

SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS

OFICINA ASESORA JURÍDICA

CONCEPTO UNIFICADO 26

Nota del Editor. La norma define una contribución especial de mantenimiento a la superintendencia de servicios públicos domiciliarios, la misma con el fin de establecer una metodología de recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen, de este modo entramos analizar dicho tema, pasando por la Contribución Especial Ley 142 de 1994, su impacto en la Contabilidad Pública y su aplicación según la Ley 298 de 1996.

Concordancia. Ley 142 de 1994, Ley 298 de 1996. Resolución 1948 de 2016. Resolución 32675 de 2016. Concepto 51102 de 2016. Concepto 11657 de 2016. Concepto 31296 de 2015. Concepto 457 de 2013. Decreto 654 de 2013.

CONTRIBUCIÓN ESPECIAL DE MANTENIMIENTO A LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

ANTECEDENTES CONSTITUCIONALES Y LEGALES.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 338 de la Carta Política “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.”

En esa misma línea, el artículo 365 de la Constitución Política establece que: “[l]os servicios públicos estarán sometidos al régimen jurídico que fije la ley, podrán ser prestados por el Estado, directa o indirectamente, por comunidades organizadas, o por particulares. En todo caso, el Estado mantendrá la regulación, el control y la vigilancia de dichos servicios”.

Ahora bien, la inspección, control y vigilancia de las entidades que prestan los servicios públicos ha sido encargada a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, como desarrollo de la función de policía administrativa de conformidad con el artículo 370 de la Constitución Política que indica lo siguiente:

“Corresponde al Presidente de la República señalar, con sujeción a la ley, las políticas generales de administración y control de eficiencia de los servicios públicos domiciliarios y ejercer por medio de la superintendencia de servicios públicos domiciliarios, el control, la inspección y vigilancia de las entidades que los presten”.

En desarrollo de los preceptos constitucionales señalados, la Ley 142 de 1994 ha señalado la obligación, a las prestadoras de los servicios públicos, de pagar una contribución para sufragar el sostenimiento de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y de los demás entes que participan en la regulación e intervención a tales prestadores en los términos del artículo 85. El citado artículo señala lo siguiente:

“Artículo 85. Contribuciones Especiales. Con el fin de recuperar los costos del servicio de regulación que preste cada comisión, y los de control y vigilancia que preste el Superintendente, las entidades sometidas a su regulación, control y vigilancia, estarán sujetas a dos contribuciones, que se liquidarán y pagarán cada año conforme a las siguientes reglas:

85.1. Para definir los costos de los servicios que presten las Comisiones y la Superintendencia, se tendrán en cuenta todos los gastos de funcionamiento, y la depreciación, amortización u obsolescencia de sus activos, en el período anual respectivo.

85.2. La superintendencia y las comisiones presupuestarán sus gastos cada año y cobrarán dentro de los límites que enseguida se señalan, solamente la tarifa que arroje el valor necesario para cubrir su presupuesto anual.

La tarifa máxima de cada contribución no podrá ser superior al uno por ciento (1%) del valor de los gastos de funcionamiento, asociados al servicio sometido a regulación, de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en el que se haga el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia y de las Comisiones, cada una de las cuales e independientemente y con base en su estudio fijarán la tarifa correspondiente.

85.3. Numeral derogado, al no ser prorrogada su vigencia, por la Ley 1151 de 2007

85.4. El cálculo de la suma a cargo de cada contribuyente, en cuanto a los costos de regulación, se hará teniendo en cuenta los costos de la comisión que regula el sector en el cual se desempeña; y el de los costos de vigilancia, atendiendo a los de la Superintendencia.

85.5. La liquidación y recaudo de las contribuciones correspondientes al servicio de regulación se efectuará por las comisiones respectivas y las correspondientes al servicio de inspección, control y vigilancia estarán a cargo de la Superintendencia.contribucion

85.6. Una vez en firme las liquidaciones deberán ser canceladas dentro del mes siguiente. Se aplicará el mismo régimen de sanción por mora aplicable al impuesto sobre la renta y complementarios, sin perjuicio de las demás sanciones de que trata esta Ley.

