



RESOLUCIÓN No. SSPD - 20205000053845 DEL 23/11/2020

“Por la cual se resuelve un recurso de apelación”

LA SECRETARIA GENERAL DE LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

En ejercicio de sus facultades legales, y en especial de las conferidas en virtud de lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, el artículo 74 y siguientes de la Ley 1437 de 2011, el Decreto 1150 del 18 de agosto de 2020 y el artículo 7 de la Resolución No. SSPD 20201000033335 del 20 de agosto de 2020, y

CONSIDERANDO:

1. DATOS GENERALES

EXPEDIENTE

2020534260102721E

TRÁMITE

Recurso de apelación contra la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020.

APELANTE

CNE OIL & GAS SAS

2. ANTECEDENTES

En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, y lo señalado en el Decreto 1150 del 18 de agosto de 2020, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios – en adelante la “Superservicios” profirió la Resolución No. SSPD 20201000033335 del 20 de agosto de 2020, *“Por la cual se establece el monto de la tarifa de la contribución especial a la cual se encuentran sujetos los prestadores de servicios públicos domiciliarios para el año 2020, y se dictan otras disposiciones aplicables a esta contribución y a la contribución adicional prevista en el artículo 314 de la Ley 1955 de 2019 para el fortalecimiento del Fondo Empresarial”*

Teniendo en cuenta los mandatos generales establecidos en la citada Resolución, como la información financiera reportada por EMPRESA CNE OIL & GAS SAS., en adelante CNE, identificada con el NIT No. 900.713.658-0, la Dirección Financiera de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, expidió la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020 correspondiente a la contribución especial para la vigencia 2020, por valor de trescientos sesenta y siete millones seiscientos sesenta y seis mil pesos (\$367.666.000,00), por el servicio de

inspección, vigilancia y control que desarrolla esta Superintendencia sobre tal empresa, quien a su vez presta el servicio de gas combustible por redes.

Valga la pena anotar que la empresa CNE, previamente había efectuado un pago por concepto de anticipo, correspondiente a la contribución especial año 2020, por valor de tres millones quinientos ochenta y cinco mil pesos (\$3.585.000,00) de acuerdo con lo establecido en la Resolución SSPD 20195300057675 del 12 de diciembre de 2019¹, quedando un saldo pendiente de pago por valor de trescientos sesenta y cuatro millones ochenta y un mil pesos (\$364.081.000,00).

La referida Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, fue notificada electrónicamente al correo electrónico notificacionesjudiciales@canacolenergy.com, el día de 27 de agosto de 2020, según consta en el certificado de recibo emitido por la empresa de correo certificado 4-72 y de conformidad con la autorización concedida el 21 de abril de 2020.

Posteriormente, y a través de documento radicado No. 20205230063852 del 10 de septiembre de 2020, enviado mediante correo electrónico del 11 de septiembre de 2020, la CNE., interpuso dentro de la oportunidad legal recurso de reposición y en subsidio de apelación en contra de la Liquidación Oficial No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020.

Por medio de la Resolución No. SSPD 20205300048505 del 30 de octubre del 2020, la Dirección Financiera resolvió el recurso de reposición, en el sentido de confirmar la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020 y concedió, igualmente, el recurso subsidiario de apelación ante esta Secretaría General.

La resolución antes mencionada fue notificada personalmente a través del correo electrónico avalenzuela@canacolenergy.com, el 04 de noviembre de 2020, de acuerdo con la autorización conferida por el prestador el 21 de abril de 2020 y según consta en el acuse de recibo correspondiente.

Mediante memorial radicado 20205230101492 del 17 de noviembre de 2020, la EMPRESA CNE, presenta un alcance al recurso de apelación.

3. PROCEDENCIA DEL RECURSO

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 74 de la Ley 1437 de 2011², el recurso de apelación debe ser resuelto por el inmediato superior administrativo o funcional de la autoridad que expidió el correspondiente acto administrativo, con el objetivo de que este se aclare, modifique, adicione o revoque, si hay lugar a ello.

En este sentido y verificado el cumplimiento de los presupuestos de fondo y forma establecidos en los artículos 76 y 77 del mismo articulado, para la presentación de los recursos, se estima que el recurso de apelación interpuesto por el representante legal de la EMPRESA CNE., se ajusta a los requisitos formales indicados en la ley para su procedencia, encontrándose dentro de la oportunidad procesal correspondiente, sin que pueda considerarse entonces su extemporaneidad.

Sin embargo, es de advertir por parte de este Despacho que el memorial de alcance radicado por la empresa el 17 de noviembre de la presente vigencia, es extemporáneo, teniendo en cuenta que se radicó por fuera de la oportunidad legal establecido para ello, razón por la cual no podrá ser atendido en el análisis de la instancia que nos ocupa.

¹ "Por la cual se establece el cobro de un anticipo por concepto de la Contribución Especial para la vigencia 2020"

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

4. DEL CASO CONCRETO

4.1 DEL RECURSO

La EMPRESA CNE., solicita en su escrito de impugnación las siguientes peticiones:

(...)

PRIMERA. Se conceda y se dé trámite al recurso de REPOSICIÓN interpuesto dentro de la oportunidad pertinente, respecto la Liquidación de Contribución Especial radicada bajo el No. 20205340052756, expediente 2020534260102721E del veinticinco (25) de agosto del año dos mil veinte (2020).

SEGUNDA. Que, como consecuencia de la prosperidad del recurso de REPOSICIÓN, se proceda a ordenar INAPLICABILIDAD la Contribución Especial de que trata el artículo 18 de la Ley 1955 del año 2019, en conexidad con el artículo 85 de la Ley 142 del año 1994.

TERCERA. Se de trámite y conceda el recurso de APELACIÓN, interpuesto dentro de la oportunidad pertinente con respecto a la Liquidación de Contribución Especial No. 20205340052756, expediente 2020534260102721E del veinticinco (25) de agosto del año dos mil veinte (2020), en caso de no acogerse la impugnación planteada por medio del recurso de REPOSICIÓN.

CUARTA. Que, como consecuencia de la prosperidad del recurso de APELACIÓN, se proceda a ordenar la INAPLICABILIDAD de la Contribución Especial de que trata el artículo 18 de la ley 1955 del año 2019, en conexidad con el artículo 85 de la Ley 142 del año 1994.

