General de la República tiene a su cargo la vigilancia de la gestión fiscal y el control de resultado de la administración". En la Asamblea Nacional Constituyente. Informe – ponencia se precisó que "...la función fiscalizadora es de interés primordial del Estado, en cuanto tiene que ver con el correcto manejo de las finanzas públicas que son objeto de su atención. Los caudales o recursos que tienen las actividades gubernamentales provienen del pueblo y a él deben revertir en forma de servicios. (...) la Contraloría representa a la sociedad en cuanto que es ella la titular de sus finanzas en último término, pues en principio lo son del Estado. Vela porque los recursos que le proporciona al Estado estén correctamente manejados". (Gaceta Constitucional 59, jueves 25 de abril de 1991).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Para deducir responsabilidad fiscal, es preciso que la conducta reprochable se haya cometido en ejercicio de la gestión fiscal, definida en el artículo 3º de la ley 610 de 2000 así:

“Para los efectos de la presente ley, se entiende por gestión fiscal el conjunto de actividades económicas, jurídicas y tecnológicas, que realizan los servidores públicos y las personas de derecho privado que manejen o administren recursos o fondos públicos, tendientes a la adecuada y correcta adquisición, planeación, conservación, administración, custodia, explotación, enajenación, consumo, adjudicación, gasto, inversión y disposición de los bienes públicos, así como a la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines esenciales del Estado, con sujeción a los principios de legalidad, eficiencia, economía, eficacia, equidad, imparcialidad, moralidad, transparencia, publicidad y valoración de los costos ambientales”.

De ésta definición legal de gestión fiscal⁴⁸, armonizada con las disposiciones siguientes de la ley 610 y dada su inescindible interrelación, se desprenden múltiples consecuencias: determina el objeto de la gestión; se tiene en cuenta para establecer el alcance, objeto y elementos de la responsabilidad fiscal, esto es, el resarcimiento de los daños ocasionados al patrimonio como consecuencia de la conducta dolosa o culposa de quienes realizan gestión fiscal (arts. 4º y 5º), así como la causación de un daño patrimonial al Estado producida por una gestión fiscal antieconómica, ineficaz, ineficiente, inequitativa e inoportuna (art. 6º)⁴⁹.

⁴⁸ Sobre el concepto de gestión fiscal, esta Sala expresó en la Radicación No 848 de 1996 : “Gestión fiscal es, entonces, el conjunto de actividades económico jurídicas relacionadas con la adquisición, conservación, explotación, enajenación, consumo, o disposición de los bienes del Estado, así como la recaudación, manejo e inversión de sus rentas en orden a cumplir los fines de éste y realizadas por los órganos o entidades de naturaleza jurídica pública o por personas naturales o jurídicas de carácter privado. Dentro del género de entidades públicas queda comprendido el Banco de la República.” Por su parte la Corte Constitucional en la sentencia C- 529 de 1993 señala: “...el concepto de gestión fiscal alude a la administración o manejo de tales bienes, en sus diferentes y sucesivas etapas de recaudo o percepción, conservación, adquisición, enajenación, gasto, inversión y disposición. “Consiguientemente, la vigilancia de la gestión fiscal se encierra a establecer si las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración (Ley 42 de 1993, arts. 8º a 13)”.

⁴⁹ Sentencia C- 840/01: “...el circuito de la gestión fiscal involucra a todos los servidores públicos que tengan poder decisorio sobre los bienes o rentas del Estado. Criterios éstos



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Así mismo, sirve para estructurar el concepto de proceso de responsabilidad fiscal, entendido como el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las contralorías con el fin de determinar y establecer la responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta causen, por acción u omisión, un daño al patrimonio del Estado (art. 1º)⁵⁰.

La acción fiscal cesará cuando se demuestre que el hecho no comporta el ejercicio de gestión fiscal y, por tanto resulta procedente dictar auto de archivo del proceso de responsabilidad fiscal (arts. 16 y 47); sin embargo, de existir efectiva lesión al patrimonio del Estado, habrá lugar a exigir la correspondiente responsabilidad patrimonial por otra vía, como se verá más adelante.