Parágrafo 1. Las Comisiones y la Superintendencia se financiaran exclusivamente con las contribuciones a las que se refiere este artículo y con la venta de sus publicaciones. Sin embargo, el gobierno incluirá en el presupuesto de la Nación apropiaciones suficientes para el funcionamiento de las Comisiones y de la Superintendencia durante los dos primeros años.

Parágrafo 2. Al fijar las contribuciones especiales se eliminarán, de los gastos de funcionamiento, los gastos operativos; en las empresas del sector eléctrico, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes, cuando hubiere lugar a ello; y en las empresas de otros sectores los gastos de naturaleza similar a éstos. Estos rubros podrán ser adicionados en la misma proporción en que sean indispensables para cubrir faltantes presupuestales de las comisiones y la superintendencia.”

Teniendo en cuenta la anterior norma, este concepto unificado presentará la posición de esta Superintendencia en torno a la citada contribución, con el objeto de brindar a la comunidad jurídica y a los sujetos interesados, mayores elementos de juicio en esta materia.

EVOLUCION JURISPRUDENCIAL DEL CONCEPTO DE GASTOS DE FUNCIONAMIENTO – BASE GRAVABLE DE LIQUIDACIÓN.

El Consejo de Estado, a través de diversos fallos, ha determinado la posición aplicable en relación con las cuentas que pueden ser incluidas y excluidas para el cálculo de la contribución especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

En esa medida, en primer lugar es necesario citar la Sentencia del 9 de noviembre de 2001, expediente 11790, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, que al decidir sobre la legalidad de los artículos 1º, 4º, 5º y el artículo 6º de la Resolución 500 del 3 de agosto de 1995 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, indicó lo siguiente:

“Respecto a la tarifa máxima para liquidar la citada contribución equivalente al 1% de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación, la Sala observa:

La expresión “funcionamiento” significa: Acción y efecto de funcionar. Funcionar. Ejecutar una persona, máquina, etc. Las funciones que le son propias. De donde se deduce que los gastos de funcionamiento son aquellos flujos de salida de recursos que generan disminuciones del patrimonio realizados para ejecutar o cumplir las funciones propias de su

actividad, lo que en términos técnico contables simbolizan los gastos operacionales u ordinarios, es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico.”

Posteriormente, la sentencia del 17 de abril de 2008, expediente 15771, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, al decidir una demanda contra apartes de la Resolución SSPD 001350 del 5 de mayo de 2004 de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios por la cual se fija la tarifa de contribución especial a las entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios correspondiente al año 2004, se establece el procedimiento para su liquidación y recaudo y se dictan otras disposiciones, en lo concerniente a la base para liquidar la contribución del artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, expresó lo siguiente:

“Cuando el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994 señala que la base para liquidar la contribución es el valor de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido a regulación, no se refiere solamente a aquellos gastos que están directamente dirigidos al desarrollo de la operación básica o principal de la entidad, pues estos son los gastos de operación definidos así, por el sistema nacional de contabilidad pública, sino a los gastos que aunque no estén directamente relacionados con la prestación del servicio u operación básica, si le son concernientes”.

“... son aquellas erogaciones que tienen por objeto atender las necesidades de las entidades para cumplir a cabalidad con las funciones asignadas en la Constitución Política y en la Ley...”.

Al referirse a los gastos pensionales, la misma sentencia citada anteriormente consideró que este tipo de gasto es de funcionamiento, porque es utilizado para cumplir el objeto y la misión de la entidad, concluyendo que los gastos de funcionamiento para efectos del cobro de la contribución son todos aquellos gastos que están relacionados con el consumo de recursos necesarios para producir ingresos.