QUINTA. En caso de no aceptarse integralmente la solicitud anterior, sírvase en la parte resolutive de la resolución que resuelve el presente recurso, pronunciarse respecto de la aplicación del Estatuto Tributario, en el procedimiento de cobro coactivo de la Contribución Adicional, considerando que la presente es una discusión de naturaleza tributaria. Se solicita la aplicación de los artículo 828 y 831 del Estatuto Tributario en caso de que la Entidad resuelva no modificar la Liquidación recurrida, determinando no continuar por parte de esa Entidad, un proceso de cobro coactivo cuando se ha interpuesto demanda contra los actos administrativos de determinación oficial de la contribución adicional, especialmente, considerando que el artículo 100 de la Ley 1437 de 2011 señala expresamente que “a aquellos relativos al cobro de obligaciones de carácter tributario se aplicarán las disposiciones del Estatuto Tributario.”

(...)

La recurrente EMPRESA CNE., a través de su representante legal sustenta su recurso en los argumentos que se resumen a continuación:

- Suspende el cobro coactivo de la contribución especial radicada bajo el No. 20205340052756, expediente 2020534260102721E del veinticinco (25) de agosto del año dos mil veinte (2020), bajo el precepto del artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, toda vez que se infiere del mismo que un acto administrativo se entiende bajo firmeza cuando: “a. *Contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.* b. *Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los*

recursos interpuestos. c) Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos. d) Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos. e) Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.” Entendiendo lo anterior, la contribución especial, objeto de este recurso, sólo se encontraría en firme hasta la resolución total de ambos recursos.

- Los elementos que componen la contribución especial se encuentran estipulados en la sentencia C-272 de 2016 así: “(i) surgen de la realización actual o potencial de obras públicas...; (ii) Se trata de una prestación que reconoce una inversión estatal...; (iii) La prestación que surge a cargo del contribuyente es proporcional al beneficio obtenido...” Así las cosas, la base gravable de la contribución especial, no se encuentra legítimamente ligada a la ley, ya que cuenta todos los gastos y costos que el prestador registra, y según la Ley 1955 de 2019 excluye taxativamente algunos costos y gastos totales depurados.

- La contribución especial va en contravía de los artículos 363 y 338 de la Constitución Política de Colombia, por cuanto viola los principios de equidad, eficiencia y progresividad y además va ilegítimamente contra la retroactividad de los tributos que prohíbe la carta política. En razón a lo anterior la Superservicios, debe tener en cuenta el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, sin contar con la ley 1955 de 2019.

- El incremento en un 500% en la tributación de la empresa CNE, afectando la proyección financiera, flujo de caja e indicadores financieros.

		Contribución
A	Tarifa	0,2186%
B	Total gastos FC01	223.692.340.000
C	Suma impuestos, tasas, contribuciones + los intereses devengados a favor de terceros independientes.	55.501.305.000
D	Costos y gastos depurados (B-C)	168.191.035.000
E	Ingresos actividad EE + suplementarias	297.191.972.000
F	Ingresos actividades ordinarias	297.191.972.000
G	Monto contribución (D*(F/E)*A)	367.666.000

4.2. ANÁLISIS DE LOS ARGUMENTOS EXPUESTOS

Respecto a las inconformidades expuestas por CNE, en lo tocante a la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, este Despacho considera lo siguiente:

4.2.1. De la Contribución Especial.

Previo análisis de cada uno de los argumentos expuestos por la empresa prestadora en su recurso, considera apropiado este Despacho mencionar la naturaleza jurídica del tributo definido en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, con el fin de orientar al

impugnante en cuanto a la aplicación de las normas constitucionales y las características materiales que permiten definirlo como una contribución especial.

En ese sentido, el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia ha establecido lo siguiente:

*Artículo 338. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. **La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen;** pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo. (Negrilla fuera del texto).*

Bajo esta línea ha dispuesto la Corte Constitucional en la Sentencia C-155 de 2016 que un tributo, corresponde a una contribución especial, cuando cumple con las siguientes características:

- *La compensación atribuible a una persona, por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizado por una entidad pública³;*
- *Manifiesta externalidades, al generar un beneficio directo en bienes o actividades económicas del contribuyente;*
- *se cobran para evitar un indebido aprovechamiento de externalidades positivas patrimoniales, que se traducen en el beneficio o incremento del valor o de los bienes del sujeto pasivo, o en un beneficio potencial como por ejemplo, seguridad.*

Con base en lo anterior y en orientación a lo señalado por el legislador en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, se establece que el tributo a favor de las Comisiones de Regulación y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios corresponde a una contribución, a la cual le son aplicables las reglas manifestadas en el artículo constitucional, de manera que las autoridades pueden en virtud de la ley fijar la tarifa que se cobren a los contribuyentes para la recuperación de los costos en los que incurren por la prestación de sus servicios de acuerdo con los parámetros definidos en la ley.

Así las cosas, se puede deducir que la finalidad del tributo analizado no es otro diferente al de financiar los gastos de funcionamiento e inversión y en general recuperar los costos del servicio en los que se incurre por el ejercicio de inspección, vigilancia y control que desarrolla esta Superintendencia, existiendo un beneficio directo para los sujetos pasivos, pues con el mismo se pueden corregir comportamientos del sujeto pasivo con el fin de que se ajusten a la regulación del sector, sumado a la garantía en la prestación de los servicios públicos domiciliarios por parte de los mismos en condiciones de calidad, continuidad y eficiencia, haciéndolos competitivos en el mercado.

³ Sentencia C-144 de 1993, MP. Eduardo Cifuentes; sentencia C-495 de 1998, MP. Antonio Barrera y sentencia C 155 de 2003, M.P. Eduardo Montealegre.

Ahora bien, la contribución especial al ser un tributo debe cumplir con los elementos concernientes a la obligación tributaria, los cuales son definidos en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 así: (i) Sujeto activo (Nación - Superservicios); (ii) Sujeto Pasivo (prestadores de servicios públicos y todos aquellos que inciden directa o indirectamente en la prestación de los servicios públicos domiciliarios; (iii) Hecho generador (será la prestación de los servicios sometidos a inspección, control, vigilancia y la venta de sus bienes vigilados o regulados.); (iv) Base gravable (Costos y Gastos totales depurados)*(Total ingresos actividades ordinarias y sus actividades complementarias de servicios sujetas a inspección vigilancia, control y regulación devengados en el período) / (Total de ingresos de actividades ordinarias devengados en el período). (v) Tarifa (máxima del 1%).

