



Ministerio de Minas y Energía

**COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS**

**RESOLUCIÓN No. 036 — DE 2004**

( 25 MAYO 2004 )

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003.

**LA COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS**

En ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las conferidas por las Leyes 142 y 143 de 1994, y en desarrollo de los Decretos 1524 y 2253 de 1994.

**CONSIDERANDO:**

Que mediante Resolución CREG-112 del 26 noviembre de 2003, la Comisión señaló la contribución que deben pagar cada una de las entidades reguladas en el año de 2003, entre las cuales se incluyó a la Sociedad EMGES A.S.A. E.S.P. determinándole el monto a pagar en la suma de \$85.233.335.

Que tal decisión se adoptó teniendo en cuenta la obligación que tienen los distintos agentes económicos que desarrollan actividades reguladas en el subsector de energía eléctrica, de pagar la contribución especial destinada a recuperar los costos del servicio de regulación atribuido a la Comisión, de acuerdo con la Ley 143 de 1994, en particular los Artículos 10. y 22.

Que mediante escrito, el representante Legal de la sociedad EMGES A.S.A. E.S.P. interpuso recurso de reposición contra la Resolución CREG 112 de 2003, solicitando sea revocada la resolución acusada y por tanto se adopte la disposición general que corresponda, en orden a aclarar a los contribuyentes que la base gravable de la contribución no incluye conceptos referidos a impuestos.

Que el recurrente fundamenta su petición en las siguientes motivos de inconformidad:

“(…)

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

### 1. **Motivos de inconformidad**

*La liquidación de la contribución contenida en la resolución recurrida es violatoria de los artículos 95 numeral 9 y 363 de la constitución política, al liquidar la contribución sobre otros tributos de orden nacional. la resolución recurrida liquida ilegalmente la contribución incluyendo el impuesto por la seguridad democrática.*

a) *La base gravable de la contribución para la Superintendencia de Servicios Públicos y la CREG tienen la misma descripción y fundamento normativo contemplado en los artículos 85 de la Ley 142 de 1994 y 22 de la Ley 143 de 1994. La contribución recae sobre los gastos de funcionamiento de las empresas vigiladas, con expresa exclusión mediante resolución anual, de los impuestos pagados por el contribuyente.*

*De conformidad con el artículo 79.5 de la ley 142 de 1994 y el artículo 15 del Decreto 548 de 1995, y en atención a la obligación de liquidar y pagar la contribución especial de que trata el artículo 85 de la citada Ley, la Superintendencia de Servicios Públicos expidió, para el año 2002, la Resolución SSPD 001477 de enero 23, en la que estableció la tarifa de la contribución especial.*

*Se tomó como base gravable de la contribución el 0.85% de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente de acuerdo a los estados financieros básicos. El artículo 2 de la citada resolución determinó qué se debía entender por gastos de funcionamiento:*

1. *Gastos de administración (Grupo 51 Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios).*
2. *Provisiones, agotamiento, depreciaciones y amortizaciones*
3. *Otros gastos (Grupo 58 Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios)*

*Sin embargo, dentro del artículo 3º se señalaron ciertas partidas que debían excluirse de la base para liquidar la contribución. Entre estas partidas se incluyeron los impuestos, tasas y contribuciones, aclarando que son aquellos de que trata el código contable 5120 del plan de contabilidad para entes prestadores de servicios públicos domiciliarios y exceptuando de éstos los códigos 512007 y 512008 que corresponden a multas y sanciones.*

*La resolución en comento fue modificada en mayo de dicho año, mediante la Resolución 7270, en la que se aclararon diversos puntos sobre la dinámica del cálculo de la base gravable.*

*Como puede observarse, las disposiciones que regulaban la contribución para el año 2002, excluían de la base gravable los impuestos, las tasas y las contribuciones. No obstante lo anterior, al utilizar el formato de liquidación sistematizada que proporciona la CREG en el sistema Único de Información de Servicios Públicos SUI se incluye dentro de la base de liquidación del tributo, la cuenta 5120 que comprende todos los impuestos, tasa y contribuciones y particularmente el impuesto para preservar la seguridad democrática, en abierta contradicción el artículo 3º de las resoluciones citadas con la filosofía de gravar los gastos empresariales de operación, excluyendo de este concepto los tributos que pese a ser gastos corresponden a deberes legales.*