En consecuencia, se deduce responsabilidad fiscal por la afectación del patrimonio público en desarrollo de actividades propias de la gestión fiscal o vinculadas con ella, cumplida por los servidores públicos o los particulares que administren o manejen bienes o recursos públicos. Al respecto la Corte Constitucional, al resolver sobre la constitucionalidad del artículo 1º 9 de la ley 610⁵¹, señaló:

que en lo pertinente cobijan a los particulares que manejen fondos o bienes del Estado (...) Por lo tanto, cuando alguna contraloría del país decide crear y aplicar un programa de control fiscal en una entidad determinada, debe actuar con criterio selectivo frente a los servidores públicos a vigilar, esto es, tiene que identificar puntualmente a quienes ejercen gestión fiscal dentro de la entidad, dejando al margen de su órbita controladora a todos los demás servidores. Lo cual es indicativo de que el control fiscal no se puede practicar in sólido o con criterio universal, tanto desde el punto de vista de los actos a examinar, como desde la óptica de los servidores públicos vinculados al respectivo ente." (Las negrillas y subrayas fuera de texto).

⁵⁰ Sentencia C- 840/01: "Dicho proceso permite establecer la responsabilidad de quien tiene a su cargo bienes o recursos sobre los cuales recae la vigilancia de los entes de control, con miras a lograr el resarcimiento de los daños causados al erario público. De esta forma, el proceso de responsabilidad fiscal está encaminado a obtener una declaración jurídica en el sentido de que un determinado servidor público, o particular que tenga a su cargo fondos o bienes del Estado, debe asumir las consecuencias derivadas de las actuaciones irregulares en que haya podido incurrir, de manera dolosa o culposa, en la administración de los dineros públicos Op. Cit. SU 620 de 1996. (...) la responsabilidad que se declara a través del proceso fiscal es eminentemente administrativa, dado que recae sobre la gestión y manejo de los bienes públicos; es de carácter subjetivo, porque busca determinar si el imputado obró con dolo o con culpa; es patrimonial y no sancionatoria, por cuanto su declaratoria acarrea el resarcimiento del daño causado por la gestión irregular; es autónoma e independiente, porque opera sin perjuicio de cualquier otra clase de responsabilidad; y, finalmente, en su trámite deben acatarse las garantías del debido proceso." // V. sent. C- 477/01. (Las negrillas y subrayas fuera de texto).

⁵¹ "Artículo 1º. El proceso de responsabilidad fiscal es el conjunto de actuaciones administrativas adelantadas por las Contralorías con el fin de determinar y establecer la



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

“El sentido unitario de la expresión o con ocasión de ésta sólo se justifica en la medida en que los actos que la materialicen comporten una relación de conexidad próxima y necesaria para con el desarrollo de la gestión fiscal. Por lo tanto, en cada caso se impone examinar si la respectiva conducta guarda alguna relación para con la noción específica de gestión fiscal, bajo la comprensión de que ésta tiene una entidad material y jurídica propia que se desenvuelve mediante planes de acción, programas, actos de recaudo, administración, inversión, disposición y gasto, entre otros, con miras a cumplir las funciones constitucionales y legales que en sus respectivos ámbitos convocan la atención de los servidores públicos y los particulares responsables del manejo de fondos o bienes del Estado.

De acuerdo con esto, la locución demandada ostenta un rango derivado y dependiente respecto de la gestión fiscal propiamente dicha, siendo a la vez manifiesto su carácter restringido en tanto se trata de un elemento adscrito dentro del marco de la tipicidad administrativa. De allí que, según se vio en párrafos anteriores, el ente fiscal deberá precisar rigurosamente el grado de competencia o capacidad que asiste al servidor público o al particular en torno a una específica expresión de la gestión fiscal, descartándose de plano cualquier relación tácita, implícita o analógica que por su misma fuerza rompa con el principio de la tipicidad de la infracción. De suerte tal que sólo dentro de estos taxativos parámetros puede aceptarse válidamente la permanencia, interpretación y aplicación del segmento acusado.

Una interpretación distinta a la aquí planteada conduciría al desdibujamiento de la esencia propia de las competencias, capacidades, prohibiciones y responsabilidades que informan la gestión fiscal y sus cometidos institucionales.

Consecuentemente, si el objeto del control fiscal comprende la vigilancia del manejo y administración de los bienes y recursos públicos, fuerza reconocer que a las contralorías les corresponde investigar, imputar cargos y deducir responsabilidades en cabeza de quienes en el manejo de tales haberes, o con ocasión de su gestión,

responsabilidad de los servidores públicos y de los particulares, cuando en el ejercicio de la gestión fiscal o con ocasión de ésta, causen por acción u omisión y en forma dolosa o culposa un daño al patrimonio del Estado.” (El aparte subrayado fue declarado condicionalmente exequible en la sentencia C- 840/01).



