



Ministerio de Minas y Energía

**COMISIÓN DE REGULACIÓN DE ENERGÍA Y GAS**

**RESOLUCIÓN No. 038 DE 2004**

( 25 MAYO 2004 )

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

**LA COMISION 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 CHIVOR S.A. E.S.P. determinándole el monto a pagar en la suma de \$129.600.866;

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 1o. y 22;

Que la sociedad CHIVOR S.A. E.S.P., por medio de apoderada, mediante escrito, interpuso recurso de reposición contra la Resolución CREG 112 de 2003, solicitando que se modifique el valor de la contribución especial que debe pagar CHIVOR S.A. E.S.P. por el año 2003;

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

"(...)

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

### 1. Motivos de inconformidad

- a) El código 5120 (Impuestos, Contribuciones, Tasas) del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos no debe ser factor de liquidación de la base gravable de la Contribución Especial a favor de la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG), por cuanto los valores correspondientes a dicho código no constituyen Gastos de Funcionamiento. Lo anterior fundamentado en los siguientes argumentos.
- b) *“Los factores de liquidación de la base gravable deben ser los mismos para las dos contribuciones especiales –la de regulación a favor de la CREG y la de control y vigilancia a favor de la Superservicios.*

*De acuerdo con el artículo 85 de la Ley 142 de 1994 y el artículo 22 de la Ley 143 de 1994, los cuales regulan la liquidación de las contribuciones para la CREG y para la Superintendencia de Servicios Públicos domiciliarios, la base gravable de tales contribuciones debe fijarse conforme a la siguiente regla:*

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

*Entendiendo que*

**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.*

*El legislador ha querido que los factores de liquidación de la base gravable de las dos contribuciones especiales –la de regulación a favor de la CREG y la de control y vigilancia a favor de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios– sean los mismos.*

*Bajo esta orientación, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado se pronunció el 6 de junio de 2002 (Radicación 1421- Consejero Ponente: Susana Montes de Echeverri) para aclarar que, en materia de presupuesto, aplican las mismas reglas de derecho tanto a la CREG como a la Superintendencia De Servicios Públicos Domiciliarios. Hacen parte del presupuesto de éstas entidades las contribuciones especiales reguladas en los artículos 85 de la Ley 142 de 1994 y 22 de la Ley 143 de 1994. Por consiguiente, a tales contribuciones le son aplicables las mismas reglas de derecho para liquidar la respectiva base gravable. En términos de la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado:*

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

*“En consecuencia, las comisiones de regulación y la Superintendencia están sometidas al mismo régimen presupuestal, pues materialmente administran la misma clase de recursos o ingresos públicos, vale decir tasas con destinación específica a cubrir los costos de un servicio público e ingresos derivados de venta de publicaciones; por consiguiente se encuentran bajo los mismos presupuestos de hecho, a los que es necesario atribuir las mismas consecuencias de derecho.”*

*En conclusión, los factores de liquidación de la base gravable deben ser los mismos para los dos contribuciones especiales, a saber BG= GF-GO-CE-CC-P.*

*No obstante lo anterior, para la CREG los factores de liquidación de la base gravable de la contribución para 2003 son diferentes que para la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.*

*Basado en el decreto 2461 de 1999, la CREG liquidó la base gravable de la contribución de regulación de 2003 sin excluir ningún concepto. En cambio la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, basado en la Resolución SSSPD No. 001200 de 2003, excluyó de los gastos de funcionamiento ciertos conceptos, entre ellos el correspondiente a Impuestos, Tasas y Contribuciones.*

*Así es la CREG estableció los factores para liquidar la base gravable de la contribución para 2003 basado en el artículo 22 del Decreto 2461 de 1999, que dice así:*

*“(…) Para los efectos anteriores, la base gravable sobre la cual se liquida la contribución estará conformada por:*

- 1. La sumatoria de los gastos administrativos, las provisiones, agotamientos, depreciaciones, amortizaciones y otros gastos. (…) (subrayado fuera de texto)*

*La CREG pretende que la base gravable de la contribución de regulación esté compuesta por la totalidad de los gastos previstos en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, desconociendo así la regla establecida en las Leyes 142 y 143 de 1994 que resta de los gastos de funcionamiento los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustible y los peajes*