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

*b) La contribución liquidada para el año 2003 por la CREG*

*A pesar de que respecto de la Liquidación del año gravable 2002, se aclaró por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios la imposibilidad de incluir dentro de la base gravable, cualquier clase de impuestos, tasas o contribuciones, la Resolución 112 de 2003 emitida por la CREG, objeto del presente recurso, incurre en el error jurídico de liquidar el monto de la contribución debida para el año gravable 2003, incluyendo las partidas que corresponden a impuestos, tasas y contribuciones a cargo de las entidades obligadas al pago de la contribución citada.*

*En efecto, se incluye dentro de la base de liquidación del tributo, la cuenta 5120 y particularmente el impuesto para preservar la seguridad democrática, en abierta contradicción con los artículos 95 num. 9 y 363 de la Constitución Política.*

*El impuesto para preservar la seguridad democrática se incluyó en el Plan de Contabilidad para estas entidades mediante la Resolución 12772 de 2002 expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.*

*El artículo primero de esta disposición incorporó el impuesto extraordinario bajo el código contable 5120, subcuenta 21, lo que significa que se encuentra cobijado por el artículo 3º de la Resolución 001477 de 2002 y en consecuencia está excluido de la base gravable para liquidar la contribución.*

*La resolución acusada incurre en un error al incluir dentro de la base gravable el impuesto para preservar la seguridad democrática y conlleva, de seguirla, a un pago de lo no debido y a una violación del artículo 363 de la Constitución.*

*El artículo 363 de la Constitución contempla los principios del sistema tributario, entre los cuales enuncia el principio de equidad tributaria. El legislador nacional, en consonancia con la doctrina nacional y extranjera, reconoce la inequidad que se generaría en caso de autorizar y respaldar el cobro de tributos sobre tributos.*

*Una medida semejante violaría el principio de capacidad contributiva, configuraría una doble imposición y probablemente degeneraría en un efecto confiscatorio en lugar de tener un efecto contributivo. Por otra parte, tomar como base gravable de la contribución los pagos que se han efectuado por concepto de los demás tributos, implica un aumento de la base o de la cuota de éstos a través de un nuevo tributo, lo que conllevaría transformar la contribución, desde el punto de vista jurídico, en una sobretasa, lo cual es naturalmente inadmisible.*

*Además, los tributos, como obligaciones de naturaleza legal que responden a un criterio de solidaridad con el Estado y con los asociados, no constituyen gastos de administración cuya filosofía es eminentemente empresarial así contablemente estén agrupados bajo esta denominación. La naturaleza jurídica de uno y otro son diferentes, y no pueden ser equiparados con base en una clasificación de índole operativa.*

## **2. Actuación administrativa**

Que la Dirección Ejecutiva de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, mediante Auto de Pruebas notificado el 26 de febrero de 2004, dispuso requerir a EMGES A.S.A. E.S.P. para que suministrara a la CREG los siguientes documentos:



Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

- Copia auténtica de los estados financieros correspondientes al ejercicio económico terminado el 31 de diciembre de 2002, los cuales deben venir acompañados del Dictamen del Revisor Fiscal.
- Certificación del Revisor Fiscal en la cual se manifieste las consideraciones de orden que se tuvieron en cuenta para registrar en la subcuenta 5120- Impuestos contribuciones y tasas- el valor pagado por concepto del impuesto para la seguridad democrática.

Que EMGES A. E.S.P. hizo entrega de la información solicitada, con oficio radicado internamente con el numero E-2004-001893 del 8 de marzo de 2004.

## **2. Fundamentos legales para liquidar la contribución por el servicio de regulación.**

Que el Artículo 22 de la Ley 143 de 1994 establece que los costos del servicio de regulación, prestado por la Comisión de Regulación de Energía y Gas, serán cubiertos por todas las entidades sometidas a su regulación; que el monto total de la contribución no podrá ser superior al uno por ciento (1%) del valor de los gastos de funcionamiento de la entidad regulada, correspondientes al año anterior a aquel en que se haga el cobro, excluyendo los gastos operativos, compras de electricidad, compras de combustibles y peajes cuando hubiere lugar a ello, todo de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Comisión.

Que el Artículo 21 del Decreto 2461 de 1999 estableció que, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 143 de 1994, las entidades y empresas que desarrollen actividades en cualquiera de las etapas del servicio de energía eléctrica, y que se encuentren sujetas a regulación, pondrán a disposición de la Comisión de Regulación de Energía y Gas los estados financieros correspondientes al año anterior a aquel en que se haga el cobro, acompañados del dictamen del Revisor Fiscal.

## **3. Metodología e información utilizada para el cálculo de la contribución.**

Que el parágrafo 1º del Artículo 21 de Decreto 2461 de 1999 establece que para fijar la contribución especial, se excluirán de los gastos de funcionamiento: los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes cuando hubiere lugar a ello, conforme lo previsto en el Artículo 22 de la Ley 143 de 1994.

Que para los efectos anteriores, la base gravable sobre la cual se liquida la contribución estará conformada por: la sumatoria de los gastos administrativos, las provisiones, agotamientos, depreciaciones y otros gastos.

20

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

Que para la determinación de la base gravable se tendrán en cuenta las definiciones contenidas en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, expedido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Que el Artículo 36 de la Ley 222 de 1995 establece que los estados financieros estarán acompañados de sus notas, con las cuales conformarán un todo indivisible. *"Los estados financieros y sus notas se prepararán y presentarán conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados. A su vez el Artículo 114 del Decreto 2649 de 1993, establece que las notas como presentación de las prácticas contables y revelación de la empresa, son parte integral de todos y cada uno de los estados financieros".*

Que en la nota No. 3 de los estados financieros de EMGES A.S.A. E.S.P., relativa a las principales políticas contables se informa que *"los estados financieros fueron preparados de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, los cuales son prescritos por disposiciones legales, principalmente por el Decreto 2649 de 1993 o Régimen Contable Colombiano. Asimismo, aplica el plan de contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos, el cual fue adoptado por la Superintendencia de Servicios Públicos mediante Resolución No. 1416 de 1997, modificada por Resolución No. 4493 de 1999, 4640 de 2000, 6572 de 2001 y 3064 de 2002 y el Sistema Unificado de Costos Y Gastos adoptado por la Superintendencia de Servicios Públicos mediante Resolución 1417 de 1997."*

Que para liquidar la contribución especial de regulación por el año de 2003 a cargo de EMGES A.S.A. E.S.P., se tomó la cifra de \$13.455.373.821, registrada en el Estado de Resultados bajo el concepto de gastos de administración, revelada en la nota número 20 a los estados financieros como lo exige el Artículo 114 del Decreto 2649 de 1993, a la cual se le aplicó el porcentaje de contribución establecido en la Resolución CREG No. 111 de 2003.

Que el Artículo 39 de la Ley 222 de 1995 establece que *"salvo prueba en contrario, los estados financieros certificados y los dictámenes correspondientes se presumen auténticos"*.

Que a este respecto, es pertinente mencionar que el Revisor Fiscal, en su informe de fecha 17 de enero de 2003, dirigido a los Accionistas de EMGES A.S.A. E.S.P., les comunicó:

"..."

*En mi opinión, los estados financieros antes mencionados, tomados de los libros de contabilidad, presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, la situación financiera de EMGES A.S.A. E.S.P. al 31 de diciembre de 2002 y 2001, los resultados de sus operaciones, los cambios en su patrimonio, los cambios en su situación financiera y sus flujos de efectivo por los años terminados en esas*

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A. S. A. E. S. P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

*fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, aplicados sobre bases uniformes.*

*Además, informo que durante dichos años la contabilidad de la compañía se lleva conforme a las normas legales y la técnica contable; las operaciones registradas en los libros de contabilidad y los actos de los administradores se ajustaron a los estatutos y a las decisiones de la Asamblea de Accionistas y de la Junta Directiva.. (subraya fuera de texto) (...)"*

Que el Artículo 10 de la Ley 43 de 1990 señala que la atestación o firma de un contador público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que los estatutarios en el caso de personas jurídicas. *"Tratándose de balances se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros de contabilidad, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance".* (subraya fuera de texto)