Adicionalmente, el Consejo de Estado ha señalado respecto del concepto de gasto de funcionamiento, lo siguiente:

“...los gastos de funcionamiento tienen que ver con la salida de recursos que de manera directa o indirecta se utilizan para ejecutar o cumplir las funciones propias de la actividad, que son equivalentes a los gastos operacionales u ordinarios, es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico o, lo que es lo mismo, los gastos asociados al servicio sometido a regulación, de manera que deberán excluirse aquellas erogaciones que no estén relacionadas con la prestación del servicio público domiciliario.”

A partir de este pronunciamiento del Consejo de Estado, se entiende que los gastos de funcionamiento deben estar relacionados con la salida de recursos necesarios para cumplir con el objeto social o giro ordinario de un prestador de servicios públicos. Adicionalmente a

esta definición, el Consejo de Estado incluyó los siguientes criterios identificadores de los Gastos de Funcionamiento:

Los gastos pueden ser directos o indirectos,

Deben ser equivalentes a los gastos operacionales u ordinarios, es decir, los normalmente ejecutados dentro del giro ordinario de los negocios y

Deben estar relacionados específicamente con la prestación del servicio público domiciliario.

Por tanto, aplicando los criterios dados por la citada sentencia encontramos que las cuentas 51 y 75 del Plan de Contabilidad de la Superintendencia de Servicios Públicos, son las que recogen los criterios planteados por el Consejo de Estado, a efectos de ser incluidas como parte de la base gravable de la liquidación de la contribución.

Adicionalmente, el Consejo de Estado en el fallo referido determinó que no corresponden a la definición que la jurisprudencia de la Corporación ha desarrollado del concepto de “gastos de funcionamiento”, las erogaciones incluidas en el Grupo 53 referidas a provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones, porque no representan salidas de recursos para lograr el funcionamiento de una empresa.

Igual justificación predicó al señalar que “[...]incluir como base gravable de la contribución, conceptos como provisiones para inversiones, deudores, inventarios, para responsabilidades, obligaciones fiscales, contingencias o tener en cuenta las depreciaciones de propiedades, planta y equipo, para bienes adquiridos en leasing y las amortizaciones de bienes entregados a terceros, entre otros, tampoco encajan en el concepto de “funcionamiento” y más bien pertenecen a la órbita de los “gastos teóricos” de obligatoria utilización en la práctica contable para registrar hechos económicos que no representan un flujo de salida de recursos.”

Ahora bien, en lo que atañe a los costos relacionados en el Grupo 75, de acuerdo con la definición de “costo” establecida en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, el Consejo de Estado señaló que:

“si bien los costos de producción comprenden las erogaciones asociadas clara y directamente con la producción o la prestación de servicios de los cuales el ente prestador obtiene sus ingresos, lo que los haría, en principio, integrantes de la base gravable, al realizar una interpretación gramatical [...], la noción de costos no se puede equiparar a la de gastos de funcionamiento por no haberlo previsto así la Ley 142 de 1994, ya que de haber sido esa la intención del legislador así lo hubiera contemplado legalmente, teniendo en cuenta el fundamento contable que tiene la base gravable comentada”,

“no todas las cuentas de gastos allí previstas encuadran dentro del concepto “gastos de funcionamiento” que expresamente señaló el legislador.”

Por tanto, dentro del Grupo 75 existen cuentas que si corresponden a la definición de gastos de funcionamiento dada por el Consejo de Estado y responden al test de validación aplicado a cada cuenta, con fundamento en los criterios dados por la sentencia.

Finamente, el Consejo de Estado mediante sentencia del 26 de enero de 2012 reiteró lo dicho en la sentencia de 23 de septiembre de 2010 al señalar los criterios que deben ser usados para definir los gastos de funcionamiento que deben considerarse en la base gravable de la contribución de que trata el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994, como aquellos asociados a la prestación del servicio regulado.

