



FALLOS DEL CONSEJO DE ESTADO – Pauta auxiliar fundamental de interpretación de las normas legales para autoridades del Estado / JURISPRUDENCIA DEL CONSEJO DE ESTADO – Es criterio auxiliar para las autoridades del Estado

En el recurso de apelación, la DIAN controvierte la decisión porque las sentencias del Consejo de Estado citadas por el Tribunal son posteriores al año gravable discutido y a la expedición de los actos acusados, de manera que el fallo no puede fundamentarse en ellas. Pues bien, la Sala considera que el argumento expuesto por la DIAN en el recurso de apelación no tiene ningún sustento jurídico y por el contrario desconoce que la jurisprudencia del Consejo de Estado como Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo no sólo es para los jueces administrativos, sino para las autoridades del Estado, una pauta auxiliar fundamental de interpretación de las normas legales cuando se trata de decidir un asunto sobre el cual el Consejo de Estado ha sentado su criterio en un asunto similar. Su alusión en un caso particular depende, no de la fecha de la sentencia, sino de la normatividad que interpretó y que regula el caso que se debe resolver. En efecto, el hecho de que el Tribunal, para apoyar su decisión en este caso, citara dos sentencias posteriores a la vigencia discutida y a la fecha de los actos demandados, no le resta importancia al aspecto esencial tenido en cuenta por el *a quo* sobre la procedencia de la deducción con base en el artículo 107 del Estatuto Tributario, que fue la norma interpretada por la Corporación, cuyo texto y alcance no ha variado normativamente.

ENTIDADES DE VIGILANCIA Y CONTROL – Las contribuciones pagadas a éstas son deducibles / CORPORACION AUTONOMA REGIONAL DEL ATLANTICO – Las cuotas pagadas a ésta son deducibles por tener relación con la actividad que desarrolla la sociedad / DEPARTAMENTO DEL MEDIO AMBIENTE DEL ATLANTICO – Son deducibles las cuotas que se paguen a ésta por ser expensas necesarias

En la sentencia del 27 de octubre de 2005 la Corporación decidió en un caso similar, que los pagos realizados a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico y al Departamento Administrativo del Medio Ambiente del mismo departamento constituyen un costo o erogación directamente relacionado con la actividad que desarrolla la sociedad (generación y comercialización de energía) y, por tanto, también cumplen los supuestos del artículo 107 del E.T. para ser considerados como expensas necesarias. Lo anterior porque tales contribuciones tienen origen en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993, reglamentado por el Decreto 1933 de agosto 4 de 1994, cuyos presupuestos normativos cumple la sociedad y, por lo tanto, tiene el deber de pagarlas. En este caso, los pagos corresponden a las tasas retributivas y compensatorias consagradas en los artículos 42 y 66 de la Ley 99 de 1993, que a juicio de la Sala, para su procedencia como deducción se sigue el criterio expuesto. Tales, erogaciones tienen por objeto, no sólo resarcir de algún modo “la utilización directa o indirecta de la atmósfera, el agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas”, sino compensar los gastos de mantenimiento de la renovabilidad de los recursos naturales renovables. Así las cosas, como la actora tiene por objeto social la generación y comercialización

de energía eléctrica, los pagos de las tasas en mención encuadran dentro de los presupuestos de las expensas necesarias según lo previsto en el artículo 107 del E.T. pues están relacionados con el objeto social de la misma y resultan indispensables para la actividad que realiza. Igual consideración merece la contribución al Fondo de Apoyo Financiero regulada por el artículo 81 de la Ley 633 de 2000, según el cual, por cada kilovatio hora despachado en la Bolsa de Energía Mayorista, el administrador del sistema de intercambios comerciales (ASIC) recaudará un peso (\$1.00) M/cte. con destino al Fondo de Apoyo Financiero para la energización de las zonas no interconectadas. Este valor será pagado por los agentes generadores de energía y tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2007.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 107 / LEY 99 DE 1993 – ARTICULO 45 / DECRETO 1933 DE 1994

NOTA DE RELATORIA: Sobre la deducibilidad de los pagos hechos a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico y al Departamento del medio Ambiente del Atlántico se reitera sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 27 de octubre de 2005, Rad. 14625, M.P. María Inés Ortiz Barbosa