Que a este respecto, la Corte Constitucional en sentencia C-530 de 2000, señaló que el Contador es un profesional que goza y usa de un privilegio especial, consistente en la facultad de otorgar fe pública sobre sus actos en materia contable, y que *"tal circunstancia particular lo ubica técnica, moral y profesionalmente en un contexto personal especial, que le exige, por lo mismo, una responsabilidad también especial frente al Estado y a sus clientes, si se tiene en cuenta la magnitud de sus atribuciones, porque no todo profesional puede, con su firma o atestación, establecer la presunción legal de que, salvo prueba en contrario, los actos que realiza se ajustan a los requisitos legales".* (subraya fuera de texto)

Que el Numeral 4º. del Artículo 33 de la Ley 43 de 1990 estableció como función del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la de pronunciarse sobre la legislación relativa a la aplicación de los principios de contabilidad y el ejercicio de la profesión. El Consejo Técnico de la Contaduría Pública en concepto CCTCP No. 194 de octubre 13 de 1998, señaló *"que una vez aprobados los estados financieros por la Asamblea General o Junta de Socios, no se puede modificar ninguno de los componentes. Si la administración considera que es necesario incluir nuevas revelaciones a los estados financieros, debe volver a citar a la Asamblea General o Junta de Socios, bien sea por parte de la Administración o por parte del Revisor Fiscal, de acuerdo con los Estatutos y someter a estudio y aprobación las nuevas notas a los estados financieros".*

Que la Junta Central de Contadores, mediante concepto aprobado en sesión No. 1621 del 22 de marzo de 2001, en relación con la información contenida en los estados financieros manifestó lo siguiente:

1º. *"Los estados financieros son el medio principal para suministrar información financiera y contable a quienes no tienen acceso a los registros de un ente económico. Tal información debe corresponder a la verdadera situación*

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

*financiera de su titular sin moldear o alterar la realidad económica del ente societario, por cuanto si así fuere se estaría induciendo a error a las personas que adoptan decisiones con base en la información en ellos contenida. Ahora, el estado Colombiano ha deferido a los profesionales de la Contaduría la facultad de otorgar la Fe Pública contable, en virtud de la cual legalmente se presume que los Estados Financieros suscritos por el Contador y el Revisor Fiscal contienen datos fidedignos y presentan la situación razonable, es decir, que reflejan la realidad del ente económico correspondiente. Si dicha información se encuentra deformada naturalmente se estaría desconociendo el pilar fundamental de la Fe Pública Contable, por cuanto con ello se desdibuja la realidad financiera y se generan riesgos de interpretación y decisión adecuada para los usuarios de los estados referidos.*

2º *Precisamente con el propósito de suministrar la mayor información a los lectores de los estados financieros, nuestro ordenamiento contable exige para los denominados de propósito general, su preparación y presentación en forma comparativa con los del período inmediatamente anterior conforme se establece en el Art. 32 del decreto 2649 de 1993. Cuando sean sometidos a consideración del máximo órgano social, éste puede aprobarlos o improbarlos, pero una vez aprobados, su presentación no puede alterarse al arbitrio de los administradores.*

*Si por alguna circunstancia se requiere su modificación, lo correcto es convocar al máximo órgano social para someter a su consideración los cambios o ajustes determinados con posterioridad a la fecha de su aprobación inicial, y si el máximo órgano social aprueba las modificaciones, a partir de ese momento y previos los registros contables a que ello diere lugar, se podrá hacer la nueva presentación y en el ejercicio siguiente explicarlo debidamente en notas a los estados financieros.”*

Que de acuerdo con las normas que se han señalado y los criterios orientadores de los organismos que rigen el ejercicio de la profesión contable, los Estados Financieros aportados y tomados como base para liquidar la contribución objeto de impugnación están amparados jurídicamente por una presunción de autenticidad y veracidad, cuyo proceso de modificación está sujeto a las reglas a las que ha hecho mención el Consejo Técnico de la Contaduría Pública y la Junta Central de Contadores.

Que la información inicialmente aportada a través de los estados financieros puede ser modificada, observando los requisitos señalados por el Consejo Técnico de la Contaduría Pública en concepto CCTCP No. 194 de octubre 13 de 1998 y la Junta Central de Contadores en concepto de marzo 22 de 2001. No obstante, en el caso concreto no obra prueba alguna de que los Estados Financieros hayan sido modificados en esta forma legal, para excluir de los gastos de administración constitutivos de la base gravable, los rubros a que se refiere el recurso.