MARCO LEGAL DE LA CONTRIBUCION ESPECIAL

3.1. Contribución Especial - Ley 142 de 1994

El artículo 85 de la Ley 142 de 1994 determinó que con el fin de recuperar los costos del servicio de control y vigilancia que presta la Superintendencia de Servicios Públicos, las entidades sometidas a su regulación, control y vigilancia, estarán sujetas a dos contribuciones, que se liquidarán y pagarán cada año.

La tarifa a pagar por los prestadores, el mismo artículo 85 establece que tendrá como límite máximo el 1% del valor establecido para cada ente vigilado como base gravable del tributo.

Así mismo, la base gravable que fija la ley para calcular las contribuciones a cargo de los entes sujetos a ellas, está determinada por los gastos de funcionamiento de las entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos, siendo esos gastos el único parámetro sobre el que se aplican las tarifas determinadas en cada caso por los sujetos activos de las contribuciones.

3.2. Contabilidad Pública. Ley 298 de 1996

En cumplimiento de lo establecido en el artículo 354 de la Carta Política el cual señala que le corresponde al Contador General de la Nación uniformar, centralizar y consolidar la contabilidad pública, elaborar el balance general y determinar las normas contables que deben regir en el país, conforme a la ley, fue expedida la Ley 298 de 1996.

En tal sentido, la Contaduría General de la Nación mediante la Resolución 354 de 2007 adoptó el plan general de contabilidad pública y determinó los entes a quienes les resulta aplicable. La citada resolución definió el concepto de gastos así:

“Los gastos son flujos de salida de recursos de la entidad contable pública, susceptibles de reducir el patrimonio público durante el período contable, bien sea por disminución de activos o por aumento de pasivos, expresados en forma cuantitativa. Los gastos son requeridos para el desarrollo de la actividad ordinaria, e incluye los originados por situaciones de carácter extraordinario”.

Este criterio, aunado a los jurisprudenciales antes citado, debe ser tenido en cuenta por esta Superintendencia al momento de definir la base gravable y tarifa de la contribución especial de mantenimiento anual.

3.3. Plan de Contabilidad. Resolución SSPD 20051300033635 del 28 de diciembre de 2005

La Resolución referida en su numeral 4.2.8.4.2 definió los “gastos”, así:

“Los gastos representan flujos de salida de recursos, en forma de disminuciones del activo o incrementos del pasivo o una combinación de ambos, que generan disminuciones del patrimonio, incurridos en las actividades de administración, comercialización, investigación y financiación, realizadas durante un período, que no provienen de los retiros de capital o de utilidades o excedentes.

También corresponden a los importes monetarios no recuperables en que incurren los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios en el período contable, necesarios para la obtención de bienes y servicios requeridos en el normal desarrollo de las actividades básicas complementarias adelantadas en cumplimiento de la gestión operacional u administrativa, susceptibles de reducir el patrimonio”

Teniendo en cuenta el conjunto de las normas citadas, anualmente la Superintendencia emite una Resolución General que establece la base gravable y tarifa de la contribución especial de mantenimiento, para la que se tienen en cuenta los gastos de funcionamiento del año inmediatamente anterior a su cobro.

De otra parte, se emiten liquidaciones particulares de acuerdo a los criterios definidos en la Resolución General y a los constitucionales, legales y jurisprudenciales hasta aquí citados.

Valga la pena anotar, que contra la Resolución General sólo procede el recurso de reposición, habida cuenta que quien la expide es el Superintendente de Servicios Públicos Domiciliarios.

Contra las liquidaciones particulares, por su parte, son procedentes los recursos de reposición ante el Director Financiero de la entidad y el de apelación ante el Secretario General de la misma.

En esa misma línea, la resolución general es susceptible de ser incoada judicialmente a través de la acción de Nulidad Simple, y las liquidaciones particulares, previo agotamiento de la vía gubernativa, a través de la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho.