



**RESOLUCIÓN No. SSPD - 20205300048505 DEL 30/10/2020  
EXPEDIENTE 2020534260102721E**

***“Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS  
contra la Liquidación Oficial 20205340052756.”***

**LA DIRECTORA FINANCIERA DE LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS  
DOMICILIARIOS**

En ejercicio de las facultades conferidas, en virtud de lo dispuesto en el numeral 9 del artículo 23 del Decreto 990 de 2002 y en el artículo 74 y siguientes de la Ley 1437 de 2011, y

**CONSIDERANDO**

**I. ANTECEDENTES**

Que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019<sup>1</sup>, la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios – Superservicios, tiene a su favor una contribución especial cuyo pago lo realizan las personas prestadoras y entidades sujetas a su inspección, vigilancia y control, como sujetos pasivos de dicha obligación.

Que mediante el Decreto 1150 de 2020<sup>2</sup>, se reglamentó el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 con el fin de establecer el procedimiento para liquidar y cobrar la contribución especial a favor de la Superservicios.

Que mediante Resolución No. SSPD – 20201000033335 del 20 de agosto de 2020 la Superservicios fijó la tarifa de la contribución especial.

Que la Superservicios, a través de la Dirección Financiera y con fundamento en la información financiera reportada en el Formato de Estados de Resultados Integral por Función del Gasto Individual – ERI (de donde se obtienen los ingresos ordinarios del prestador) y en el Formato Complementario FC01(donde se encuentran los gastos de servicios públicos certificados por el prestador), expidió la Liquidación Oficial 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, para la vigencia 2020, por valor de \$367.666.000, a la empresa CNE OIL & GAS S.A.S identificada con Nit. 9007136580- CNE

Que CNE efectuó el pago del anticipo de la contribución especial, vigencia 2020, por valor de \$3.585.000, de conformidad con lo establecido en la Resolución No. SSPD – 20195300057675 del 12 de diciembre de 2019, por lo que el saldo a pagar por concepto de contribución especial es de \$364.081.000.

Que el 13 de agosto de este año, la Superservicios, fundamentada en el artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020, requirió a los sujetos pasivos de las contribuciones, para que informa-

<sup>1</sup> “Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2018 – 2022 “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad”.

<sup>2</sup> “Por el cual se reglamenta el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, el artículo 314 de la Ley 1955 de 2019 y se adiciona el Capítulo 9 del Título 9 de la Parte 2 del Libro 2 del Decreto 1082 de 2015, Único Reglamentario del Sector Administrativo de Planeación Nacional.”

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

ran cuál sería el correo electrónico a través del cual se les notificarían los actos administrativos de la contribución especial y adicional vigencia 2020.

Que CNE autorizó a través del radicado SSPD No. 20205290689272 a la Superservicios para realizar la notificación electrónica de los actos administrativos proferidos por la Superservicios relacionados con la contribución especial y adicional para la vigencia del 2020 al correo electrónico [avalenzuela.@canacolenergy.com](mailto:avalenzuela.@canacolenergy.com)

Que la Superservicios envió la Liquidación Oficial No. SSPD 20205340052756 del 25 de agosto de 2020 al correo electrónico solicitado, en estricto cumplimiento del artículo 4 del Decreto Legislativo 491 de 2020 que impone la obligación de notificar los actos administrativos por medio electrónico, mientras esté vigente la emergencia sanitaria decretada por el Ministerio de Salud y Protección Social, en razón de la pandemia originada por el Covid-19.

Que el certificado de comunicación electrónica y sus anexos, expedido por el Servicio de Envíos de Colombia 4-72, entidad debidamente acreditada, demuestra que el correo electrónico y la liquidación oficial mencionados en el párrafo precedente, fueron enviados y entregados el 27 de agosto de 2020.

Que el 10 de septiembre de 2020, el representante legal de CNE, presentó recurso de reposición y en subsidio apelación contra la Liquidación Oficial No. SSPD 20205340052756 del 25 de agosto de 2020.

## II. RECURSO DE REPOSICIÓN

El recurrente solicita se inaplique la contribución especial y la Liquidación Oficial No. SSPD 20205340052756 del 25 de agosto de 2020 por las siguientes razones:

### “1) SUSPENSIÓN DEL COBRO DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL

*La Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios debe suspender el cobro coactivo respecto de la Contribución Especial liquidada por medio del documento Radicado bajo el No. No. 20205340052756, expediente 2020534260102721E, del veinticinco (25) de agosto del año dos mil veinte (2020), teniendo en cuenta los medios de impugnación contemplados en el presente recurso, y la consecuente falta de firmeza y ejecutoria del Acto Administrativo impugnado, conforme con lo dispuesto por el artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, que infiere que, los Actos Administrativos sólo gozarán de firmeza, y por ende, serán ejecutables (...)*”