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES – Son deducibles por ser expensas necesarias / CONTRIBUCIONES A LA CREG Y A LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS – Son deducibles por guardar relación con la actividad productora de renta

En relación con los pagos de las contribuciones a la CREG y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, reguladas por el artículo 85 de la Ley 142 de 1994, la Sala acoge el criterio expuesto en la sentencia del 13 de octubre de 2005, reiterada en varias oportunidades, que analizó la deducibilidad del pago de la contribución a la Superintendencia de Sociedades, según el cual tales contribuciones son aportes parafiscales, pues, están dirigidos a un grupo o sector socio-económico representado por las sociedades comerciales sometidas a su vigilancia y control, y aunque se trata de un tributo obligatorio no participa de las características de las tasas ni de los impuestos. Estas contribuciones están destinadas a brindar servicios o beneficios especiales a las sociedades obligadas a su pago y su recaudo no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional. En efecto, conforme al criterio expuesto las contribuciones parafiscales cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, como quiera que hacen parte de los egresos que para dar cumplimiento a disposiciones legales, de carácter obligatorio, deben cumplir las personas jurídicas. En consecuencia, forman parte de los gastos por administración de los entes económicos. Si bien no tienen una relación directa con el ingreso obtenido en desarrollo de su actividad, puesto que para obtenerlos no se requiere de su pago, es evidente que sí forman parte de las expensas necesarias que a manera de gasto o deducción deben cumplir los entes económicos.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 107

NOTA DE RELATORIA: Sobre la deducibilidad de las contribuciones hechas a la Superintendencia de Sociedades se reitera sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 13 de octubre de 2005, Rad. 13631, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y se cita la sentencia de 20 de noviembre de 2008, Rad. 16312, M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D.C., doce (12) de febrero de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-01732-01(16758)

Actor: TERMOFLORES S.A. E.S.P

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 5 julio de 2007 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatoria de las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por TERMOFLORES S.A. E.S.P. contra los actos administrativos mediante los cuales la DIAN le modificó la declaración privada de renta del año gravable 2001.

ANTECEDENTES

El 5 de abril de 2002 TERMOFLORES S.A. E.S.P. presentó la declaración de renta de 2001 con una pérdida líquida de \$1.793.011.000 y un saldo a favor de \$322.807.000.

Previo Requerimiento Especial y su correspondiente respuesta, la DIAN practicó la Liquidación Oficial de Revisión 300642004000075 del 7 de septiembre de 2004 y efectuó las siguientes modificaciones a la declaración de renta de la sociedad: rechazó costo de ventas por concepto de tributos por \$685.129.000 y deducciones por tributos por \$95.605.000 porque las contribuciones pagadas a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico, al Departamento Administrativo Distrital del Medio Ambiente, al Fondo de Apoyo Financiero, al Ministerio de Minas y Energía y a la Superintendencia de Servicios Públicos no son expensas necesarias del negocio. Como consecuencia de lo anterior liquidó una pérdida líquida de \$1.012.277.000. El saldo a favor declarado no varió porque no hubo impuesto a cargo sino retenciones practicadas en el año.

La liquidación de revisión fue confirmada por la Resolución Recurso de Reconsideración 300662005000028 de 13 de mayo de 2005 que decidió el recurso interpuesto por la sociedad.

DEMANDA

TERMOFLORES S.A. E.S.P. solicitó la nulidad de la liquidación de revisión y de la resolución que la confirmó; a título de restablecimiento del derecho pidió que se declare en firme la liquidación privada del año gravable 2001. Solicitó también que se condene en costas a la demandada.

Invocó como normas violadas los artículos 4, 28 y 1494 del Código Civil; 107 del Estatuto Tributario; 42 y 66 de la Ley 99 de 1993; 85 de la Ley 142 de 1994; 264 de la Ley 223 de 1995 y el artículo 81 de la Ley 633 de 2000. El concepto de violación lo desarrolló así:

El pago de las contribuciones a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico "CRA", al Departamento Administrativo Distrital del Medio Ambiente "DADIMA", al Fondo Nacional de Apoyo Financiero "FAZNI", a la Comisión de Regulación de Energía y Gas "CREG" y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios sí son expensas necesarias y, por lo tanto, deducibles del impuesto de renta conforme al artículo 107 del Estatuto Tributario. Son erogaciones obligatorias para este tipo de sociedades y necesarias para desarrollar la actividad de renta.