#### **4. Análisis de los motivos de inconformidad planteados por el recurrente.**

4.1 Igualdad de los factores de liquidación de la base gravable para las contribuciones especiales de la CREG y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

Que la recurrente afirma:

*"A pesar de que respecto de la Liquidación del año gravable 2002, se aclaró por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios la imposibilidad de incluir dentro de la base gravable, cualquier clase de impuestos, tasas o contribuciones, la Resolución 112 de 2003 emitida por la CREG, objeto del presente recurso, incurre en el error jurídico de liquidar el monto de la contribución debida para el año gravable 2003, incluyendo las partidas que corresponden a impuestos, tasas y contribuciones a cargo de las entidades obligadas al pago de la contribución citada.*

*En efecto, se incluye dentro de la base de liquidación del tributo, la cuenta 5120 y particularmente el impuesto para preservar la seguridad democrática, en abierta contradicción con los artículos 95 num. 9 y 363 de la Constitución Política.*

*El impuesto para preservar la seguridad democrática se incluyó en el Plan de Contabilidad para estas entidades mediante la Resolución 12772 de 2002 expedida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios."*

Que la recurrente fundamenta su inconformidad argumentando que la base gravable sobre la cual se liquida la contribución de regulación, por parte de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, debe ser igual a la utilizada por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios para establecer la contribución por concepto del servicio control y vigilancia prestado por el Superintendente, para lo cual la CREG debe acatar los actos administrativos que éste expida sobre la materia so pena de incurrir en error jurídico que derivaría en abierta contradicción de lo dispuesto en los artículos 95.9 y 363 de la Constitución Política. Sobre este particular consideramos pertinente precisar los siguientes aspectos:

- El numeral 6 de las instrucciones contenidas en la Circular conjunta SSPD-CREG No. 0001 de 2003, señaló *"para efectos del cálculo de las contribuciones para los servicios de regulación y de vigilancia y control, una vez generada la "versión imprimible" la aplicación permitirá generar el formato de autoliquidación de contribución de la SSPD y de la CREG. Dicho formato, impreso y firmado por el Revisor Fiscal y por el Representante Legal de la empresa, deberá ser remitido a la SSPD y a la CREG respectivamente, dentro de los plazos establecidos en el numeral anterior".*
- EMGES A.S.A. E.S.P. en cumplimiento del numeral 6 de las instrucciones contenidas en la citada Circular SSPD-CREG No. 0001 de febrero 13 de 2003, envió el cuadro base para la liquidación de la contribución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas para el año 2003.

La base de liquidación de la contribución reportada por EMGES A.S.A. E.S.P., corresponde a los gastos de funcionamiento definidos por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en el Plan de Contabilidad para entes prestadores de servicios públicos domiciliarios. Dichos gastos corresponden a los registrados en los estados financieros en la cuenta 51 Gastos de Administración.

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A. S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

- El Artículo 2º de la Resolución SSPD No. 001200 del 28 de marzo de 2003 –norma vigente para la liquidación y pago de la contribución a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios por el año 2003- dispone que se entiende por Gastos de Funcionamiento los siguientes conceptos:
  1. Los gastos de administración (Grupo 51 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos )
  2. Las provisiones, agotamientos, depreciaciones y amortizaciones (Grupo 53 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos)
  3. Otros Gastos (Grupo 58 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos)

A este respecto es preciso resaltar que los gastos de funcionamiento definidos en la Resolución SSPD No. 001200 de 2003, son iguales a los consagrados en el Artículo 22 del Decreto No. 2461 de 1999. Tal definición de los gastos de funcionamiento, contenida en el Decreto No. 2461 de 1999, no podía ser diferente a la establecida por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios por la potísima razón de que para incluir en el Decreto en cita, el concepto de gastos de funcionamiento, se tomó como base lo expresado por el Superintendente de Servicios Públicos Domiciliarios en conceptos de marzo 4 de 1998 y junio 16 de 1999, los cuales fueron ratificados por el Delegado para Energía y Gas Combustible mediante concepto de septiembre 16 de 2003.