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

causen daño al patrimonio del Estado por acción u omisión, tanto en forma dolosa como culposa. Y es que no tendría sentido un control fiscal desprovisto de los medios y mecanismos conducentes al establecimiento de responsabilidades fiscales con la subsiguiente recuperación de los montos resarcitorios. La defensa y protección del erario público así lo exige en aras de la moralidad y de la efectiva realización de las tareas públicas. **Universo fiscal dentro del cual transitan como potenciales destinatarios, entre otros, los directivos y personas de las entidades que profieran decisiones determinantes de gestión fiscal, así como quienes desempeñen funciones de ordenación, control, dirección y coordinación, contratistas y particulares que causen perjuicios a los ingresos y bienes del Estado, siempre y cuando se sitúen dentro de la órbita de la gestión fiscal en razón de sus poderes y deberes fiscales [...]**⁵² (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Lo anterior pone de manifiesto que las apelantes, señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, en representación legal de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, -empresa de servicios públicos domiciliarios mixta, organizada como sociedad por acciones, del orden departamental-, sí ejercieron gestión fiscal al haber autorizado y pagado las facturas que los contratistas radicaron durante la ejecución de los contratos civiles de obra núms.: CO-001-2007 de 6 de junio de 2007, -celebrado con el **CONSORCIO SAN ÁNGEL**-; CO-002-2007 de 6 de junio de 2007, -suscrito con la **SOCIEDAD SUÁREZ Y SILVA LTDA. INGENIEROS CONTRATISTAS (HOY ODEKA)**-; CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, -firmado con **EDWAR ENRIQUE EGURROLA**

⁵² Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, sentencia de 26 de agosto de 2004, número único de radicación 05001233100019970209301, consejero ponente Gabriel Eduardo Mendoza Martelo. Reiterada en sentencia de 19 de mayo de 2016, número único de radicación 68001-23-33-000-2013-01024-01, consejero ponente María Elizabeth García González.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

HERNÁNDEZ-; y CO-005-2009 -celebrado con **JAIME ENRIQUE DE LEÓN BALLUT-**, esto es que dispusieron de recursos públicos a su cargo sin adoptar las medidas tendientes a recaudar y pagar la contribución especial establecida en el artículo 6º de la Ley 1106.

Respecto del argumento según el cual la Ordenanza núm.014 de 30 de diciembre de 2008 no incluyó a la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** como recaudadora de la citada contribución, la Sala advierte que no es de recibo porque siendo la Ley 1106 el instrumento jurídico que impuso, con claridad y taxatividad, los elementos propios de la contribución especial, en los términos explicados por la jurisprudencia constitucional y contenciosa administrativa, no se requiere de la intervención o convalidación de la Asamblea departamental del Magdalena para proceder con su recaudo y pago, menos aun cuando los detalles de dicha operación tampoco fueron delegados a las corporaciones político administrativas del orden territorial, sino que fueron asumidas por el legislador en su integridad.

V.4.7.- En cuanto a la discusión acerca de la naturaleza jurídica de la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**⁵³, la Sala reitera que se trata de una empresa de servicios públicos domiciliarios regional, del orden departamental, de carácter anónimo y mixto, - conformada por patrimonio público y privado-, en la cual el departamento del Magdalena tiene una participación accionaria del

⁵³ Tal y como consta en la escritura pública de constitución 1499 del 23 de junio de 2006. Folios 199 a 250, C.2



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

75%, sumado a la Corporación para la Promoción Turística Tayrona-CORPOTAYRONA con el 10.25% del capital accionario, el CENTRO DE EDUCACIÓN EN SALUD DEL MAGDALENA GABRIEL ANGULO-CESMAG con el 2.25%, la Cámara de Comercio de Santa Marta con el 6.25% y FUNDACIÓN PARA EL DESARROLLO DE LA ZONA BANANERA DE SANTA MARTA, FUNDEBAN con el 6.25%, lo que indefectiblemente la hacía sujeto de la contribución establecida en el artículo 6º de la Ley 1106.