En línea con dichas disposiciones la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y las señaladas en el Decreto 1150 de 2020, profirió la Resolución SSPD No.20201000033335 del 20 de agosto de 2020, *“Por la cual se establece el monto de la tarifa de la contribución especial a la cual se encuentran sujetos los prestadores de servicios públicos domiciliarios para el año 2020, y se dictan otras disposiciones aplicables a esta contribución y a la contribución adicional prevista en el artículo 314 de la Ley 1955 de 2019 para el fortalecimiento del Fondo Empresarial”*, en la que se fijan las pautas para la liquidación del tributo a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y el Fondo Empresarial de la Superintendencia.

Pues bien, orientada la naturaleza jurídica de la contribución especial del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, se entrará a analizar las consideraciones expuestas por el recurrente para impugnar la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020.

4.2.2. De la suspensión del cobro coactivo de la contribución especial.

La Corte Constitucional define el cobro coactivo por parte de entidades públicas así: *“La jurisprudencia ha definido la jurisdicción coactiva como un “privilegio exorbitante” de la Administración, que consiste en la facultad de cobrar directamente, sin que medie intervención judicial, las deudas a su favor, adquiriendo la doble calidad de juez y parte, cuya justificación se encuentra en la prevalencia del interés general, en cuanto dichos recursos se necesitan con urgencia para cumplir eficazmente los fines estatales.”*⁴ En este sentido, la Ley 1066 de 2006 consagra la facultad de cobro coactivo y procedimiento para dicha facultad a las entidades públicas de la siguiente manera:

“Artículo 5°. Facultad de cobro coactivo y procedimiento para las entidades públicas. Las entidades públicas que de manera permanente tengan a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios del Estado colombiano y que en virtud de estas tengan que recaudar rentas o caudales públicos, del nivel nacional, territorial, incluidos los órganos autónomos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política, tienen jurisdicción coactiva para hacer efectivas las obligaciones exigibles a su favor y, para estos efectos, deberán seguir el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario...”

“...Las entidades públicas de que trata el inciso anterior, podrán vender la cartera coactiva que tengan a su cargo a la entidad estatal colectora de activos públicos Central de Inversiones CISA S. A., quien tendrá para el efecto la facultad de cobro coactivo de los créditos transferidos, conforme al procedimiento establecido en el Estatuto Tributario. Los procesos de cobro coactivo ya iniciados que

⁴ Sentencia C-666/00. MP. José Hernández.

se transfieran a CISA, continuarán su trámite sin solución de continuidad.”

Por lo anterior, es evidente que la Corte Constitucional se encuentra en concordancia con las leyes emitidas al respecto de cobro coactivo, y las facultades que resultan para las entidades públicas y más exactamente a la Superservicios para ejercer dicha facultad. Así mismo, como bien lo manifiesta la primera instancia, la Superservicios puede adelantar el procedimiento de cobro coactivo en la medida que la liquidación oficial, objeto de este recurso, presta mérito ejecutivo. Así las cosas:

Sin embargo, para que esta facultad pueda ser ejercida, se requiere un documento que preste mérito ejecutivo. Para el efecto, se preciso acudir al artículo 99 de la Ley 1437 de 2011 que dispone:

“ARTÍCULO 99. DOCUMENTOS QUE PRESTAN MÉRITO EJECUTIVO A FAVOR DEL ESTADO. Prestarán mérito ejecutivo para su cobro coactivo, siempre que en ellos conste una obligación clara, expresa y exigible, los siguientes documentos:

1. Todo acto administrativo ejecutoriado que imponga a favor de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero, en los casos previstos en la ley.

2. Las sentencias y demás decisiones jurisdiccionales ejecutoriadas que impongan a favor del tesoro nacional, o de las entidades públicas a las que alude el parágrafo del artículo 104, la obligación de pagar una suma líquida de dinero.

3. Los contratos o los documentos en que constan sus garantías, junto con el acto administrativo que declara el incumplimiento o la caducidad. Igualmente lo serán el acta de liquidación del contrato o cualquier acto administrativo proferido con ocasión de la actividad contractual.

4. Las demás garantías que a favor de las entidades públicas, antes indicadas, se presten por cualquier concepto, las cuales se integrarán con el acto administrativo ejecutoriado que declare la obligación.

5. Las demás que consten en documentos que provengan del deudor.”

Lo anterior quiere decir que, la Superservicios podrá iniciar el procedimiento de cobro coactivo en contra de CNE, siempre que el documento que presta mérito ejecutivo – la Liquidación Oficial – que es un acto administrativo, se encuentre ejecutoriado.

Es así como la Superservicios se encuentra plenamente facultada para adelantar el procedimiento de cobro coactivo correspondiente, de igual manera como lo expresa el impugnante, al no encontrarse de acuerdo con dicho cobro, por la firmeza del mismo, la primera instancia hace referencia a este precepto de la siguiente manera:

“...la Superservicios podrá iniciar el procedimiento de cobro coactivo en contra de CNE, siempre que el documento que presta mérito ejecutivo – la Liquidación Oficial – que es un acto administrativo, se encuentre ejecutoriado. Así, según lo dispone el artículo 87 de la Ley 1437 de 2011:

“Artículo 87. Firmeza de los actos administrativos. Los actos administrativos quedarán en firme:

- 1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.*
- 2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.*
- 3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.*
- 4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.*
- 5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.”*

En consecuencia, la Superservicios solo puede iniciar los procedimientos de cobro coactivo para recuperar obligaciones a su favor que estén contenidas en las liquidaciones oficiales cuando estas se encuentren en firme. En este caso, dado que la empresa CNE presentó los recursos de ley, los actos administrativos objeto de los mismos sólo podrán ser objeto cobros directos por la administración desde el día siguiente a la notificación sobre los recursos interpuestos.

En el caso concreto, la Liquidación Oficial No. SSPD 20205340052756 del 25 de agosto de 2020 sólo podrá ser objeto del procedimiento de cobro coactivo cuando se haya decidido el recurso de apelación.”

Como bien lo plantea el impugnante, y como lo ratifica la primera instancia, el procedimiento de cobro coactivo por parte de la Superservicios, sólo puede iniciar una vez el acto administrativo se encuentre en firme, es decir, se decida por este despacho el recurso de apelación. Por lo anterior, el argumento del impugnante sobre la no aplicación del cobro coactivo, está llamado a no prosperar, toda vez que el procedimiento se inicia una vez el acto se encuentre en firme.