*En cambio la superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la base gravable de la contribución para 2003 tomando como base lo dispuesto en la Resolución SSSPD No. 001200 de 2003. De esta manera la Superintendencia se acogió a la regla de liquidación de la base gravable de la contribución prevista en las Leyes 142 y 143 de 1994. Esto por cuanto definió los gastos de funcionamiento y, de otra parte, los conceptos no incluidos en la base de liquidación. Los artículos 2 y 3 de la Resolución SSSPD No. 001200 de 2003 regulan la materia, así:*

**“ARTICULO 2° .- GASTOS DE FUNCIONAMIENTO.** Se entiende por gastos de funcionamiento:

- 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)*

27

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

3. Otros Gastos (Grupo 58 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos)”

**ARTÍCULO 3° .- CONCEPTOS NO INCLUIDOS EN LA BASE DE LIQUIDACIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL.** A efectos de determinar el valor de la base de liquidación de la contribución para el año 2003, se excluirán de los gastos de funcionamiento, a diciembre 31 de 2002, los siguientes conceptos:

1. Las provisiones, agotamientos, depreciaciones y amortizaciones (Grupo 53 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos)
2. Otros Gastos (Grupo 58 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos);
3. Los Impuestos, Tasas y Contribuciones

Los Impuestos, Tasas y Contribuciones son aquellos de que trata el Código Contable 5120 del Plan de Contabilidad para entes prestadores de servicios públicos (...)”

La CREG liquidó incorrectamente la base gravable de la contribución de regulación, por cuanto desconoció la regla básica prevista en las Leyes 142 y 143 de 1994. Por ésta razón solicito que la entidad modifique el valor de la contribución a cargo de Chivor S.A. E.S.P., teniendo en cuenta que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios liquidó la base gravable de la contribución sujetándose al marco de las Leyes 142 y 143 de 1994 y que las dos entidades -La CREG y la Superservicios- están sujetas a la misma reglas para liquidar la base gravable de las contribuciones (BG = GF-GO-CE-CC-P)

- c) La Base gravable de las dos contribuciones especiales - la de regulación a favor de la CREG y la de control y vigilancia a favor de la Superservicios- se debe determinar según los límites establecidos en la ley.

De acuerdo con el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución Política, por medio de las leyes el Congreso de la República establece los tributos.

Por su parte el artículo 338 de la Constitución Política establece que, en materia de tributos nacionales, la ley debe fijar directamente los sujetos activos, pasivos, los hechos y las bases gravables, así como las tarifas. La ley puede permitir que las autoridades fijen la tarifa de los tributos nacionales cobren a los contribuyentes como recuperación de los costos de los servicios que les presten. Sin embargo, el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la respectiva ley.

El inciso 1° del artículo 85 de la Ley 142 de 1994 señala que la CREG y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios podrán cobrar una contribución para recuperar los costos del servicios de regulación y de control y vigilancia, respectivamente . Así dice la norma

“Con el fin de recuperar los costos del servicios 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

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

*sujetas a dos contribuciones que se liquidarán y pagarán cada año conforme a las siguientes reglas (...)*

*Las reglas que fija el artículo 85 mencionado incluyen todos los elementos de la obligación tributaria contenida en las contribuciones para la CREG y para la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. Respecto de la tarifa de la contribución, la norma faculta a la respectiva entidad para que la fije periódicamente teniendo en cuenta un límite, el 1%.*

*Observe que las normas que regulan la liquidación y pago de las contribuciones no facultan ni a la CREG ni a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios para determinar la base Gravable. Su liquidación debe sujetarse al marco que establece la ley esto es: **BG = GF-GO-CE-CC-P.***

*La CREG desconoció el marco de la regla prevista en las Leyes 142 y 143 de 1994 para liquidar la base gravable de la contribución de regulación, por cuanto no excluyó de los GF (Gastos de Funcionamiento) ningún concepto o valor.*

*La CREG infringe lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política, por cuanto la autoridad, en este caso la CREG, no está facultada para variar lo referente a la base gravable de la contribución de regulación.*

*Por esta razón adicional insistimos, la CREG debe ajustar la liquidación de la base gravable de la contribución ajustándola al marco previsto en los artículos 85 de la Ley 142 de 1994 y 22 de la Ley 143 de 1994.*

d) *Los tributos no constituyen Gastos de Funcionamiento.*

*Para determinar si el Código 5120 (Impuestos, Contribuciones, Tasas) del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos debe o no ser factor de liquidación de la base gravable de las contribuciones a favor de la CREG y de la superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, es necesario establecer previamente el alcance del término "gastos de funcionamiento".*

*La Sentencia del Consejo de Estado – Sección Cuarta del 9 de noviembre de 2001 (Consejera Ponente: María Inés Ortiz Barbosa – No. de Radicación: 11790) establece una noción de "gastos de funcionamiento", así:*

*"(...) 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, (...), es decir los normalmente ejecutados dentro del objeto social principal del ente económico."*

*Como puede observar, los gastos de funcionamiento constituyen una categoría amplia dentro del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos. La Superintendencia de Servicios Públicos incluyó dentro de la categoría de gastos de funcionamiento los gastos de administración, las provisiones, agotamientos, depreciaciones y amortizaciones; así como otros gastos. Los gastos de funcionamiento incluyen prácticamente todos los gastos de la entidad.*

*No obstante, para efectos de liquidar la base gravable de la contribución de regulación, la ley exige que sea depurada mediante la exclusión de ciertos valores. La Superintendencia de Servicios Públicos, acogiéndose a la regla de*

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

*liquidación de la base gravable prevista en la las Leyes 142 y 143 de 1994, excluyó de los gastos de funcionamiento las provisiones, agotamientos, depreciaciones y amortizaciones; otros Gastos; y los Impuestos, Tasas y Contribuciones.*

*Acogiendo el principio de que en materia de presupuesto, y por lo tanto en materia de contribuciones, la CREG y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios están sujetas a las mismas reglas, es forzoso concluir que la CREG debe acoger los mismos factores de liquidación de la base gravable de la contribución especial acogidos por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. No hacerlo violaría el principio de igualdad previsto en el artículo 13 y el principio de equidad previsto en el artículo 363, ambos de la Constitución Política.*

*En lo que respecta a los Impuestos, Tasas y Contribuciones (Código 5120 del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos), conviene hacer un análisis separado. Estos constituyen obligaciones legales, en desarrollo del deber ciudadano de contribuir a las cargas públicas previsto en el artículo 95-9 de la Constitución Política. En términos de la técnica contable, los tributos no constituyen un gasto de funcionamiento, por cuanto no son erogaciones directamente relacionadas con el desarrollo del objeto social de la entidad. Independientemente de la puesta en marcha de la empresa, la entidad prestadora del servicio público estará obligada, por ley, a soportar ciertas cargas fiscales.*

*De ahí que la Superintendencia de Servicios Públicos haya depurado la base de gastos de funcionamiento excluyendo, entre otros conceptos, el referente a Impuestos, Tasas y Contribuciones. Bajo la misma óptica, y en consonancia con la Ley, debe proceder la CREG para liquidar la contribución especial de regulación.*

Que la recurrente solicitó que se tengan como pruebas las siguientes documentos:

1. Poder otorgado por el representante legal de CHIVOR S.A. E.S.P.
2. Certificado de Existencia y Representación Legal de la sociedad CHIVOR S.A. E.S.P. expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá
3. Estados Financieros de Chivor S.A. E.S.P. del año de 2002

Que el recurso se interpuso oportunamente, esto es, dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación de la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003;

Que se encuentra acreditada la personería del actor, mediante poder otorgado en legal forma por el Representante Legal de CHIVOR S.A. E.S.P.;

## **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 CHIVOR 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 CHIVOR S.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 CHIVOR S.A. E.S.P. hizo entrega de la información solicitada, con oficio radicado internamente con el numero E-2004-002357 del 18 de marzo de 2004;

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

Que el Artículo 22 de la Ley 143 de 1994 dispone 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 establece 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;

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

Que el párrafo 1° 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.
- Para la determinación de la base gravable, se tendrán en cuenta las definiciones contenidas en el Plan de Contabilidad para Entes

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

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. 1 de los estados financieros de CHIVOR S.A. E.S.P., relativa a las principales políticas contables se informa que *“los registros contables de la Compañía siguen las normas prescritas por los Decretos 2649 de 1993 y las Resoluciones No. 1416 del 13 de abril de 1997 y No. 4640 del 9 de junio de 2000 de la Superintendencia de Servicios Públicos y otras normas complementarias”;*

Que para liquidar la contribución especial de regulación por el año de 2003 a cargo de CHIVOR S.A. E.S.P., se tomó la cifra de \$20.459.461.144 registrada en el Estado de Resultados bajo el concepto de gastos operacionales, la cual no fue revelada en nota a los estados financieros como lo exige el Artículo 114 del Decreto 2649 de 1993, y a ésta 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 15 de enero de 2004, dirigido a los Accionistas de CHIVOR S.A. E.S.P., les comunicó:

*“En mi opinión, los Estados Financieros antes mencionados presentan razonablemente, en todos los aspectos significativos, la Situación Financiera de CHIVOR S.A. E.S.P. al 31 de diciembre de 2003 y 2002, 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 fechas, de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia*

*Así mismo informo que durante dichos años la Compañía ha llevado la contabilidad 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...”*

Que el Artículo 10 de la Ley 43 de 1990 dispone 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*



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

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 expresó 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 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

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

*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 la 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.**

Que la afirmación de la recurrente en el sentido de que la CREG pretende que la base gravable de la contribución de regulación esté compuesta por la totalidad de los gastos previstos en el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos Domiciliarios, desconociendo así la regla establecida en las leyes 142 y 143 de 1994 que resta de los gastos de funcionamiento los gastos operativos, las compras de electricidad, las compras de combustibles y los peajes, es inexacta e infundada por las razones que a continuación indicamos:

- 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*

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

*la CREG respectivamente, dentro de los plazos establecidos en el numeral anterior*”.

- CHIVOR 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, mediante oficio del 29 de abril 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 CHIVOR 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

- El Artículo 2° de la Resolución SSPD No. 001200 del 28 de marzo de 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

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

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 Superintendente Delegado para Energía y Gas, en concepto de agosto 15 de 2003, 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 en la base de la liquidación de la contribución especial.”* (subraya fuera de texto)

Que como bien lo afirma el Superintendente Delegado para Energía y Gas, 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 *La base gravable de las dos contribuciones especiales – la de regulación a favor de la CREG y la de control y vigilancia a favor de la superservicios- se debe determinar según los límites establecidos en la ley.*

Las aseveraciones de la recurrente en el sentido de que la CREG desconoció el marco de la regla prevista en la Leyes 142 y 143 de 1994 para liquidar la base gravable de la contribución de regulación, por cuanto no excluyó de los gastos de funcionamiento ningún concepto o valor y que además infringió lo dispuesto en el artículo 338 de la Constitución Política, por cuanto la autoridad, en este caso la CREG, no está facultada para variar lo referente a la base gravable de la contribución de regulación; son afirmaciones subjetivas sin asidero y sustento en la realidad, tal como a continuación indicamos:

- El cuadro base para la liquidación de la contribución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas para el año 2003, remitido por el Representante legal de CHIVOR S.A., mediante oficio de abril 29 de 2003, contiene exactamente la base de liquidación reclamada por la Recurrente a través del planteamiento de la matriz matemática  $BG=GF-GO-CE-CC-P$

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

En efecto dentro del valor de \$20.459.461.144 tomado como base gravable para liquidar la contribución a cargo de CHIVOR S.A. E.S.P., no se incluyeron conceptos tales como gastos operativos, compras de electricidad, compras de combustible y peajes tal como lo dispone el parágrafo 2 del artículo 85.6 de la Ley 142 de 1994.

Que del análisis de las cifras reportadas por CHIVOR S.A. E.S.P. en el cuadro base de la liquidación de la contribución de la Comisión de Regulación de Energía y Gas, se deduce que las mismas se ajustan a lo dispuesto en el parágrafo 2 del artículo 85.6 de la Ley 142 de 1994. Por lo tanto, si el valor de la contribución se fijó acorde con los mandatos contenidos en la Ley, mal puede endilgarse un cargo de violación del artículo 338 de la Constitución Política, toda vez que se tuvo en cuenta el sujeto pasivo de la obligación, los hechos, las bases gravables y las tarifas definidas por el Legislador, al momento de liquidarle la contribución especial de regulación a CHIVOR S.A. E.S.P.

#### 4.3 *Los tributos no constituyen Gastos de Funcionamiento*

Que la recurrente afirma que en términos de técnica contable los tributos no constituyen un gasto de funcionamiento, por cuanto no son erogaciones directamente relacionadas con el desarrollo del objeto social de la entidad. Independientemente de la puesta en marcha de la empresa, la entidad prestadora del servicio público estará obligada por ley a soportar ciertas cargas fiscales.

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 los 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 a su vez, el Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos define los Impuestos, Contribuciones y Tasas (subcuenta 5120) como:

*“(…)*

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

*“el valor de los tributos causados a cargo del ente de conformidad con las disposiciones legales tales como: impuesto predial e industria y comercio, entre otros.*

*Así mismo comprende las contribuciones de los entes a las comisiones de regulación y superintendencias, y a las contralorías por el ejercicio de la función de vigilancia y control..”*

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 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 debe concluir 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 las Ley 142 de 1994 y 22 de la Ley 143 de 1994 y el artículo 22 del Decreto 2461 de 1999.

Que por lo demás, como acertadamente lo afirma la recurrente a través del planteamiento de la matriz matemática  $BG = GF-GO-CE-CC-P$ , interpretativa de lo dispuesto el parágrafo 2 del artículo 85.6 de la Ley 142 de 1994, se concluye que al fijar las contribuciones especiales no se deben eliminar los impuestos, tasas y multas.

Que por lo expuesto, la afirmación de la Recurrente en el sentido de que en términos de la técnica contable los tributos no constituyen un gasto de funcionamiento no está llamada a prosperar, en razón a que es una afirmación subjetiva que no encuentra apoyo en la jurisprudencia del Consejo de Estado y en las disposiciones del Plan de Contabilidad para Entes Prestadores de Servicios Públicos.

4.4 Invocación de los principios de igualdad y equidad consagrados en los artículos 13 y 363 de la Constitución Política.

Que la recurrente manifiesta que acogiendo el principio de que en materia de presupuesto, y por lo tanto en materia de contribuciones, la CREG y la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios están sujetas a las mismas reglas, es forzoso concluir que la CREG debe acoger los mismos factores de liquidación de la base gravable de la contribución acogidos por la Superintendencia de Servicios Públicos. La recurrente afirma que no hacerlo violaría el principio de igualdad previsto en el artículo 13 y el

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

principio de equidad previsto en el artículo 363, de la Constitución Política.

Que la subordinación planteada por la recurrente, en el sentido de que la CREG debe acoger los mismos factores de liquidación de la base gravable de la contribución adoptados por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios para la liquidación de la contribución a cargo de esta última entidad, es contraria a los mandatos contenidos en el artículo 85.2 de la Ley 142 de 1994. En efecto la norma en cita dispone expresamente [...] “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”. (subraya fuera de texto)

Que, contrario a lo expuesto por la recurrente, lo que establece la Ley es que la base gravable y la tarifa de la contribución de regulación debe ser resultado del estudio que cada una independientemente realice de los estados financieros puestos a su disposición, y no el de la imposición o sometimiento de las decisiones que sobre la materia adopte con plena autonomía la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, como equivocadamente lo plantea la recurrente. A respecto es pertinente resaltar la manifestado por el Superintendente de Servicios Públicos Domiciliarios en concepto de junio 9 de 1999:

[...]

*“El inconveniente planteado en su comunicación no radica en el concepto emitido por la Superintendencia o en lo que se entiende por Gastos de Funcionamiento; 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 aplica aquella, deben ser consecuentes y correspondientes con el presupuesto de gastos anualmente aprobado por 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 gravable sobre la cual se aplica” (subraya fuera de texto)*

Que en lo que se relaciona con la afirmación de que en el evento de que la CREG no acoja los factores de liquidación de la base gravable de la contribución adoptados por la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, se estaría violando el principio de igualdad y de equidad consagrados en los artículos 13 y 363 de la Constitución Política, a la luz de los pronunciamiento de la Corte Constitucional sobre la materia tal señalamiento resulta infundado.

Que en efecto, en la determinación de la base gravable para la liquidación de la contribución a cada una de las entidades reguladas, en el año 2003, se observó la misma metodología e igualdad de conceptos contemplados en la base gravable sobre la cual se liquidó la contribución a CHIVOR

A)

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

S.A. E.S.P., lo que no configura la violación del principio de igualdad – como lo afirma la Recurrente- pues se ha dado un trato igual a quienes se hallan en la misma situación. Lo que no se puede pretender es que la CREG viole las normas a las que debe estar sujeta para la liquidación de la contribución, en este caso el Decreto 2461 de 1999, so pretexto de cumplir una resolución de la Superintendencia de Servicios Públicos, que por lo demás solamente aplica para liquidar la contribución de esa entidad. Grave despropósito jurídico sería concluir que esta resolución modificó el Decreto 2461 de 1999, lo cual es inadmisibles en virtud de la mayor jerarquía, en este caso del Decreto sobre la Resolución.

Que en lo que se refiere a la aplicación del principio de equidad, se debe tener en consideración que para liquidar la contribución a cargo de CHIVOR S.A. E.S.P. se tuvo en cuenta el valor de los gastos de funcionamiento asociados al servicio sometido regulación, e igual procedimiento se utilizó para las demás entidades sujetas a regulación; lo que en últimas significó que empresas con nivel de gastos de funcionamiento similar, pagarán una valor de contribución también similar, lo que en síntesis lejos de significar la violación del principio – como lo asevera la recurrente- correspondió a una estricta aplicación del mismo.

Que sobre esta materia, la Corte Constitucional mediante Sentencia C-130-1998 Magistrado Ponente Dr. José Gregorio Hernández Galindo indicó *“Una vez más debe señalar esta Corte que la equidad, y muy concretamente la equidad tributaria, no consiste –como tampoco la igualdad– en el señalamiento de reglas uniformes que cobijen todas las situaciones bajo disposiciones idénticas.*

*El legislador, al proveer una norma jurídica, en especial si busca resolver un problema complejo surgido en el seno de la sociedad, tiene que considerar la diversidad de circunstancias en medio de las cuales aquélla deberá aplicarse. Y por eso le es posible legislar para eventos distintos, procurando amoldar la consecuencia jurídica que establece para cada uno de ellos a los objetivos básicos que busca obtener mediante la norma que consagra, y que deben guardar entre sí la coherencia propia de un sistema, el cual, para ajustarse a la Constitución, tendrá que ser equitativo.*

*Dentro de las reglas que puede establecer el legislador respecto de cualquier materia se encuentra la previsión de **opciones** o **alternativas**, cada una de las cuales comporta a su vez, unas ciertas consecuencias jurídicas. La norma en tales casos otorga a sus destinatarios la facultad de seleccionar voluntariamente entre las distintas alternativas, asumiendo, obviamente, la totalidad de los efectos jurídicos predeterminados por el propio legislador para la posibilidad escogida”.*

Finalmente la Corte constitucional en Sentencia No. 335-1994 Magistrado Ponente Dr. José Gregorio Hernández Galindo expresó *“en efecto, considera la Corte que las aludidas disposiciones no vulneran el principio de igualdad, pues, como en repetidas ocasiones lo ha afirmado, este no consiste en prever para todas las situaciones idénticas consecuencias ni en definir sin distinciones que todos los individuos estarán sujetos a las mismas*



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

*reglas, dentro de una concepción absoluta y matemática, sino en dar el mismo trato a los entes y hechos que se encuentren cobijados bajo una misma hipótesis y en establecer una distinta regulación respecto de los que presentan características desiguales”.*

**RESUELVE:**

**Artículo 1o.** No reponer la Resolución CREG-112 del 26 de noviembre de 2003, en cuanto señala la suma de \$129.600.866. por concepto de la contribución que debe pagar CHIVOR S.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 CHIVOR S.A. E.S.P por la suma de \$129.600.866

**Artículo 3º** Notificar a la apoderada de CHIVOR 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**

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

  
**SANDRA STELLA FONSECA ARENAS**

Directora Ejecutiva