En este caso, el hecho de que la empresa de servicios públicos domiciliarios mixta, **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, constituida bajo la forma de sociedad por acciones, de carácter mixto, -capital público y privado-, esté regulada por el Estatuto General de Contratación de la Administración Pública, solo por vía de excepción, no significa que no le sea aplicable el artículo 6º de la Ley 1106, habida cuenta que esta disposición 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.

Ahora, el 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



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

las entidades que crea o autoriza crear, sin que ello desdibuje su naturaleza de entidad pública.

En efecto, 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. Así pues, adquiere relevancia en este punto la naturaleza de cada entidad, por lo cual si se considera que determinado ente es estatal, **-AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, sociedad por acciones-, y celebra un contrato de obra, sí está en el supuesto de la descripción del hecho gravado que prevé el artículo 6º de la Ley 1106.

De lo anterior, es jurídicamente viable considerar, como lo hizo la Corporación en la citada jurisprudencia, que la categoría "contratos estatales" no puede quedar exclusivamente referida a los actos contractuales que celebren las entidades del Estado relacionadas en la Ley 80, sino que habría que reconocer que desde el punto de vista material y técnico formal, constituye una acertada categoría jurídica que tiene la virtud de englobar todos los contratos que celebren las entidades públicas del Estado, ya sea que se regulen por el Estatuto General de Contratación Administrativa o que estén sujetos a regímenes especiales. De ahí que se dable hablar genéricamente de dos tipos de contratos: contratos estatales regidos por la Ley 80 y contratos estatales especiales como los núms. CO-001-2007, CO-002-2007, CO-002-2009 y CO-005-2009, celebrados por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Por lo mismo, observa la Sala que los contratos civiles de obra núms. CO-001-2007, CO-002-2007, CO-002-2009 y CO-005-2009, son contratos estatales especiales, celebrados por particulares y una empresa de servicios públicos domiciliarios mixta, **-AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.-**, entidad pública del orden departamental, organizada como sociedad por acciones, de carácter anónimo, conforme a lo dispuesto en los artículos 2º y 32 de la Ley 80, y la interpretación jurisprudencial desarrollada por la Corte Constitucional y esta Corporación, así como la doctrina de la **DIAN**.

Es decir que, independientemente del régimen jurídico que le resultara aplicable a la empresa **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**, era su deber recaudar la contribución especial establecida en el artículo 6º de la Ley 1106, pues como empresa de servicios públicos domiciliarios mixta del orden departamental, constituida como sociedad por acciones, como ya se indicó, hace parte del sector descentralizado por servicios que, junto con las entidades del sector central, integran la rama ejecutiva del poder público en el orden nacional, conforme lo establecido en el artículo 38 de la Ley 489 de 29 de diciembre de 1998⁵⁴.

No es cierto que existieran posiciones divergentes en cuanto a la aplicabilidad de la referida norma a las empresas de servicios públicos de economía mixta, específicamente a **AGUAS DEL**

⁵⁴ Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

MAGDALENA S.A. E.S.P., pues la disposición es clara en establecer el deber de recaudo en cabeza de las entidades de derecho público que celebran contratos de obra.

Conforme con lo anterior, la Sala considera que la **CONTRALORÍA** sí logró acreditar los tres elementos de la responsabilidad fiscal en el presente caso, debido a que:

i) Existió una conducta gravemente culposa en cabeza de quienes, como representante legal, principal y suplente, de **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y por tanto gestoras fiscales, omitieron recaudar la contribución especial establecida en el artículo 6º de la Ley 1106.

ii) Hubo daño patrimonial al Estado, consistente en la omisión de recaudo a favor del departamento del Magdalena, de la contribución especial del 5% del valor de los contratos de obra pública, identificados con los núms. CO-001-2007, CO-002-2007, CO-002-2009 y CO-005-2009, celebrados por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.**

iii) Y se probó el nexo causal, toda vez que se pudo demostrar que el daño al patrimonio público fue producto de la omisión de las gestoras fiscales, pues si no hubiesen soslayado el referido recaudo no habría dejado de ingresar al patrimonio público los emolumentos por dicho concepto, evidenciándose así que ésta fue la causa idónea y eficiente para la producción del daño.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

V.4.8.- En cuanto al monto que debe resarcir la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** y que, según su defensa, no coincide con aquel por el cual fue investigada, -falta de congruencia-, la Sala se remite a lo establecido en el artículo 119 de la Ley 1474 que señala que “[...] *en los procesos de responsabilidad fiscal, acciones populares y acciones de repetición en los cuales se demuestre la existencia de daño patrimonial para el Estado proveniente de sobrecostos en la contratación u otros hechos irregulares, responderán solidariamente el ordenador del gasto del respectivo organismo o entidad contratante con el contratista, y con las demás personas que concurran al hecho, hasta la recuperación del detrimento patrimonial [...]*” (Negrillas y subrayas fuera de texto).