4.2.3. De la falta de legitimidad de la base gravable para la contribución especial.

La base gravable de la contribución se encuentra determinada en el numeral 1 del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 de la siguiente manera:

“Base gravable: La base gravable de cada sujeto pasivo se determinará con base en los costos y gastos totales devengados de acuerdo con la técnica contable menos los impuestos, tasas, contribuciones y los intereses devengados a favor de terceros independientes, del año inmediatamente anterior al de la fecha de liquidación, este resultado se denomina costos y gastos totales depurados. Este valor se multiplicará por la división de los ingresos por actividades ordinarias reguladas y el total de ingresos por actividades ordinarias, conforme a los estados financieros de la vigencia fiscal anterior a la cual se haga su cobro. La base gravable descrita se calculará para cada sujeto pasivo así:

*Base gravable = (Costos y Gastos totales depurados) * (Total ingresos actividades ordinarias y sus actividades complementarias de servicios sujetas a inspección vigilancia, control y regulación devengados en el período) / (Total de ingresos de actividades ordinarias devengados en el período).*

Se entenderá que es un tercero independiente siempre que no cumpla con alguno de los criterios de vinculación previstos en el artículo 260-1 del Estatuto Tributario.”

Como puede observarse la determinación de la base gravable del nuevo artículo 18 modificatorio del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, no contempla lo relacionado con los gastos de funcionamiento, toda vez que la base gravable está conformada con base en los costos y gastos totales devengados por los prestadores de servicios públicos domiciliarios exceptuando los impuestos, tasas, contribuciones y los intereses devengados a favor de terceros independientes siendo estos los costos y gastos totales depurados.

De manera que la formula usada para el cálculo de la base gravable es la siguiente:

$$\left[\frac{\text{(1) Total Ingresos Vigilados}}{\text{(2) Total de Ingresos Ordinarios}} \right] \times \left[\text{(3) Costo y Gasto Total - Impuestos - Intereses} \right]$$

%
\$
 (Valor relativo)
 (Valor Absoluto)

(1) Ingresos sujetos de vigilancia y control = AAA + E + GCR + GLP

(2) Total de Ingresos Actividades Ordinarias: Total ingresos Vigilados + Total Ingresos NO vigilados

(3) GTD= GT-IMP-INT Valor reportado por el prestador en taxonomías (Valor absoluto)

En ese sentido no puede desconocer el apelante que la norma surtió una modificación en la cual no se hablan de gastos de funcionamiento como mal lo refiere la empresa en su escrito, sino por el contrario se habla de un total de costos y gastos devengados, definiendo una base gravable amplia que no suscite mayor controversia entre la definición de los gastos de funcionamiento y los gastos operativos como sucedía con el anterior artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

Ahora bien, es importante mencionar que los costos y gastos totales depurados, se ponderan por la proporción de los ingresos provenientes de actividades regladas o vigiladas sobre el total de ingresos ordinarios que representa el prestador en los hechos económicos reflejados en sus estados financieros.

Sumado a lo anterior, la base gravable se soporta de los estados financieros de la vigencia fiscal anterior a la que se hace el cobro, en ese sentido, se tiene que el tributo dispuesto por el legislador se encuentra netamente regulado por lo definido en la Ley 1955 de 2019, sin embargo, no puede desconocerse del tenor literal del texto del artículo 18 que la interpretación del articulado debe efectuarse de manera conjunta con las normas contables que regulan la presentación de los estados financieros de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, pues con base en estos se calcula la base gravable.

Respecto del concepto contable que consagra el artículo 18, debe precisarse que el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009⁵, por medio de la cual se adoptan las Normas de Información Financiera en Colombia, estableció la independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera, para lo cual señaló que las normas contables expedidas en desarrollo de la referida ley

⁵ “Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.”

únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.

Bajo este parámetro se entiende que el espíritu de la ley está supeditado a que las normas de carácter contable tengan efecto en las normas tributarias solamente en los casos allí mencionados, es decir, cuando directamente lo establezca la norma tributaria o, en su defecto, cuando esta no regule algo específico o diferente en la materia.

No obstante, con la expedición de la Ley 1607 de 2012⁶, se indicó en el artículo 165 que las remisiones de las normas tributarias a las normas contables, *“continuarían vigentes durante los cuatro años siguientes a la entrada en vigor de las Normas Internacionales de Información Financiera –NIIF- con el fin de que durante ese periodo se puedan medir los impactos tributarios y proponer la adopción de las disposiciones legislativas que correspondan. En consecuencia, durante el tiempo citado, las bases fiscales de las partidas que se incluyan en las declaraciones tributarias continuarán inalteradas. Asimismo, las exigencias de tratamientos contables para el reconocimiento de situaciones fiscales especiales perderán vigencia a partir de la fecha de aplicación del nuevo marco regulatorio contable.”*

Con base en ello, resulta claro a partir de una interpretación armónica de las Leyes 1314 de 2009 y 1607 de 2012, que la intención del legislador es que las normas contables tuvieran un efecto fiscal y que tal efecto quedará en suspenso por un período de cuatro (4) años.

Ahora bien, el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, derogó el artículo 165 de la Ley 1607 de 2012, lo cual consecuentemente conlleva a que a partir del 29 de diciembre de 2016, fecha en la cual fue promulgada la referida Ley de 2016, se encuentre surtiendo plenos efectos fiscales lo dispuesto en el artículo 4 de la Ley 1314 de 2009.

En consecuencia, y de conformidad con la interpretación sistemática de las normas que abordan la contribución regulada en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, se estima que las normas contables aplicables a dicho tributo son las señaladas en la Ley 1314 de 2009, es decir, las Normas de Información Financiera –NIF- en virtud de que la norma tributaria cumple con la condición allí determinada y es que dicho régimen estipuló un marco contable específico y en virtud de ello tienen un efecto impositivo respecto del numeral 1 del citado artículo 18.

Aunado a ello, es de destacar que la referencia a la técnica contable, igualmente se encuentra fundamentada en los criterios a los cuales debe sujetarse la regulación relacionada con la actualización de los marcos técnicos de las Normas de Información Financiera NIIF para el Grupo 1 y de las Normas de Información Financiera de las Pymes, Grupo 2, conforme a lo establecido en el artículo 7 de la Ley 1314 de 2009.

Por tal razón no puede darse aplicación a lo solicitado por el impugnante para que sean excluidas de la base gravable las cuentas que el Consejo de Estado en sus diferentes fallos estimó que no estaban relacionadas con los gastos de funcionamiento, toda vez que al estar dentro del nuevo marco contable es decir bajo las NIIF no existe una diferenciación entre los conceptos de costos y gastos lo cual era aplicable con los Planes Únicos de Cuentas, sumado a que la conformación de la base gravable fue modificada por la nueva normativa, lo cual conlleva a que la Superservicios deba aplicar lo dispuesto por el legislador para la aplicación del factor de ingresos y por ende del cálculo de la base gravable contenida en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019.