#### “2.1. BASE GRAVABLE.

*Los elementos de la Contribución Especial son definidos por la Honorable Corte Constitucional en sentencia C-272 de 2016, como que “(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 obtenido1...”, como puede observarse, al considerar que el Tributo discutido, es en efecto una Contribución Especial, la carga que surge en cabeza del sujeto pasivo o contribuyente, debe ser proporcional al beneficio obtenido o potencial.*

*Ahora bien, si consideramos de manera estricta lo que ha dicho nuestra jurisprudencia sobre las cuentas contables que NO deben hacer parte de la base de contribución, acogeríamos evidentemente lo dicho por el Consejo de Estado “...financieros, comisiones, donaciones y gastos diversos”, situación similar hizo la Ley 1955 de 2019, que excluyó taxativamente algunos gastos usualmente incluidos por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios de la nueva base gravable, al indicar “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”, deberíamos también excluir las compras de los combustibles,*

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

*peajes, multas, ajustes por diferencia en cambio, actualización de pasivos pensionales, provisiones e inclusive las sanciones ya pagadas a favor de la misma Superintendencia, pues es obvio que la voluntad del legislador en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 cuando manifiesta el hecho gravable, la tarifa y el sujeto pasivo, está dirigida a las actividades indispensables para prestar el servicio público, esto significa que no deben considerarse TODOS los costos y gastos del prestador; posición que convalida el artículo 338 de nuestra carta política cuando en su segundo párrafo indica, frente a la imposición de tributos que Art. 338...“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...”*

#### **“2.2. TIPO DE TRIBUTO.**

*En relación con la contribución especial, nos encontramos ante la violación de los artículos 363 y 338 de nuestra Constitución Política, al generar un efecto retroactivo en la Ley 1955 de 2019.*

*En efecto, como ya se indicó en el numeral 2.1 del recurrido, el artículo 338 de nuestra carta magna, indica “Artículo 338. - En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales...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”*

*Por su parte, el artículo 363 C.N. indica “Artículo 363. - El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad...Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”*

*De lo anterior se colige que, si la Ley 1955 de 2019 fue expedida y publicada en el Diario Oficial No. 50.964 de 25 de mayo de 2019 y siendo la Contribución Especial, un tributo en el cual la base es el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, sólo se podría aplicar la Ley 1955 y en específico su artículo 18, a partir de los resultados económicos del periodo que comience después de la vigencia de la ley, esto es, el año 2020.”*

#### **“2.3. LIQUIDACIÓN CONTRIBUCIÓN ESPECIAL**

*Resulta procedente informar a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios que la Liquidación de la Contribución Especial implica para CNE, un incremento del 500% en su tributación, afectando con este la proyección financiera de la empresa, su flujo caja e indicadores financieros, así como el libre ejercicio de la propiedad privada.”*

### **III. PROCEDENCIA DEL RECURSO**

Analizado el recurso interpuestos por CNE, se encuentra que el mismo fue presentado con las formalidades establecidas para ello toda vez que (i) fue debidamente presentado por la persona facultada para ello, en este caso, por el representante legal y (ii) cuenta con la sustentación concreta de los motivos de inconformidad, de acuerdo con lo establecido en los artículos 76 y 77 de la Ley 1437 de 2011. En consecuencia, resulta procedente para su decisión de fondo por parte de esta entidad.

### **IV. CONSIDERACIÓN GENERAL SOBRE LOS ELEMENTOS DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE LA SUPERSERVICIOS**

Como todo tributo, la contribución especial de la Superservicios contiene los cinco elementos necesarios para su configuración, los cuales se encuentran en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 modificado por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019, a saber:

- a. **Sujeto activo:** La Superservicios.
- b. **Sujetos pasivos:** Los prestadores de servicios públicos domiciliarios y aquellos que incidan directa o indirectamente en la prestación de estos servicios.

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

- c. **Hecho generador:** Es la prestación de los servicios sometidos a inspección, vigilancia y control por parte de la Superservicios y la venta de sus bienes vigilados o regulados.
- d. **Base gravable:** Determinada por el legislador y cuyo cálculo se realiza con la siguiente fórmula legal:  
 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).
- e. **Tarifa:** No se encuentra determinada en la ley, pero sí es determinable con la siguiente fórmula legal:  
 Tarifa de contribución de sujeto activo = (Presupuesto a financiar de sujeto activo) / (Suma de bases gravables de sujetos pasivos).

## V. CASO CONCRETO

Procede la Dirección Financiera a pronunciarse frente a los argumentos del recurrente:

### 5.1. Sobre la suspensión del proceso de cobro coactivo

La Ley 1066 de 2006<sup>3</sup> establece en su artículo 5 una facultad para las autoridades públicas como la Superservicios de adelantar procedimientos de cobro coactivo para recuperar las deudas a su favor. En los términos del citado artículo:

*“ARTÍCULO 5o. 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 se transfieran a CISA, continuarán su trámite sin solución de continuidad.”*

Sobre esta facultad, la Corte Constitucional ha indicado que su finalidad es “recaudar en forma rápida las deudas a favor de las entidades públicas, para así poder lograr el eficaz cumplimiento de los cometidos estatales.”<sup>4</sup>

De lo dicho, se concluye que se trata de un procedimiento a través del cual la Superservicios puede buscar el pago de manera forzada de una obligación a su favor, cuando se cumplan los requisitos para el efecto.