Lo anterior significa que cuando más de una persona participa en la causación del hecho dañoso, todas deberán responder solidariamente por el monto de este, como ocurrió en el presente caso en el que tanto la representante legal principal como la suplente concurrieron en su acaecimiento y, por lo tanto, estaban llamadas a responder por este.

Ahora bien, frente a la supuesta violación al principio de congruencia que debía regir el procedimiento fiscal, habida cuenta que en el auto de imputación se le endilgó la suma de \$51.298.177,25, mientras que en el fallo con responsabilidad fiscal se le ordenó reembolsar \$661.707.628,48, cuando lo correcto era condenarle a resarcir el



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

daño solo por la acción u omisión explícita que se hubiese probado, al respecto la Sala pudo corroborar que a lo largo del proceso de responsabilidad fiscal quedó establecido que la investigación que se adelantaba en contra de las actoras incluyó todas las autorizaciones y pagos suscritos por estas, con ocasión de los contratos civiles de obra núms. CO-001-2007, CO-002-2007, CO-002-2009 y CO-005-2009, en las que no hubo retención y pago de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106, por lo cual la imputación sí podía hacerse extensiva con posterioridad a otros valores comprendidos en las evidencias allegadas al proceso luego del ejercicio de acopio probatorio, dependiendo del curso que tomara la investigación fiscal, de lo que se deduce que las demandantes sí las conocieron desde el inicio del proceso.

El fallo con responsabilidad fiscal que aquí se cuestiona, contrario a lo sostenido en la apelación, sí respetó el derecho al debido proceso de las demandantes habida cuenta que no las sorprendió con elementos diferentes a la imputación, pues indudablemente ésta se hizo de manera provisional y supeditada a la verificación de los documentos allegados al expediente, sin incurrir en incongruencia alguna⁵⁵.

Así las cosas, en aras de resolver este argumento, se hace necesario verificar la participación de las apelantes en la omisión de recaudar y pagar la contribución especial del 5% sobre los mencionados

⁵⁵ Al respecto ver. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, sentencia de 15 de marzo de 2018, número único de radicación 27001233100020120003001, consejero ponente Oswaldo Giraldo López.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

contratos de obra, -artículo 6º de la Ley 1106-, para lo cual Sala entrará a revisar los actos acusados y el acervo probatorio pertinente:

(i) En el contrato civil de obra núm. CO-001-2007 de 6 de junio de 2007, celebrado por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** con el **CONSORCIO SAN ÁNGEL**, con una duración inicial de dieciocho (18) meses, por valor de \$9.170.303.948, se pudo constatar que la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** autorizó y pagó las sumas de \$244.282.129, por concepto de la factura núm. 009⁵⁶; y \$517.823.056, por concepto de la factura núm. 010⁵⁷, en calidad de gerente suplente. El valor restante fue autorizado y pagado por la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**⁵⁸.

Aclarado ello, se tiene que respecto de este contrato de obra el monto del detrimento patrimonial a resarcir ascendió al valor actualizado de \$617.775.237, -cálculo actuarial efectuado en los actos acusados-, el que debía ser pagado de forma solidaria entre las señoras **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** y **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**, y el **CONSORCIO SAN ÁNGEL**, como en efecto se dispuso en la parte resolutive de la condena fiscal.

Con fundamento en lo anterior, y en que no se aportaron pruebas en contrario, la Sala no encuentra motivos para reconsiderar lo decidido

⁵⁶ Folios 1123 y 1124, cuaderno núm. 6.

⁵⁷ Folios 68 y 69, cuaderno núm. 4.

⁵⁸ Folios 25 a 71, cuaderno núm. 4.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

por el ente de control respecto de las apelantes en el citado contrato de obra.