⁶ “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”.

Lo anterior en vista de que los criterios usados por la jurisprudencia del Consejo de Estado para precisar las exclusiones de la base gravable se hicieron en torno a dos componentes: uno formal en el que se determinó la exclusión de ciertas cuentas en virtud de la antigua definición de costos y gastos en el marco contable y otro hecho de acuerdo con criterios sustanciales en los que se realizaba un análisis de fondo a la cuenta que se estaba excluyendo conforme a lo dispuesto en el antiguo artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

De manera que, gran parte de las exclusiones hechas por el Consejo de Estado encontraban fundamento en dos criterios que para la contribución especial del 2020 dejaron de existir dado que los dos marcos legales en los cuales se fundamentaba ya no se encuentran vigentes.

En consecuencia que el fin de la base gravable del tributo del artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, sea cuantificar el hecho generador considerando los siguientes conceptos:

1. Los costos y gastos depurados: entendidos como los costos y gastos totales devengados de acuerdo con la técnica contable menos los impuestos, tasas, contribuciones y los intereses devengados a favor de terceros independientes, del año inmediatamente anterior al de la fecha de liquidación. Esta depuración busca evitar el cobro de tributos sobre tributos y generar una neutralidad entre la financiación a través de deuda o capital (teniendo en cuenta que los dividendos no afectan el estado de resultados de los prestadores).
2. Cociente de ingresos: La división de los ingresos por actividades ordinarias reguladas y/o vigilada entre el total de los ingresos por actividades ordinarias, da como resultado un cociente que refleja el nivel de ingresos de las actividades reguladas y/o supervisadas frente al total de ingresos que tiene un agente regulado. Esta variable refleja el peso que tiene la actividad regulada y/o vigilada en la actividad total del sujeto pasivo.
3. Determinación de la base gravable de acuerdo con el nivel de ingresos. La multiplicación de los costos y gastos depurados por el cociente de ingresos refleja el nivel de costos y gastos por actividades y servicios ordinarios ponderados por el cociente de ingresos. Así, la base gravable da a las Comisiones y a la SSPD una idea de la importancia de cada uno de los sujetos pasivos en el mercado, de tal manera que se puedan asignar los recursos de la manera más eficiente posible.

En esa forma se demuestra que la contribución especial determinada en el artículo 18 de la Ley 1955, efectivamente se ajusta a los preceptos constitucionales establecidos en el artículo 338 por corresponder a los requisitos de afectación – beneficio que reciben los sujetos pasivos del tributo, el costo que se relaciona para la determinación de este conforme a la base gravable referida en el numeral 1 de la norma citada y la destinación que tiene el recaudo de dichos recursos, que no es otro diferente a la financiación de los gastos de funcionamiento e inversión de la CREG, la CRA y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y en general recuperar los costos del servicio en el caso de regulación prestado por las Comisiones y de IVC prestado por la Superservicios, dando entonces cumplimiento a las finalidades de las contribuciones especiales desde su naturaleza tributaria.

Por lo anterior, el argumento expresado por el impugnante no está llamado a prosperar.

4.2.4. De los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

Respecto al argumento esbozado por la empresa apelante, debe precisarse que la Superintendencia al establecer la base gravable de la contribución especial de la vigencia 2019, no vulneró ninguno de los principios manifestados por el impugnante, lo anterior si se tiene en cuenta que la liquidación de la contribución se efectuó de conformidad con lo establecido por el legislador en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019.

Ahora bien, debe considerar el prestador que el principio de equidad y progresividad tributaria encuentran relación con la capacidad del contribuyente, en ese sentido, la carga tributaria de los prestadores de servicios públicos domiciliarios corresponde a la regla señalada en el mencionado artículo 85, haciéndola indistinta para unos y otros, de tal manera que la equidad del tributo sea proporcional para todos los inspeccionados, vigilados y controlados por parte de esta Superintendencia.

De tal manera que la nueva base gravable mejora la distribución de la carga tributaria entre los sujetos pasivos haciéndola mucho más equitativa, toda vez que a mayor base gravable mayor carga tributaria para el contribuyente.

Por otro lado, no puede desconocerse que la carga está sujeta a los hechos económicos reportados en el -SUI- por cada prestador de servicios públicos con base en su información financiera, lo cual genera una diferencia porcentual entre las capacidades económicas de cada contribuyente, situación está que no tiene que ver con la conformación de la base gravable que establezca la entidad, toda vez que la fijación de la tarifa se hace como se mencionó de acuerdo con las reglas establecidas por el legislador para ello.

De forma que, ante el fundamento expuesto en el escrito de impugnación respecto de la equidad en sentido vertical y horizontal, es de advertir que, el cálculo de la contribución especial de la vigencia 2020, se desarrolló en atención a estos dos principios, de tal manera que frente a la equidad horizontal, se aplicaron las mismas reglas para el cálculo de la contribución especial a todos los sujetos pasivos, en efecto, a situaciones iguales se dieron tratos iguales en cuanto a la liquidación de dicho tributo.

En cuanto a la equidad vertical, cabe mencionar que dependerá de la capacidad económica de cada prestador, en vista de que la contribución especial se encuentra soportada en el registro financiero que hace cada prestador de servicios públicos con base en sus estados financieros en el Sistema Único de Información -SUI-, siendo progresivo entonces el cobro de la contribución, en el sentido que si aumenta la base gravable indiscutiblemente aumenta la carga tributaria para el contribuyente.

Por otra parte, en relación con la eficiencia tributaria se hace relevante manifestarle al impugnante que la contribución de la vigencia 2020, se calculó con base en lo señalado en la norma. Por ello, el incremento en la base gravable con la cual se liquida dicha imposición tributaria no fue consecuencia de un ejercicio discrecional por parte de la autoridad administrativa, pues como se ha mencionado a lo largo del presente acto administrativo la misma se soportó en la interpretación armónica de las normas contables vigentes, la información suministrada por el impugnante y la aplicación de lo previsto por el legislador en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019.

Sumado a lo anterior uno de los deberes de la persona, de acuerdo con el artículo 95 de la Constitución Política es "*contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad*". A partir de este deber, se entiende que el amplio margen de configuración del que dispone el legislador en materia tributaria encuentra uno de sus límites en los principios de justicia y equidad del sistema tributario.