- Examinado el proceso de depuración de la base gravable sobre la cual se liquida la contribución especial contenido en el Artículo 3 de la Resolución SSPD No. 001200 del 28 de marzo de 2003, se encuentra que la base gravable sobre la cual se debe liquidar la contribución especial a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios es igual a la establecida para la CREG en el Decreto 2461 de 1999, con excepción de los Impuestos, Tasas y Contribuciones registradas en la contabilidad bajo el código contable 5120 que excluyó de manera parcial la Superintendencia, en el acto mediante el cual determinó la base gravable de la contribución correspondiente exclusivamente a esa entidad.

La causa para que se presenten diferencias entre la base de liquidación utilizada por la CREG y la Superintendencia de Servicios Públicos, la sustenta el propio de Superintendente en concepto de junio de 1999 en los siguientes términos:

[...] *“el problema radica en la determinación de los conceptos que sirven de base o que se deben tener en cuenta para definir la tarifa de la contribución especial que deben pagar los entes prestadores de servicios públicos domiciliarios, ya sea a la Comisión de Regulación de Energía, Comisión de Regulación de Agua Potable, Comisión de Regulación de Telecomunicaciones y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, ya que tanto la tarifa como los conceptos contables sobre los cuales se plica aquella, deben*

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

ser consecuentes y correspondientes con el presupuesto de gastos anualmente aprobado para cada una de estas instituciones (CREG, CRA, CRT y SSPD) y en consecuencia corresponde exclusivamente a cada una de estas entidades definir la tarifa y la base sobre la cual se aplica" [...] (subraya fuera de texto)

El Delegado para Energía y Gas Combustible en concepto de agosto 15 de 2003 ratificó lo expuesto por el Superintendente de Servicios Públicos en los siguientes términos:

"La Superintendencia anualmente expide resolución por medio de la cual fija la tarifa de contribución especial a las entidades prestadoras de servicios públicos; en dicha resolución además establece el procedimiento para su liquidación y recaudo y se dictan otras disposiciones."

"[...]El acto administrativo expedido se limita a fijar de manera autónoma y con base en su estudio, la tarifa de la contribución y los gastos del (Grupo 51-Gastos de Administración), que a criterio de la SSPD no deben incluirse en la base de la liquidación de la contribución especial." (subraya fuera de texto)

Como bien lo afirma el Delegado para Energía y Gas Combustible la exclusión de gastos en la base de liquidación de la contribución especial del (Grupo 51-Gastos de Administración) corresponde a un criterio autónomo de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, que no obliga a la CREG y que muchísimo menos puede modificar las bases de liquidación establecidas en el Decreto No. 2461 de 1999, en razón a que el acto administrativo expedido por la Superintendencia rige únicamente para el proceso de liquidación y recaudo de la contribución correspondiente al servicio de inspección, control y vigilancia, tal como lo dispone el artículo 85.5 de la Ley 142 de 1994.

- 4.2 Presunta violación de los artículos 95 numeral 9 y 363 de la Constitución Política al liquidar la contribución sobre otros tributos del orden nacional, incluyendo el impuesto para la Seguridad Democrática.

El debate planteado por el recurrente, en este punto, está encaminado a que se excluya de la base de liquidación de la contribución los conceptos asociados al pago de impuestos – en especial el de la seguridad democrática-.

Para dilucidar el tema en discusión es imperioso acudir a lo dispuesto en el artículo 22 de la Ley 143 de 1994 en materia de los conceptos que se deben excluir para la liquidación de la contribución especial de regulación. La norma en cita señala "Los costos del servicio de regulación serán cubiertos por todas las entidades sometidas a su regulación, y el monto total de la contribución no podrá ser superior al 1% del valor de los gastos de funcionamiento excluyendo los gastos operativos, compras de electricidad, compras de combustibles y peajes cuando hubiere lugar a ello, de la entidad regulada, incurrido el año anterior a aquel en que se haga el cobro, de acuerdo con los estados financieros puestos a disposición de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios y de la Comisión de Regulación de Energía y Gas"

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A. S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

Que en términos de una matriz matemática, la base sobre la cual se debe liquidar la contribución estaría definida así:

$$BG = GF + GO + CE + CC + P$$

**BG:** *Base gravable de las contribuciones para la CREG y para la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.*