(ii) En el contrato civil de obra núm. CO-002-2007 de 6 de junio de 2007, suscrito por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** con la **SOCIEDAD SUÁREZ Y SILVA LTDA. INGENIEROS CONTRATISTAS (HOY ODEKA)**, con una duración inicial de dieciocho (18) meses, por valor de \$10.029.048.106, se observa que la señora **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ** autorizó y pagó la suma de \$39.840.668, por concepto de las facturas 398 a 400, en calidad de gerente; sin embargo, como consta en el expediente, la acción fiscal cesó a su favor por haber resarcido el daño en valor de \$1.992.033, -circunstancia no debatida en el proceso-.

El valor restante fue autorizado y pagado por la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**⁵⁹, por lo cual el detrimento a resarcir ascendió a \$675.626.196, valor del cual se descontó la suma de \$1.992.033, -pagado por la señora **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ**-, para un detrimento patrimonial restante de \$673.634.163 que debían ser pagados de forma solidaria por la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y la **SOCIEDAD SUÁREZ Y SILVA LTDA. INGENIEROS CONTRATISTAS (HOY ODEKA)**, como en efecto se dispuso en la parte resolutive de la condena fiscal.

⁵⁹ Folios 72 a 115, cuaderno núm. 4.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**

Comoquiera que no se aportaron pruebas en contrario, la Sala no encuentra motivos para reconsiderar lo decidido por el ente de control respecto de la apelante en el citado contrato de obra.

(iii) En el contrato civil de obra CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, firmado por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** con el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, con una duración inicial de tres (3) meses, por valor de \$724.043.281, la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**⁶⁰, en calidad de gerente, autorizó y pagó las facturas durante la ejecución de este.

Se observa que los actos acusados mencionaron, en este punto, que la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** también autorizó y pagó las sumas de \$98.719.624, por concepto de la factura núm. 014⁶¹; y \$124.752.068, por concepto de la factura núm. 015⁶², en calidad de gerente suplente. Y que, como el detrimento patrimonial se había calculado en \$43.932.390, estos debían ser pagados de forma solidaria por las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, y el contratista **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, como en efecto se dispuso en la parte resolutive de la condena fiscal.

No obstante, en este punto, la Sala logró corroborar un evidente error de apreciación de las pruebas observadas contra la señora

⁶⁰ Folios 116 a 134, cuaderno núm. 4.

⁶¹ Folios 1131 y 1132, cuaderno núm. 6.

⁶² Folios 1133 y 1134, cuaderno núm. 6.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO, porque si bien ella sí firmó las autorizaciones y pagos de las facturas núms. 014 y 015, por valores de \$98.719.624 y \$124.752.068, respectivamente, a favor del contratista **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, lo cierto es que lo hizo en el marco de un contrato de obra distinto al núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, -ampliación y optimización del sistema de acueducto en el municipio de Algarrobo (Magdalena)-, y que no fue incluido en el proceso de responsabilidad fiscal que culminó con los actos acusados en el caso *sub iudice*, esto es el contrato civil de obra núm. CO-006-2009, cuyo objeto también fue la ampliación y optimización de un sistema de acueducto pero del municipio de Santa Bárbara de Pinto (Magdalena), información que se desprende de las autorizaciones de 15 y 19 de abril de 2010, las órdenes de pago núms. 040-2010 Acta de obra de 15 de abril de 2010 y 043-2010 Acta de obra de 19 de abril de 2010⁶³.

Por lo tanto, queda desvirtuada la participación de la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** en la producción del daño patrimonial causado por la omisión del recaudo de la contribución especial en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, al quedar demostrado que dicha vinculación se hizo a partir de pruebas que no se predicen de aquel sino del contrato civil de obra núm. CO-006-2009, contrato este que, como ya se dijo, no hizo parte del proceso de responsabilidad fiscal en comento, por lo que resulta configurada así la falsa motivación del acto en lo que a este aspecto se refiere.

⁶³ Folios 1131 a 1134, cuaderno núm. 6.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Por lo precedente, la Sala procederá a revocar, parcialmente, la sentencia de 25 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena y, en su lugar, declarará la nulidad parcial tanto del **Fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015**, como del **Auto de 4 de noviembre de 2015** y la **Resolución núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015**, solo en lo que guarda relación con la condena fiscal que se le impuso a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, por el detrimento patrimonial originado en la ausencia de recaudo y pago de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, manteniéndose incólume, en lo demás, los actos acusados.

En consecuencia, la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** no estará llamada a responder fiscalmente, ni en forma solidaria, por el daño patrimonial calculado en \$43.932.390.78, por concepto de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 que debió recaudarse y pagarse, exclusivamente, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**.