En la sentencia C-056 de 2019, la Corte Constitucional se ocupó de identificar el contenido material del principio de equidad tributaria, las formas en las que se

manifiesta y algunas en las que puede verse vulnerado. En un primer momento, la equidad se entiende como “*la prohibición que el orden jurídico imponga obligaciones excesivas o beneficios desbordados al contribuyente.*” Una carga es excesiva o resulta en un beneficio desbordado “*cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.*” Así las cosas, el análisis de constitucionalidad por una presunta vulneración del principio de equidad requiere del estudio de la capacidad económica de los sujetos pasivos.

Ahora bien, la satisfacción del principio de equidad implica también el respeto a:

“(i) la equidad horizontal, según la cual, el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.

*Estas dos versiones se identifican, del mismo modo, con una comprensión estructural e individual de la equidad tributaria. En ese sentido, aunque en los términos del artículo 363 de la Constitución, **la equidad es un principio que informa el sistema tributario en su conjunto, su componente horizontal es eminentemente relacional y se funda en la comparación entre capacidades económicas de los sujetos pasivos del tributo. En cambio, el componente vertical guarda identidad de propósitos con el principio de progresividad tributaria, el cual se predica no de los contribuyentes individualmente considerados, sino del sistema impositivo en su conjunto***⁷.” (Negrilla fuera del texto original).

En concordancia con lo anterior, el principio de eficiencia tributaria con respecto a los servicios públicos domiciliarios se ve representado en una de las formas en que los prestadores de servicios públicos se ven beneficiados de los servicios de la Comisiones de Regulación se observa en la regulación del régimen tarifario, el cual, puede ser libre o regulado. Este ejercicio de establecer las tarifas que pueden cobrar los prestadores de servicios públicos por la efectiva prestación de estos es una función inherente al Estado⁸.

De conformidad con el numeral 14.10 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994, el régimen tarifario es regulado cuando la Comisión de Regulación respectiva fija los criterios y la metodología con arreglo a los cuales las empresas de servicios públicos domiciliarios pueden determinar o modificar los precios máximos para los servicios ofrecidos al usuario o consumidor. En este esquema, la regulación obliga a que uno de los componentes de las tarifas sean las contribuciones pagadas a favor de las Comisiones de Regulación y la Superservicios.

Si bien es cierto que los prestadores de servicios públicos, en aras de poder invertir en el sector y generar mayor competitividad, deben recuperar los costos y obtener los

⁷ “El principio de progresividad compensa la insuficiencia del principio de proporcionalidad en el sistema tributario pues como en este ámbito no basta con mantener en todos los niveles una relación simplemente porcentual entre la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, el constituyente ha superado esa deficiencia disponiendo que quienes tienen mayor patrimonio y perciben mayores ingresos aporten en mayor proporción al financiamiento de los gastos del Estado; es decir, se trata de que la carga tributaria sea mayor entre mayores sean los ingresos y el patrimonio del contribuyente.” Sentencia C-643 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño, reiterada en la sentencia C-010 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

⁸ Consejo de Estado. Sección Primera. Sentencia 99/06/10. Expediente 5029 “El Concepto de Servicios Públicos Administrativos se refiere a los que son inherentes al Estado, v.gr. los relativos a la policía administrativa (.).”

recursos necesarios, existe un marco tarifario⁹ que establece una metodología simplificada para determinar los costos de prestación del servicio público.

Sobre este punto ha indicado la Corte Constitucional que *“teniendo en cuenta que la prestación del servicio ha de ser eficiente y que debe respetar los principios de solidaridad y universalidad, las empresas que proporcionan el bien o servicio no pueden trabajar a pérdida, es decir, deben recuperar los costos en que incurran y asegurarse de obtener recursos para poder invertir en el mismo sector con el fin de tener unos mínimos beneficios que se traduzcan en mayor competitividad y mejores beneficios para los usuarios.”*¹⁰

Así mismo, precisó el Tribunal Constitucional que *“La tarifa que se paga por la prestación de un servicio público domiciliario está vinculada no sólo con el nivel de consumo del usuario, sino con los costos en que incurre la empresa respectiva para poder brindar el bien o servicio en condiciones de competitividad y está determinada por el beneficio que finalmente recibe el usuario. El sólo hecho de que el prestador del servicio esté disponible para brindar el mismo genera costos, los cuales son independientes del consumo real que se efectúe.”*¹¹

Estos costos se dividen en dos categorías: a) cargo fijo y b) cargo por unidad de consumo. Los primeros generalmente corresponden al costo de la administración mientras que los segundos al costo de la operación, el costo medio de inversión y el costo medio de tasas ambientales.

Sin embargo, ninguno de estos costos contempla que el usuario tenga la responsabilidad de asumir las contribuciones especiales de las cuales son sujetos pasivos los prestadores de servicios públicos domiciliarios. Adicionalmente, para los usuarios este marco tarifario permite un mejoramiento del servicio recibido, una medición y cobro acorde únicamente al consumo y con tarifas que aseguran una sostenibilidad para los prestadores lo cual se traduce en eficiencia, este último principio orienta la prestación de los Servicios Públicos Domiciliarios en Colombia. En este sentido, las contribuciones a favor de la CREG, la CRA y la Superservicios pueden ser recuperadas por la vía de la tarifa, sea ésta regulada o no, y por medio de una deducción del impuesto sobre la renta y complementarios.

En este sentido, el principio de eficiencia no permite que exista confiscación, lo cual se ampliará en el siguiente título, a razón de la pronunciación del impugnante.

Para concluir, los principios a los que hace referencia EMPRESA CNE., es importante anotar lo descrito por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado:

“Sobre este aspecto debe advertirse en primer lugar, que a pesar de que antes de la expedición de la Ley 383 de 1997, legalmente no se encontraba prohibida la concurrencia de beneficios fiscales derivados de las donaciones efectuadas a las asociaciones, corporaciones y fundaciones sin ánimo de lucro cuyo objeto social y actividad correspondan al desarrollo de la educación, lo que constituía un doble beneficio por la realización de un solo y mismo hecho económico, tal permisión, si puede entenderse de esta forma, resulta contraria a los principios en que se funda el sistema tributario como son en este caso el de equidad y progresividad (artículo 363 de la Constitución Política), de los cuales se desprende que no puede haber doble tributación con base en un mismo hecho económico porque desconocería que la

⁹ Revista N° 20. Regulación de Agua Potable y Saneamiento Básico. Marco Tarifario de Acueducto y Alcantarillado para pequeños prestadores. Resolución CRA 825 de 2017. Diciembre de 2018.

¹⁰ Sentencia C-041 de 2003.