Al respecto, el artículo 98 de la Ley 1437 de 2011 establece que es un deber de las autoridades recaudar las obligaciones a su favor que consten en documentos que presten mérito ejecutivo. Dispone el referido artículo:

*“ARTÍCULO 98. DEBER DE RECAUDO Y PRERROGATIVA DEL COBRO COACTIVO. Las entidades públicas definidas en el parágrafo del artículo 104 deberán recaudar las obligaciones creadas en su favor, que consten en documentos que presten mérito ejecutivo de conformidad con este Código. Para tal efecto, están revestidas de la prerrogativa de cobro coactivo o podrán acudir ante los jueces competentes.”*

<sup>3</sup> Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones.

<sup>4</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-666 de 2000.

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

Esta facultad, autoriza acudir al procedimiento de cobro coactivo de acuerdo con el cual la entidad puede cobrar de manera directa sin acudir a la jurisdicción cualquier título ejecutivo a su favor, utilizando para ello todas las prerrogativas autorizadas por la ley, entre las que se encuentra la posibilidad de ordenar y decretar medidas cautelares para asegurar el pago de la obligación adeudada.

Sin embargo, para que esta facultad puede ser ejercida, se requiere un documento que preste mérito ejecutivo. Para el efecto, se precisa 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. 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

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

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.

## 5.2. Sobre la incorrecta determinación de la base gravable de la Contribución Especial y la violación del artículo 338

Para el recurrente la contribución especial debe excluir todos los rubros que no estén conectados con alguno de los elementos de la actividad vigilada pues, en su concepto, este tributo está diseñado para recuperar los costos de los servicios. En su concepto, la base gravable sólo debe incluir aquellos gastos que sean inherentes al servicio sometido a inspección, vigilancia y control. No obstante, al recurrente no le asiste razón en sus argumentos por las razones que se expresan a continuación.

En primer lugar, es preciso indicar que para la jurisprudencia constitucional la base gravable se define como “la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria. En otras palabras, **constituye el quantum del hecho generador...**”<sup>5</sup> (Negrilla fuera del texto original).

La base gravable es, en consecuencia, un elemento de cualquier tributo. Si este es del orden nacional, debe estar definida de forma clara e inequívoca por el legislador ordinario. Este es el caso de contribución especial, cuya base gravable fue definida por la ley en la que además el Congreso de la República dispuso la fórmula que el liquidador debía aplicar. En ese sentido, el numeral 1 del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 establece:

*“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”.*

Entonces, la fórmula para obtener la base gravable de la contribución especial es:

FACTOR DE INGRESOS (Vigilados)		COSTOS Y GASTOS TOTALES DEPURADOS (Vigilados + No Vigilados)
$\left[ \frac{(1) \text{ Total Ingresos Vigilados}}{(2) \text{ Total de Ingresos Ordinarios}} \right]$	X	$\left[ (3) \text{ Costo y Gasto Total - Impuestos - Intereses} \right]$
%		\$
(Valor relativo)		(Valor Absoluto)
<small>(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)</small>		

<sup>5</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-412 de 1996, M.P. Alejandro Martínez Caballero. Citada en la sentencia C-155 de 2003, M.P. Eduardo Montealegre Lynett. Disponible en: [https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-155-03.htm#\\_ftn29](https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/C-155-03.htm#_ftn29)

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

Entonces, para cuantificar el hecho generador se utilizaron además los siguientes conceptos:

- a. **Costos y gastos depurados:** entendidos como los costos y gastos totales devengados de acuerdo con la técnica contable, menos los impuestos, tasas, contribuciones e intereses devengados a favor de terceros independientes, del año inmediatamente anterior al de la fecha de liquidación. Esta depuración busca evitar la doble tributación 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).
- b. **Cociente de ingresos:** La división de los ingresos por actividades ordinarias reguladas o vigiladas entre el total de los ingresos por actividades ordinarias da como resultado un cociente que refleja el nivel de ingresos de las actividades reguladas o supervisadas frente al total de ingresos que tiene un agente regulado. Esta variable refleja el peso que tiene la actividad regulada o vigilada en la actividad total del sujeto pasivo.
- c. **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 Superservicios 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.

Los conceptos señalados determinan la base gravable de la contribución especial y han sido plenamente definidos por el legislador, en cumplimiento del principio de reserva de ley y legalidad, por lo que la Superservicios no es competente para modificarlos.