Y **(iv)** en el contrato civil de obra núm. CO-005-2009 celebrado por **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** con el señor **JAIME**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

ENRIQUE DE LEÓN BALLUT, con una duración inicial de tres (3) meses, por valor de \$280.187.530, el detrimento patrimonial a resarcir ascendió a la suma de \$17.000.789 que debían ser pagados, de forma solidaria, por la señora **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS**, -quien autorizó y pagó las respectivas facturas⁶⁴-, y el contratista **JAIME ENRIQUE DE LEÓN BALLUT**.

Toda vez que no se aportaron pruebas en contrario, la Sala no encuentra motivos para revocar lo decidido por el ente de control respecto de las apelantes en el citado contrato de obra.

V.4.9.- Ahora, en cuanto a la supuesta **falta de competencia** de parte de la **CONTRALORÍA** para adelantar el proceso en contra de las actoras, debido a que **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** no se encuentra ni adscrita ni vinculada al departamento, basta con señalar que la mencionada empresa fue constituida como del orden departamental de Magdalena, tal y como se evidencia de su escritura pública de constitución, razón por la que al tenor de lo establecido en el artículo 6º de la Ley 1106, era este ente territorial el beneficiario de la contribución allí establecida. De ahí que, conforme a lo previsto en el artículo 1º de la Ley 330, correspondía a la **CONTRALORÍA** ejercer la función pública de control fiscal en su jurisdicción.

V.4.10.- Con relación al cargo de **expedición irregular** de los actos acusados, las apelantes sostienen que con la expedición de la Resolución núm. CON 100-22-189 de 14 de agosto de 2014,

⁶⁴ Folios 146 a 157, cuaderno núm. 4.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

mediante la cual la **CONTRALORÍA** aclaró la Resolución núm. CON 100-22-167 de 21 de julio de 2014, que había declarado la nulidad de todo lo actuado a partir del auto de apertura e imputación de la investigación, para entonces hacerlo desde la audiencia de descargos, se infringieron reglas de carácter procesal y debido proceso, por cuanto dicha aclaración desbordó las facultades legales establecidas en los artículos 45 de la Ley 1437 y 309 y 310 del Código de Procedimiento Civil, vigente para la época.

Al respecto, la Sala observa que la expedición de la Resolución núm. CON100-22-189 de 14 de agosto de 2014, no vulneró, bajo circunstancia alguna, el debido proceso de las actoras ni supuso la expedición irregular de los actos acusados, en la medida en que se limitó a rectificar el momento desde el cuál debía surtir efectos la nulidad recientemente decretada a través de la Resolución núm. CON 100-22-167 de 21 de julio de 2014, esto es desde la audiencia de descargos, para luego proceder a la vinculación formal de las señoras **SARA INÉS CERVANTES MARTÍNEZ y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO.**

Lejos de constituir una camisa de fuerza que le impida al ente de control recomponer, sanear o depurar total o parcialmente el trámite surtido, el proceso de responsabilidad fiscal le permite al operador hacer uso de los mecanismos que le provee la codificación administrativa para corregir el curso, incluso rectificando aquellas decisiones que adolezcan de errores formales o involuntarios, así:
"[...] Artículo 45. Corrección de errores formales. En cualquier



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

tiempo, de oficio o a petición de parte, se podrán corregir los errores simplemente formales contenidos en los actos administrativos, ya sean aritméticos, de digitación, de transcripción o de omisión de palabras. En ningún caso la corrección dará lugar a cambios en el sentido material de la decisión, ni revivirá los términos legales para demandar el acto. Realizada la corrección, esta deberá ser notificada o comunicada a todos los interesados, según corresponda [...]”.

Un error involuntario de digitación fue lo invocado por la **CONTRALORÍA** como sustento principal para la expedición de la Resolución núm. CON 100-22-189 de 14 de agosto de 2014, sin que las apelantes hubieran logrado desvirtuar dicha circunstancia y, aun así, sin que ello tuviese la entidad necesaria, en cualquier caso, de viciar de nulidad los actos demandados.