¹¹ *Ibíd.*

capacidad contributiva de los contribuyentes que pretende establecer una correlación entre la obligación tributaria y su capacidad económica, de suerte que sea su capacidad económica la que sirva de parámetro para cumplir con su deber de contribuir con el financiamiento de las cargas públicas del Estado, consagrado en el artículo 95 de la Constitución Política.

En consecuencia, quienes teniendo la calidad de contribuyentes realicen con mayor frecuencia el hecho generador de la obligación tributaria, deberán pagar en la misma proporción el impuesto correspondiente, pero de ninguna manera deberán pagar varias veces el impuesto por la realización de un mismo hecho económico, descrito legalmente como generador del impuesto.

Coherente con lo anterior, resulta el principio correlativo para el Estado, que así como un mismo hecho económico no puede generar doble imposición, tampoco puede generar doble beneficio en cabeza de un mismo contribuyente.

Sin embargo, como sólo a partir de la vigencia de la Ley 383 de 1997 quedaron prohibidos los beneficios fiscales concurrentes en materia de donaciones, debe aplicarse la citada ley y aceptar que para el año gravable de 1996, la sociedad tenía derecho a aplicar la deducción tributaria y el descuento tributario, con fundamento en una misma donación efectuada la Universidad de la Sabana, claro si se cumplen los requisitos previstos en la ley para tal efecto, lo cual se analizará más adelante.”

Como se puede anotar en lo definido por la sección cuarta, el principio de progresividad se encuentra plenamente relacionado con una doble tributación, así las cosas, un tributo es la contribución a favor de la Superservicios prevista en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 y otra diferente, aunque con ciertas similitudes, es la contribución parafiscal del artículo 314 de la Ley 1955 de 2019. Es conveniente tener presente que un mismo hecho económico puede estar gravado por dos impuestos diferentes como sucede en el caso del IVA y el impuesto nacional al consumo o como sucedía con el impuesto sobre la renta y complementarios y el impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, sin que ello implique un evento de doble imposición proscrito constitucionalmente. En efecto, en ninguno de los apartes recién transcritos hay una prohibición en tal sentido. Así las cosas, contrario a lo argumentado por el impugnante, la Sección Cuarta no fijó una regla general de prohibición de la doble imposición.

Conforme a lo expuesto la modificación de la base gravable contenida en el artículo 18 de la mencionada Ley 1955 de 2019, mejora la equidad tributaria, del sistema en su conjunto y no de uno de los contribuyentes individualmente considerados, haciendo que se trate de manera igualitaria a los prestadores que gozan de la misma capacidad económica y que aquellos que tienen mayor capacidad soporten una mayor cuota de la contribución, siendo entonces equitativo, progresivo y eficiente el cobro de la contribución especial a los prestadores de servicios públicos domiciliarios.

Por lo anteriormente descrito, el argumento no está llamado a prosperar.

4.2.4. Del principio de confiscación en tributos.

Como se enunció con anterioridad, existe una relación con el argumento del impugnante en cuanto a los principios de equidad, eficiencia y progresividad, por cuanto la Superservicios es una entidad pública, la cual se encuentra bajo el amparo de la ley al determinar los tributos, tasas o impuestos determinados para la liquidación de la contribución especial. Así las cosas, la Corte Constitucional se ha referido a este argumento así:

“La prohibición de impuestos confiscatorios no se deriva empero de la proscripción de penas de confiscación (CP art. 34) sino de la protección constitucional a la propiedad y a la iniciativa probadas (CP arts. 58 y 333) y de los principios de justicia y equidad tributarias (CP arts. 95-9 y 363). Esto significa que no puede haber tributos que impliquen una verdadera expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. En otra oportunidad, la Corte sostuvo que un impuesto es confiscatorio ‘cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia’.”

Atendiendo a lo anterior, este despacho considera traer a como argumento, lo tratado por la primera instancia, al afirmar que:

“Ahora, respecto de la afectación señalada por la recurrente, se reitera que el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, ha señalado las reglas como debe ser liquidada la Contribución Especial y una de ellas es con base en los estados financieros del año inmediatamente anterior de las vigiladas y puestos a disposición de la entidad, quiere ello decir que la Superintendencia la aplicar la tarifa de la respectiva vigencia y establecer la base gravable, solo cobra el valor necesario para cubrir su presupuesto anual y con base en la información financiera certificada del sujeto pasivo.

Así mismo, manifiesta el recurrente que esta confiscatoriedad, representa un impacto económico por las modificaciones introducidas por la Ley 1955. Esto es, la integración de la base gravable “con base en los costos y gastos totales devengados de acuerdo con la técnica contable menos los impuestos, tasas, contribuciones y los intereses devengados a favor de terceros independientes”, que vulnera la propiedad privada y la libertad de empresa.

Al respecto y como ya se ha señalado, es importante notar que la ley estableció, como mecanismo de distribución de la carga tributaria, la base gravable. Así, a mayor base gravable, mayor carga tributaria. En el mismo sentido, al haber redefinido la base gravable, es obvio que se genera una redistribución de la carga tributaria sin que ello implique necesariamente un vicio de inconstitucionalidad; algunos sujetos pasivos enfrentaron incrementos y otros, disminuciones en su carga tributaria.”

En este sentido, para que un tributo sea considerado como confiscatorio se requiere que el cobro del tributo extinga por completo la propiedad privada o los beneficios de la iniciativa privada. Por cuenta de lo descrito anteriormente, se añade que este principio está íntimamente relacionado con lo expuesto por este despacho con anterioridad, demostrando que la contribución especial derivada del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, se ajusta a los principios de eficiencia, progresividad y equidad en materia tributaria y consecuentemente no puede definirse como un tributo confiscatorio más aún si se tiene en cuenta que el mismo no es contrario a la equidad y a la justicia cuando el mismo puede ser usado por los sujetos pasivos para reducir su impuesto sobre la renta, permitiendo eficiencias para los agentes que antes de afectar la equidad la favorecen.

Por ende, los costos por conceptos de contribuciones a favor de las Comisiones y de la Superservicios son una deducción a la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios en los términos del artículo 115 del Estatuto Tributario, de manera que las contribuciones están asociadas a la capacidad contributiva, pues los

prestadores no solo tienen la posibilidad de trasladar ese costo a la tarifa sino que además tienen la posibilidad de deducir ese rubro en el proceso de depuración del impuesto sobre la renta y complementarios, desvirtuando entonces la afirmación del impugnante en cuanto a la confiscatoriedad del tributo., razón por la cual el cargo no está llamado a prosperar.