**GF:** *Valor de los gastos de funcionamiento de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en el que se haga el cobro, asociados al servicio sometido a regulación;*

**GO:** *Valor de los gastos operativos de la entidad contribuyente en el año anterior a aquel en el que se haga el cobro;*

**CE:** *Compras de electricidad del año anterior a aquel en el que se haga el cobro;*

**CC:** *Compras de combustible del año anterior a aquel en el que se haga el cobro y;*

**P:** *Peajes del año anterior a aquel en el que se haga el cobro.*

Que la base gravable sobre la cual se debe liquidar la contribución de regulación establecida por el artículo 22 de la Ley 143 de 1994, no prevé que se deban excluir los impuestos registrados en los gastos de funcionamiento, tal como lo plantea el recurrente.

Que a este respecto es pertinente resaltar que la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en Sentencia de noviembre 9 de 2001, Consejera Ponente María Inés Ortiz Barbosa definió los gastos de funcionamiento así: *“La expresión “funcionamiento” significa: Acción y efecto de funcionar: Funcionar, Ejecutar una persona, maquina , 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 funciones propias de su actividad, lo que en términos técnico contables simbolizan gastos Operacionales u Ordinarios, es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico”*

Que de otra parte, el Plan General para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios define como Gastos de Administración (cuenta 51) como *“cuentas representativas de los valores causados para el funcionamiento en desarrollo de actividades que sin tener relación directa con el cometido del ente, sirven de apoyo para el cumplimiento de la misión.”*

Que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, los Gastos de Funcionamiento son aquellos flujos de salida de recursos que generan disminuciones del patrimonio realizados para ejecutar o cumplir

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

funciones propias de su actividad, lo que en términos técnico contables simbolizan gastos Operacionales u Ordinarios, es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico.

Que si se tiene en cuenta que los impuestos registrados en la subcuenta 5120 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos corresponden a flujos de salida de recursos, que generan disminuciones del patrimonio representativos de los valores causados para el funcionamiento en desarrollo de actividades, que sin tener relación directa con el cometido del ente sirven de apoyo para el cumplimiento de la misión; se encuentra que la inclusión de la subcuenta 5120 -impuestos, tasas y multas- dentro de la base de liquidación de la contribución especial de regulación no solo se ajusta a la jurisprudencia del Consejo de Estado y a la establecido en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos sino también a lo dispuesto en los artículos 85 de la Ley 142 de 1994 y 22 de la Ley 143 de 1994 y el artículo 22 del Decreto 2461 de 1999.

4.3 Respuesta del Revisor Fiscal de EMGES A.S.A. E.S.P. al requerimiento formulado por la Dirección Ejecutiva de la CREG.

Que el Revisor Fiscal de EMGES A.S.A. E.S.P., en respuesta al requerimiento decretado en el numeral 2º del Auto de Pruebas del 24 de febrero de 2004, certificó lo siguiente:

*"Que la Empresa de conformidad con lo permitido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en la resolución numero 012772 de 2002, la Sociedad contabilizó el gasto por amortización de impuesto para preservar la seguridad democrática como un activo diferido el cual será amortizado en un periodo de 5 años, cuyo saldo no amortizado ascendió a \$ 32.447.272.500 al 31 de diciembre de 2002*

*Que de conformidad con lo establecido por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios en la resolución numero 012772, la sociedad contabilizó el gasto por amortización de impuesto para preservar la seguridad democrática al que se refiere el párrafo anterior en la cuenta 512021 "impuesto para preservar la seguridad democrática" cuyo saldo ascendió a \$2.163.151.500 al 31 de diciembre de 2002."*

Que a este respecto, es importante señalar que el Delegado para Energía y Gas Combustible de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, en concepto emitido el 15 de agosto de 2003 con Radicado SSPD 2003-529-0827015-1, ante consulta formulada por el Director Ejecutivo de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, en el sentido de que si la Superintendencia había expedido un acto administrativo con el cual se regulara el tratamiento contable que debía dársele al pago del impuesto para preservar la Seguridad Democrática, manifestó:

*"El Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios se estructuró con base en el Plan General de la Contabilidad Pública -PCGP aprobado y adoptado por resolución 4444 de 1995 de la Contaduría General de la Nación CGN. Todas las modificaciones que la CGN efectúe al PCGP*

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGESÁ S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

*deben ser incorporadas en el Plan de Contabilidad expedido por esta Superintendencia, en tanto ellas afecten al sector de los servicios públicos domiciliarios.*

*Mediante la carta Circular No. 38 del 20 de septiembre de 2002, la CGN fijó el 31 de diciembre de 2007 como fecha máxima para amortizar el aludido tributo, dependiendo de la situación particular de cada entidad obligada a pagar. El plazo establecido por la CGN fue acogido por esta Superintendencia y dado a conocer a todos los prestadores en la Circular Externa SSPD 004 del 27 de septiembre de 2002..."*

Que sobre este particular, es preciso resaltar que la Corte Constitucional mediante Sentencia C-452 de 2003, Magistrado Ponente Jaime Córdoba Triviño, consideró que la facultad de las superintendencias y órganos de control para aprobar normas en materia contable está supeditada a la Constitución y la ley y a las normas que determine el Contador General de la Nación. El pronunciamiento del Alto Tribunal se realizó en los siguientes términos:

*"En estas circunstancias, al ejercer la atribución dada por el Legislador para expedir reglas generales en materia contable, las superintendencias y órganos de control deberán considerar el mandato contenido en el artículo 354 de la Constitución y las disposiciones que desarrolle este precepto Superior. Así entonces, estos organismos especializados estarán vinculados de una doble manera frente a las normas superiores de carácter contable. De una parte, en lo referente a su propia organización y funcionamiento, acatarán las normas que en esta materia fije la Constitución, la ley y el Contador General de la Nación. Ello obedece a su naturaleza jurídica como entidades de carácter público. De otra parte, la expedición de normas generales en materia contable frente a las entidades vigiladas, estará condicionada por el ámbito de regulación que corresponda al Contador General de la Nación, de acuerdo con la autorización legislativa dada a este funcionario. Esta condición se fundamenta en la relación funcional que en materia contable consagra la Constitución Política, en particular por lo dispuesto en su artículo 354"*

Que, en síntesis, EMGESÁ S.A. E.S.P. incluyó la amortización del impuesto para preservar la seguridad democrática en la base gravable sobre la cual se liquidó la contribución especial de regulación de forma autónoma, si se tiene en cuenta que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, mediante Carta Externa SSPD 004 de 2002, señaló que *"podrán amortizar el tributo, teniendo en cuenta la fecha de pago del mismo por el término que consideren pertinente de acuerdo con su situación particular sin exceder del 31 de diciembre de 2007"*, es decir, dicha amortización podría cubrir uno o varios períodos sin exceder del 31 de diciembre de 2007, en atención a la situación particular y concreta de cada empresa.

Que en este sentido los reproches del recurrente en el sentido de que la resolución recurrida liquida ilegalmente la contribución incluyendo el impuesto por la seguridad democrática por los argumentos que se han expuesto carecen de fundamento.

Por la cual se resuelve el recurso de reposición interpuesto por EMGES A.S.A. E.S.P., contra la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003

**R E S U E L V E:**

**Artículo 1º.** No reponer la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003, en cuanto señala la suma de \$85.233.335 por concepto de la contribución que debe pagar EMGES A.S.A. E.S.P. por el año de 2003, por las razones que se han expuesto en este acto.

**Artículo 2º.** Confirmar la Resolución CREG 112 del 26 de noviembre de 2003 en cuanto hace relación al valor de la contribución especial de regulación a cargo de EMGES A.S.A. E.S.P. por la suma de \$85.233.335

**Artículo 3º** Notificar al Representante Legal de EMGES A.S.A. E.S.P. el contenido de esta resolución, y hacerle saber que contra lo dispuesto en este acto no procede recurso alguno por la vía gubernativa

**Artículo 4º.** Esta resolución rige desde la fecha de su expedición.

Dado en Bogotá D.C., a los

25 MAYO 2004

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

   
**MANUEL MAIGUASHCA OLANO** **SANDRA STELLA FONSECA ARENAS**

Viceministro de Minas y Energía  
Delegado del Ministro de Minas y  
Energía  
Presidente

Directora Ejecutiva