En ese sentido, la base gravable y la forma de determinarla, son la materialización de la voluntad del legislador, por ello la Superservicios solo puede limitarse a la aplicación de la misma, sin realizar exclusiones en materias que tienen reserva de ley.

La explicación relacionada con la determinación de la base gravable, permite afirmar que la Superservicios no modificó una interpretación normativa existente, sino que aplicó la disposición legal vigente al momento de realizar la liquidación de la contribución especial.

Además, la aplicación de la línea jurisprudencial del Consejo de Estado, pues esta línea consolidada se generó con anterioridad a la modificación del artículo 85 de la Ley 142 de 1994.

De otro lado, el recurrente indica que el artículo 338 constitucional vincula la fijación de las cargas relacionadas con las contribuciones a los costos de los servicios prestados, y precisa que si bien la nueva redacción del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 no conservó la expresión “asociados al servicio”, ello no es óbice para ir más allá del mandato constitucional.

No obstante, es preciso indicar que el concepto de ‘costos’ establecido en el inciso 2 del artículo 338 de la Constitución Política debe entenderse en su sentido natural y obvio, es decir, “*como todo aquello que se da o se paga por algo*”<sup>6</sup>, pues el constituyente no le dio una definición particular.

En dicho concepto se incluyen los gastos de funcionamiento, de inversión y de servicio de la deuda de las entidades que se benefician de las contribuciones, elementos presupuestales que constituyen los costos de los servicios prestados. Es de anotar que si el constituyente no distinguió qué gastos debían incluirse en los costos del servicio, no le corresponde al operador jurídico realizar tal distinción.

---

<sup>6</sup> Real Academia Española. Diccionario de la lengua española, 23ª ed., [versión 23.3 en línea] <https://dle.rae.es/?w=costo>. Fecha de consulta 4 de septiembre de 2020.

Continuación de la resolución "Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes."

---

Adicionalmente, los costos de la prestación de los servicios de inspección, vigilancia y control de la Superservicios no corresponden únicamente a los gastos de funcionamiento que en materia presupuestal realizan las entidades que aplican las normas orgánicas de presupuesto.

Lo anterior se desprende de lo establecido en el artículo 11 del Decreto 111 de 1996 donde se indica cómo está compuesto el Presupuesto General de la Nación, a saber: a) del presupuesto de rentas; b) del presupuesto de gastos o ley de apropiaciones, el cual comprende los gastos de funcionamiento, el servicio de la deuda pública y los gastos de inversión, clasificados y detallados en la forma que indiquen los reglamentos y c) de las disposiciones generales que aseguran la correcta ejecución de dicho presupuesto. Esto se reitera en el artículo 36 del Estatuto Orgánico del Presupuesto y en el 2.8.1.4.2 del Decreto 1068 de 2015.

Entonces, desde el punto de vista presupuestal y no contable, los gastos de funcionamiento, inversión y servicio de la deuda, coincide con la expresión costos de los servicios prestados, y es ese el valor el que debe ser recuperado a través de las contribuciones especiales, de acuerdo con el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución Política.

Además, el tributo del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 es una verdadera **contribuciones especiales** pues: (i) existe un beneficio directo para los sujetos pasivos derivado de los servicios de inspección, vigilancia y control que desarrolla la Superservicios, de esta manera se corrigen los comportamientos que pueden llevar a determinado sujeto pasivo a distorsionar el mercado por su incumplimiento de la regulación; (ii) la contribución genera externalidades positivas para los sujetos pasivos y para el mercado en general en la medida en que se promueven comportamientos que permiten la prestación de los servicios públicos domiciliarios en condiciones de calidad, continuidad y eficiencia para el logro de los fines sociales del Estado; y (iii) los tributos se cobran para evitar el eventual desarrollo de posiciones que deriven a situaciones que afecten la competencia en el mercado.

En este sentido, los sujetos pasivos al pagar obtienen beneficios derivados de los servicios que desarrolla el Estado y como ya quedo anotado en el argumento anterior, el recurrente si hace parte de los sujetos pasivos de la contribución especial, estos beneficios le aplican de igual forma.

En conclusión, el término costos debe entenderse en el contexto del derecho presupuestal, por lo que la Superservicios, al liquidar la contribución especial, se apegó a los mandatos de la Constitución, la ley y los reglamentos y no fue más allá de lo perseguido por el mandato constitucional, por lo que este argumento carece de sustento por lo que no procede.

### 5.3. Sobre la retroactividad de la Ley 1955 de 2020

Para el recurrente, la Ley 1955 de 2019 y en específico su artículo 18 solo se puede aplicar a partir de los resultados económicos del período que comience después de la vigencia de la Ley, o sea en el año 2020. Considera que del principio de irretroactividad se puede predicar que si la ley entra a regir una vez ha ocurrido el hecho imponible, no puede la nueva ley afectar dicha situación ya causada, en consecuencia, no es razonable ni legítimo que la Superservicios pretenda darle aplicación a la norma en el mismo ejercicio fiscal en el que fue expedida, pues ello atenta contra la seguridad jurídica del contribuyente, quien está en el derecho de confiar en el régimen jurídico del tributo periódico.

Pues bien, contrario a lo que afirma el recurrente, la Superservicios considera que la liquidación que hizo de la contribución del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 teniendo en cuenta las modificaciones del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 no vulneran los principios de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política.

En efecto, el tercer inciso del artículo 338 de la Constitución Política referido a las leyes tributarias dice lo siguiente:



Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

*“Las leyes (...) 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, (...).”*

Como es posible ver, esta norma más que una prohibición a la retroactividad de la ley tributaria contempla una regla de vigencia relacionada con los tributos de período. De acuerdo con la misma, una ley que regule un tributo de período solo puede aplicarse a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley.

De otra parte, el artículo 363 de la Constitución Política prevé, entre otras, que “[l]as leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.”

Estas dos disposiciones han sido analizadas de tiempo atrás por la Corte Constitucional. Por ejemplo, en la sentencia C-549 de 1993 la Corte Constitucional, explicó sobre la retroactividad lo siguiente:

*“La ley tomó como situaciones a las cuales se aplicaba el impuesto y como bases para la liquidación del mismo, hechos anteriores a su vigencia y, por ende, creó un impuesto con carácter retroactivo. En este caso la retroactividad del impuesto riñe abiertamente con los mandatos contenidos en los artículos 363, inciso 2º, y 338, inciso 3º, de la Constitución de 1991. La norma tributaria en este caso fue claramente retroactiva, en cuanto operó respecto de situaciones ya consolidadas, desconociendo lo estatuido en el artículo 363, inciso 2º, de la Carta Política. La persona debe estar preparada para cancelar el impuesto y, por tanto, sufre daño cuando la imposición de gravámenes cubre situaciones o hechos que ya están fuera de su control y previsión. En tal caso, si el no pago del impuesto es castigado, como es normal que ocurra y como en efecto sucede con el impuesto de que aquí se trata, la persona resulta condenada injustamente, lo cual quebranta postulados básicos de todo sistema jurídico.”*

Tiempo más adelante, en la sentencia C-235 de 2019 la Corte explicó que la no retroactividad de las normas tributarias se manifiesta en:

*“la imposibilidad de señalar consecuencias jurídicas a actos, hechos o situaciones jurídicas que ya están formalizadas jurídicamente, salvo que se prescriba un efecto más perfecto tanto para el sujeto de derecho, como para el bien común, de manera concurrente, caso en el cual la retroactividad tiene un principio de razón suficiente para operar (...).”*

Este reciente aparte jurisprudencial muestra que el principio de irretroactividad de las normas tributarias no es absoluto.

En la referida sentencia C-235 de 2019 la Corte Constitucional también precisó:

*“(...) una ley es retroactiva cuando tiene efectos o alcance hacia el pasado, modificando las consecuencias previstas en un régimen jurídico anterior: “En términos muy amplios se entiende que una ley es retroactiva cuando proyecta sus efectos sobre el pasado o –con mayor rigor técnico– cuando modifica los efectos jurídicos de hechos o situaciones ocurridos en el pasado. Es decir, cuando les otorga efectos jurídicos que son distintos de los que les otorgaba a esos hechos o situaciones del pasado la ley vigencia en el momento en que ellos ocurrieron o se configuraron.”* (Negrilla fuera del original)

Más adelante la Corte afirma lo siguiente:

*“La prohibición contenida en esta norma está encaminada a impedir que se aumenten las cargas del contribuyente, modificando las regulaciones **en relación con períodos vencidos o en curso**. La razón de la prohibición es elemental: El que el Estado no pueda modificar la tributación con efectos retroactivos, con perjuicio de los contribuyentes de buena fe.”* (Negrilla fuera del texto original).

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

Nótese pues que, en estos apartes transcritos, la Corte Constitucional es en extremo cautelosa en mostrar que la prohibición de retroactividad se refiere al otorgamiento de efectos a hechos o situaciones ocurridos en el pasado y a modificar las regulaciones en relación con períodos vencidos o en curso. Para el caso que nos ocupa, se destaca que la liquidación recurrida se refiere a la liquidación correspondiente al año 2020 con base en una norma cuya vigencia inició en el año 2019.

En esa misma sentencia de 2019 la Corte Constitucional fue enfática en mostrar cómo el principio de irretroactividad de las normas tributarias tenía que armonizarse con otros principios de la Constitución por lo que afirmó que:

*“esta excepción [la de no retroactividad] ha sido interpretada de manera cautelosa por la Corte, en razón a que se encuentran en juego la protección de las situaciones jurídicas consolidadas y el carácter de derecho público que comporta la obligación tributaria.*

*Al respecto, esta Colegiatura ha afirmado que ‘la posibilidad de reconocer efectos retroactivos a leyes tributarias está atada a la presencia de situaciones jurídicas consolidadas. Al respecto se indicó que el concepto de derechos adquiridos está intrínsecamente vinculado con la garantía de protección de situaciones jurídicas consolidadas, lo cual a su vez, está relacionado con el principio de irretroactividad de la ley, según el cual, los efectos retroactivos de las leyes en materia tributaria no pueden afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectos ya se hayan dado bajo una legislación anterior, por lo cual este principio prohíbe en materia de tributos que una ley tenga efecto con anterioridad a su vigencia, salvo que se trate de una disposición favorable para el contribuyente. (Negrillas propias)*

Esta consideración de la Corte es particularmente relevante pues sienta varias reglas que deben tenerse en cuenta: las leyes tributarias no pueden desconocer situaciones jurídicas consolidadas o afectar situaciones ya reconocidas y cuyos efectos ya se hayan dado bajo una legislación anterior.

Así, la pregunta que debe hacerse es si respecto del año 2019 había una situación jurídica consolidada o no. La respuesta, clara, contundente e inequívoca es no. En efecto, el año 2019, fecha en la que entró a regir la Ley 1955 de 2019 se liquidó la contribución con base en el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 **antes de su modificación**, pues para esa vigencia, los estados financieros de 2018 ya estaban cerrados y el presupuesto a financiar ya había sido aprobado. No sucede lo mismo respecto de la liquidación del año 2020 pues los estados financieros del año 2019 no habían cerrado al momento de entrar en vigencia la Ley 1955 de 2019. Es decir, no hay una situación jurídica consolidada. Además, el presupuesto a financiar tampoco había sido aprobado con lo que tampoco existía una situación jurídica consolidada en ese aspecto. Así, es claro que al aplicar la Ley 1955 de 2019, para financiar el presupuesto 2020 no se está vulnerando derecho adquirido alguno y tampoco la prohibición de retroactividad de la ley tributaria.

Ahora bien, también es importante traer a colación los planteamientos de la Corte Constitucional en la sentencia C-119 de 2018 sobre la interacción de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política. En esa decisión el alto tribunal indicó:

*“(...) a la luz de la actual doctrina constitucional, no existe el amparo en abstracto de derechos adquiridos en materia tributaria. De conformidad con lo expuestos, la Corte ha reiterado que no es factible proteger en abstracto derechos adquiridos en materia impositiva, si se tiene en cuenta que, la dinámica propia del Estado obliga al legislador a modificar la normatividad en aras de lograr el bienestar de la colectividad en general, de tal manera que ‘nadie puede pretender que un determinado régimen tributario lo rija por siempre y para siempre, estos es, que se convierta en inmodificable’.”*

Este aparte es particularmente relevante pues pone de presente que la protección constitucional no opera en abstracto sino en casos concretos. Trasladada al caso que nos ocupa, esta regla

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

jurisprudencial implica que el recurrente debía demostrar cuál era el derecho adquirido que tenía y que la liquidación acusada le vulneró. En este caso, es claro que no puede el recurrente pretender que el derecho adquirido es la aplicación de una norma modificada válidamente por el legislador (artículo 85 de la Ley 142 de 1994 **antes** de su modificación por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019) en un período diferente al año 2019. Pretender tal cosa implica desconocer el tercer inciso del artículo 338 de la Constitución Política que prescribe que las normas relacionadas con un tributo de periodo deben aplicarse a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la ley; es decir, 2020.

En este sentido, las nuevas reglas de liquidación de la contribución no se “aplicaron de manera inmediata”, pues la liquidación de la contribución especial del año 2020 se hizo con base en lo previsto en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019; es decir, al año siguiente de la entrada en vigencia de la Ley 1955 de 2019.

Ciertamente, yerra el recurrente al afirmar que “[n]o es posible aplicar la Ley 1955 de 2019 para hechos relacionados con la Contribución Especial de ese mismo año (se toman resultados del 2019), pues como se evidenció, por tratarse de un tributo de período, sólo rige a partir del período siguiente, esto es la **vigencia 2020** (resultados del **2020**)” (se resalta).

Basta una simple confrontación de la liquidación recurrida con las resoluciones que expidió la Superintendencia como actos generales para reglamentar el cobro del tributo **por la vigencia 2020**. Por ejemplo, la Resolución No. SSPD - 20201000028355 del 10 de julio de 2020 tiene por epígrafe “**Por la cual se determina el número de prestadores que servirá como base para liquidar la contribución especial para el año 2020 y la contribución adicional para el fortalecimiento del Fondo Empresarial**” (se resalta), al tiempo que la Resolución 20201000033335 del 20 de agosto de 2020 fue clara al afirmar que mediante ella “se establece 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” (se resalta).

En la sentencia C-119 de 2018 la Corte Constitucional sostiene:

*“Lo anterior, no significa que los actos, hechos y/o situaciones ocurridas en vigencia de una norma que imponía un tributo o creaba un beneficio fiscal, queden totalmente desprotegidos ante el poder de regulación del Congreso. Ello, no es posible, en la medida que, el principio constitucional de irretroactividad de la ley tributaria (art. 363, C.P.), establece que el legislador solo está autorizado constitucionalmente para modificar o derogar las leyes tributarias con efectos hacia el futuro, a fin de que sus decisiones no desconozcan las situaciones jurídicas consolidadas en vigencia de un determinado régimen tributario (ver 55 a 60).*

*De ahí que cuando se juzga la constitucionalidad de una norma tributaria por presunta violación del principio de irretroactividad, es necesario determinar si existe una situación jurídica consolidada. Para ello se verifica si la ley posterior tiene como consecuencia la modificación de un impuesto sobre el cual la ley anterior ha surtido todos sus efectos. En concreto, si la ley que impone el tributo se aplica sobre hechos generadores ocurridos antes de su vigencia.”*

Al aplicar el test propuesto por la Corte Constitucional a la liquidación recurrida se encuentra que la misma no tiene efectos retroactivos.

Por una parte, la liquidación recurrida no modifica un tributo respecto del cual la ley anterior (artículo 85 de la Ley 142 de 1994 **antes** de su modificación por el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019) haya surtido todos sus efectos. En efecto, la liquidación recurrida liquida la contribución correspondiente al año 2020 pues tiene por objeto financiar el presupuesto de esa vigencia. Más aún, el hecho generador de la contribución 2020, conocido desde el 25 de mayo de 2019, es la realización de una actividad sometida a la inspección, vigilancia y control de la Superservicios durante el año 2020.

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

---

De otra parte, la liquidación recurrida con base en el artículo 18 de la Ley 1955 de 2019 no se aplica respecto de **hechos generadores** ocurridos antes de la vigencia del artículo 18 de la Ley 1955 de 2019. En efecto, **los hechos generadores** respecto de los cuales se aplica son aquellos sucedidos desde el 1 de enero de 2020. Si el recurrente no hubiera prestado o desarrollado actividades que lo hicieran estar sujeto a la inspección, vigilancia y control de la Superservicios durante el año 2020, la contribución del año 2020 no habría podido serle cobrada.

De otra parte, las contribuciones del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 se cobran “*con el fin de financiar los gastos de funcionamiento e inversión de la CREG, la CRA, y la SSPD, y en general recuperar los costos del servicio (...)*” que prestan esas entidades; es decir, los de regulación y los de inspección, vigilancia y control respecto de los prestadores de servicios públicos domiciliarios.

Así, se concluye que la vigencia de la Ley 1955 de 2019, y en consecuencia de su artículo 18, inició en el año 2019. Por lo anterior, de acuerdo con la regla del artículo 338 de la Constitución Política sólo podía ser aplicada en el año 2020 que es el siguiente al inicio de su vigencia.

Además, en el año 2019 el recurrente no tenía derecho adquirido alguno que le impidiera al legislador modificar las reglas para la contribución especial de la Superservicios para el año 2020. En efecto, esa modificación no implica ni la modificación de un período vencido (como podría serlo el 2018) o uno en curso (como podría serlo el 2019). Esa modificación sólo aplica a partir del año 2020. En tal sentido, los contribuyentes sabían desde 2019 las reglas a partir de las cuales iba a ser liquidada la contribución para la vigencia 2020 con más de un año de antelación.

Por lo esbozado, el argumento propuesto por el recurrente no está llamado a prosperar.

#### **5.4. Sobre el principio de no confiscación en materia tributaria.**

Argumenta el reclamante que el principio de no confiscatoriedad en tributario, restringe la posibilidad de que el tributo exceda el límite para su determinación y recaudo, a la vez que garantiza el derecho subjetivo a la propiedad privada y la libertad de empresa. Considera que en relación con 2019 tuvo un incremento del 500% en el valor de la contribución especial, lo que demuestra una carga desmesurada y excesiva y por ende un gravamen confiscatorio.

En ese sentido, el recurrente solicita que se aplique el principio constitucional de equidad, según el cual se deben distribuir las cargas tributarias entre los contribuyentes para evitar que sean excesivas, pues considera que existen unos costos que deben asumir algunas empresas que a otras no les corresponde.

En ese sentido, es preciso indicar que la prohibición de imponer impuestos confiscatorios se encuentra estrechamente relacionada con los principios de equidad y justicia. En efecto, la Corte Constitucional<sup>7</sup> se ha pronunciado sobre este tema en el siguiente sentido:

*“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’.” (Negrillas propias)*

---

<sup>7</sup> Sentencia C-249 de 2013. M.P. María Victoria Calle Correa. Disponible en: <http://corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-249-13.htm>

Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”

Por lo tanto, 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. Es decir, lo ganado se debe destinar exclusivamente al pago del tributo, y así el sujeto pasivo no logra ganancia alguna<sup>8</sup>.

En línea con lo anterior, en la sentencia C-056 de 2019, la Corte Constitucional determinó que la equidad (que está directamente relacionada con el principio de no confiscatoriedad de los tributos – pues un tributo que no respeta la equidad puede en efecto tener esos efectos) 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 una vulneración del principio de equidad y no confiscatoriedad 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<sup>9</sup>.* (Negrilla fuera del texto original).

Así, cuando el recurrente pretende mostrar que existe una confiscación por la existencia de un incremento frente a un concepto que antes no existía daría lugar a una comparación infinita, pero ello no implica confiscación.

En efecto, 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 tributo confiscatorio o inequitativo; algunos sujetos pasivos enfrentaron incrementos y otros, disminuciones en su carga tributaria.

Ahora bien, es importante recordar que de acuerdo con el numeral 9 del artículo 95 constitucional, toda persona y ciudadano tiene el deber de “[c]ontribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”. Como consecuencia de dicho deber, el legislador está facultado para imponer tributos, enmarcados en los principios de justicia y equidad, con el fin de evitar violaciones a derechos subjetivos o configurar tributos confiscatorios.

Por lo tanto, al liquidar la contribución especial la Superservicios no ha impuesto a los sujetos pasivos de la misma una carga desmesurada y excesiva que limite el ejercicio pleno de sus derechos subjetivos. Por el contrario, es una manifestación directa establecida por el legislador según la cual los sujetos pasivos están llamados a contribuir con la financiación de las

<sup>8</sup> Ver: Sentencia C-278 de 2019.

<sup>9</sup> “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.

Continuación de la resolución "Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes."

---

actividades de supervisión que adelanta la Superservicios de acuerdo con la base gravable que cada uno tenga al momento de la liquidación.

#### **5.5. Aplicación del Estatuto Tributario en el procedimiento de cobro coactivo de la contribución especial.**

Finalmente, el recurrente solicita que la Superservicios se pronuncie sobre la aplicación del Estatuto Tributario en el procedimiento de cobro coactivo de la contribución especial.

Al respecto es preciso indicar que, en efecto, la contribución especial es un tributo. Por lo tanto, los procedimientos de cobro coactivo que adelante la Superservicios aplicarán el Título IV de la Ley 1437 de 2011 y el Estatuto Tributario, de una manera armónica, con prevalencia a lo establecido la Ley 1437 de 2011. Lo anterior, por mandato expreso contenido en el artículo 100 de la Ley 1437 citada.

No obstante, cuando se persiga el pago de la contribución especial, como quiera que su naturaleza es la de un tributo, se observará lo señalado en el numeral 3 del artículo 100 de la Ley 1437 de 2011 y, en consecuencia, al procedimiento de cobro coactivo se le aplicarán las reglas del Estatuto Tributario.

En mérito de lo expuesto, la Directora Financiera de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios,

#### **RESUELVE:**

**Artículo Primero: Confirmar** la Liquidación Oficial 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, para la vigencia 2020, expedida a la empresa CNE OIL & GAS S.A.S identificada con Nit. 9007136580 por valor de \$364.081.000.

**Artículo Segundo: Ordenar** a la empresa CNE OIL & GAS S.A.S. Nit. 9007136580, efectuar el pago del saldo por concepto de contribución especial, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la fecha en que quede en firme la liquidación.

**Artículo Tercero: Notificar** el contenido de la presente resolución, conforme a lo dispuesto en los artículos 56, 67 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, al representante legal o al apoderado de la empresa CNE OIL & GAS S.A.S.

**Artículo Cuarto: Conceder** el recurso de apelación contra la Liquidación Oficial 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, para la vigencia 2020, expedida por la Dirección Financiera de la Superservicios y, en consecuencia, **Remitir** el expediente a la Secretaría General de la entidad, para lo de su competencia, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 5° de la Resolución No. SSPD – 20201000033335 del 20 de agosto de 2020.

**Artículo Quinto:** Contra la presente resolución no procede recurso alguno.

Dada en Bogotá D.C., a los treinta (30) días del mes de octubre de 2020.

#### **NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**



**ING. PATRICIA E GONZÁLEZ ROBLES**  
Directora Financiera

**Continuación de la resolución “Por la cual se resuelve el recurso de reposición presentado por CNE OIL & GAS SAS contra la Liquidación Oficial de la contribución especial SSPD No. 20205340052756 del 25 de agosto de 2020, vigencia 2020, por el servicio de gas combustible por redes.”**

---

Proyectó: Esteban Rubio Echeverri – Asesor Oficina Asesora Jurídica  
Revisó: Olga Emilia De La Hoz Valle – Coordinadora Grupo de Conceptos Oficina Asesora Jurídica