V.4.11.- Finalmente, sobre el cargo de nulidad de **desviación de poder** fundado en que el órgano de control fiscal excedió las atribuciones que la Ley le otorga, haciendo uso de su posición dominante, sin contar con pruebas que respaldaran la responsabilidad de las accionantes, la Sala considera que no está llamado a prosperar, debido a que como quedó ampliamente expuesto en el análisis previamente realizado, la **CONTRALORÍA** contó con el suficiente respaldo jurídico, fáctico y probatorio para endilgarle responsabilidad fiscal a las señoras **NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS** y **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

Las actoras, además, agregaron que los actos acusados se expidieron con base en argumentos subjetivos y elucubraciones que prescindieron de los principios de buena fe y presunción de inocencia, frente a lo cual la Sala pone de presente que estos aspectos son ajenos al concepto jurisprudencial de desviación de poder.

V.4.12.- En conclusión, los actos administrativos demandados no se encuentran falsamente motivados, están sustentados en las normas que rigen el proceso de responsabilidad fiscal y no fueron proferidos de forma irregular ni con desviación de poder, como se señaló en los párrafos anteriores, razón por la cual estos cargos de nulidad no están llamados a prosperar, salvo en lo que guarda relación con la participación de la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** en la producción del daño patrimonial derivado de la omisión de recaudar y pagar la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106, respecto del contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009.

V.4.13.- En virtud de lo establecido en los artículos 188 de la Ley 1437 y 365, numeral 1, del Código General del Proceso, la Sala no encuentra prueba que demuestre la causación de las costas, razón por la que no condenará a la parte vencida a sufragarlas.

V.4.14.- La Sala, con fundamento en lo considerado, procederá a revocar, parcialmente, la sentencia de 25 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena y, en su lugar, declarará la nulidad parcial tanto del **Fallo con responsabilidad fiscal de 13**



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

de octubre de 2015, como del **Auto de 4 de noviembre de 2015** y de la **Resolución núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015**, solo en lo que guarda relación con la condena fiscal que se le impuso a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, por el detrimento patrimonial originado en la ausencia de recaudo y pago de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, manteniéndose incólume, en lo demás, los actos acusados.

En consecuencia, la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** no estará llamada a responder fiscalmente, ni en forma solidaria, por el daño patrimonial calculado en \$43.932.390.78, por concepto de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 que debió recaudarse y pagarse, exclusivamente, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**.

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

FALLA:



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01

Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO

PRIMERO: REVOCAR, parcialmente, la sentencia de 25 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena y, en su lugar, **DECLARAR** la nulidad parcial tanto del **Fallo con responsabilidad fiscal de 13 de octubre de 2015**, como del **Auto de 4 de noviembre de 2015** y de la **Resolución núm. CON 100-22-406 de 4 de diciembre de 2015**, solo en lo que guarda relación con la condena fiscal que se le impuso a la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO**, por el detrimento patrimonial originado en la ausencia de recaudo y pago de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**, manteniéndose incólume, en lo demás, los actos acusados por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En consecuencia, la señora **VICTORIA LUISA BENAVIDES MERLANO** no está llamada a responder fiscalmente, ni en forma solidaria, por el daño patrimonial calculado en \$43.932.390.78, por concepto de la contribución especial del artículo 6º de la Ley 1106 de 2006 que debió recaudarse y pagarse, exclusivamente, en el contrato civil de obra núm. CO-002-2009 de 16 de abril de 2009, celebrado entre **AGUAS DEL MAGDALENA S.A. E.S.P.** y el señor **EDWAR ENRIQUE EGURROLA HERNÁNDEZ**.

TERCERO: CONFIRMAR, en lo demás, la sentencia de 25 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena.



Número único de radicación: 47001 23 33 000 2016 00238 01
Actoras: NHORA ELENA CAGHUANA BURGOS Y VICTORIA LUISA
BENAVIDES MERLANO

CUARTO: NEGAR la condena en costas a la parte vencida.

QUINTO: Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,

Se deja constancia de que la anterior providencia fue leída, discutida y aprobada por la Sala en la sesión de 15 de febrero de 2024.

GERMÁN EDUARDO OSORIO CIFUENTES
Presidente

OSWALDO GIRALDO LÓPEZ
Salva voto

NUBIA MARGOTH PEÑA GARZÓN

HERNANDO SÁNCHEZ SÁNCHEZ

CONSTANCIA: La presente providencia fue firmada electrónicamente por los integrantes de la Sección Primera en la sede electrónica para la gestión judicial SAMAI. En consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta, de conformidad con la ley.