Ahora bien, en cuanto a la excepción de inconstitucionalidad es importante precisar que esta es la figura a través de la cual un juez, una autoridad administrativa o un particular que deba aplicar una norma, no lo hace, por considerarla contraria a la Constitución Política. Esta decisión, no afecta la validez de la norma, pues este control de constitucionalidad solamente tiene efectos inter-partes. De tal manera para que la norma inaplicada desaparezca definitivamente del ordenamiento jurídico, debe mediar una decisión de la Corte Constitucional al decidir una demanda de inconstitucionalidad.

La figura comentada tiene su origen en el artículo 4 de la Constitución Política, el cual reza así:

“Artículo 4. La Constitución es norma de normas. En todo caso de incompatibilidad entre la Constitución y la ley u otra norma jurídica, se aplicarán las disposiciones constitucionales. Es deber de los nacionales y de los extranjeros en Colombia acatar la Constitución y las leyes, y respetar y obedecer a las autoridades”. (Negrilla fuera de texto).

Sobre el concepto de este tipo de control, la Corte Constitucional, en Sentencia SU-132 del 13 de marzo de 2013, Expediente T-3.536.944, M.P. Alexei Julio Estrada, señala lo siguiente:

“La jurisprudencia constitucional ha definido que “la excepción de inconstitucionalidad es una facultad o posibilidad (o si se quiere, una herramienta) de los operadores jurídicos, en tanto no tiene que ser alegada o interpuesta como una acción; pero se configura igualmente como un deber en tanto las autoridades no pueden dejar de hacer uso de ella en los eventos en que detecten una clara contradicción entre la disposición aplicable a un caso concreto y las normas constitucionales”. En consecuencia, esta herramienta se usa con el fin de proteger, en un caso concreto y con efecto inter-partes, los derechos fundamentales que se vean en riesgo por la aplicación de una norma de inferior jerarquía y que, de forma clara y evidente, contraría las normas contenidas dentro de la Constitución Política.

De acuerdo con lo expuesto, para el despacho no resulta procedente la aplicación de la *Excepción de Inconstitucionalidad*, respecto de los actos administrativos proferidos por la Entidad para el cobro de la Contribución Especial, en desarrollo del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, por cuanto dicha disposición a juicio de esta entidad, no es violatoria de los artículos 338 y 365 de la Constitución Política. Por el contrario, se evidencia la armonía con los preceptos constitucionales, tal como se explicó en los apartes precedentes y no existe una manifiesta y flagrante oposición con el texto constitucional que determine su inaplicación.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que la Resolución No. SSPD – 20201000033335 del 20 de agosto de 2020 y la contribución especial expedida a la prestadora, se ajusta a la Constitución Política de Colombia, por disposición del mismo legislador, y dada la autorización que para el efecto consagra la misma Carta Superior, la Superservicios liquida la contribución especial bajo los parámetros previstos en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, que consagró a cargo de las empresas de servicios públicos domiciliarios, la obligación de pagar a la Superservicios la referida Contribución Especial, con el propósito de que esta entidad recupere los costos en los que incurre por las actividades de vigilancia y control que desarrolla.

Así mismo, la Superservicios ha dado pleno cumplimiento a los principios de equidad, eficiencia y progresividad, del sistema tributario, los cuales constituyen el marco general que guía la imposición de las cargas fiscales, a través de las cuales el Estado obtiene los recursos necesarios para la consecución de sus fines y para su funcionamiento, por lo cual se puede afirmar, sin asomo de duda, que no existe ninguna incompatibilidad entre la Resolución No. SSPD – 20201000033335, la contribución especial y los principios, valores y reglas de rango constitucional.

Ahora bien, aplicando la doctrina de la Corte Constitucional puede sostenerse que en aquellos casos en que no exista un precedente constitucional en la materia o no se presente una oposición evidente con los mandatos de la Carta, habrá de estarse a lo dispuesto en las normas de inferior jerarquía (presunción de constitucionalidad), pues la norma jurídica, independientemente de su jerarquía, obliga a sus destinatarios, y es deber de las autoridades públicas, en el ámbito de las atribuciones que a cada una de ellas corresponda, hacerla efectiva.

En consecuencia, y atendiendo también las razones expuestas por la Dirección Financiera mediante el acto que resuelve el recurso de reposición, las cuales reitera el despacho mediante el presente recurso de apelación, dado que, existe suficientes razones jurídicas para mantener incólume el acto administrativo que contiene la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340056876 del 28 de agosto de 2020, al estar conforme al ordenamiento constitucional señalado por los artículos 338 y 365.

4.2.5. Inexequibilidad del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019.

En cuanto a la inexequibilidad declarada por parte de la Corte Constitucional, es de advertir que a la fecha la Superservicios aun no ha sido notificada del fallo y en consecuencia se desconoce el alcance de este, en ese sentido, teniendo en cuenta que para la fecha de expedición del acto administrativo; Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, correspondiente a la contribución especial de la empresa CNE OIL & GAS S.A.S., el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, se encontraba vigente, por ende hacia parte del ordenamiento jurídico, el acto administrativo se presume legal hasta tanto se determine lo contrario por parte de la autoridad correspondiente.

En mérito de lo expuesto,

RESUELVE:

Artículo 1. Confirmar la Liquidación Oficial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, correspondiente a la contribución especial año 2020, por valor de trescientos sesenta y siete millones seiscientos sesenta y seis mil pesos (\$367.666.000,00) a cargo de la EMPRESA CNE OIL & GAS S.A.S., identificada con el NIT 900.713.658-0, por la prestación del servicio de gas combustible por redes.

Artículo 2. Ordenar a la EMPRESA CNE OIL & GAS S.A.S, efectuar el pago correspondiente al saldo pendiente por el valor de trescientos sesenta y cuatro millones ochenta y un mil pesos (\$364.081.000,00) conformidad con lo establecido en el Decreto 1150 de 2020 y la Resolución 20201000033335 del 20 de agosto de 2020, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que quede en firme la liquidación.

Artículo 3. Notificar el contenido de la presente resolución, conforme a lo dispuesto en los artículos 67 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, al representante legal de la EMPRESA CNE OIL & GAS S.A.

Artículo 4. Vigencia. La presente resolución rige a partir de la fecha de su notificación y contra la misma no procede recurso alguno.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá, D.C.



MARINA MONTES ÁLVAREZ
Secretaria General

Proyectó: Luisa Espinosa - Abogada Contratista.

Revisó: Lady K. Guayacundo –Abogada Secretaria General.