Las contribuciones también cumplen el requisito de la proporcionalidad, pues, su cuantía está determinada por la ley. Además guardan relación de causalidad con la actividad productora de renta toda vez que para el ejercicio y desarrollo del objeto social de la actora deben pagarse, so pena de ser sancionada o de no poder funcionar. Como son tributos fijados por la ley, constituyen gastos acostumbrados para desarrollar una actividad económica. En consecuencia, de acuerdo a los criterios de necesidad, proporcionalidad y relación de causalidad, los tributos en general pueden reunir dichas características para ser deducibles bien sea como costo o deducción, y la única limitación es el artículo 115 del Estatuto Tributario, que no se aplica al presente caso porque los pagos efectuados por la sociedad corresponden a contribuciones y tasas.

Según los artículos 42 y 66 de la Ley 99 de 1993, los tributos pagados a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico y al Departamento Administrativo Distrital del Medio Ambiente son tasas medioambientales y tienen el carácter de ser retributivas y compensatorias. Según la Corte Constitucional (sentencia C-465 de 1993), el Estado con los ingresos que recibe por este concepto, realiza las inversiones para reparar el daño efectuado al medio ambiente por las actividades del hombre.

En relación con los tributos pagados a la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, por los servicios de vigilancia y de regulación que presta el Estado, también son tasas porque se establecieron para recuperar los costos de tales servicios (artículo 85 de la Ley 142 de 1994).

Mediante concepto 023039 del 20 de abril de 2004, la DIAN señaló que, como la tasa es una retribución pagada por un servicio público recibido, es deducible si cumple con los requisitos de fondo y de forma, y con los presupuestos esenciales para su aceptación. Bajo el anterior criterio, queda demostrado que la DIAN vulneró el artículo 107 del Estatuto Tributario por indebida aplicación.

Sobre la Contribución al fondo de apoyo financiero FAZNI creada por el artículo 81 de la Ley 633 de 2000, la Corte Constitucional mediante sentencia C-1179 de 2001 concluyó que era una contribución parafiscal.

Para efectos de los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, esta contribución es necesaria en la medida en que la ley la estableció de manera obligatoria para las sociedades generadoras de energía. Como su cuantía es fijada por la Ley no puede pensarse que no sea proporcional. De lo contrario sería inconstitucional porque no consulta el principio de equidad (artículo 363 del Estatuto Tributario). Finalmente, guarda relación de causalidad con la actividad

generadora de renta. Está fijada en función de la energía generada, que es la actividad que constituye el objeto social de la compañía.

OPOSICIÓN

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

No deben aceptarse como costos ni deducciones los pagos señalados en la demanda porque no se encuentran incluidos en las deducciones del Capítulo V (artículos 107 a 177 del Estatuto Tributario). Aunque para la procedencia de los costos y deducciones se requiere el cumplimiento de los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, no fue correcto el procedimiento de la actora de incluir bajo el concepto de costos los pagos a la CRA, al DADIMA y al FAZNI. Según el artículo 39 del Decreto 2649 de 1993, los costos son cargos asociados directamente con la adquisición o producción de bienes de los cuales el ente económico obtuvo sus ingresos.

Por su parte, las deducciones no son más que gastos en los que se incurre durante un ejercicio para administrar, vender, investigar y financiar el negocio. Sin embargo, los gastos solicitados por la actora no pueden ser aceptados como deducción porque no reúnen los requisitos del artículo 107 citado. Para generar los ingresos provenientes de la producción y venta de bienes y/o prestación de servicios, se puede prescindir de tales pagos. El hecho de que sean legalmente obligatorios no los hace necesarios o normalmente acostumbrados dentro de la actividad propia de la contribuyente.

El Concepto de la DIAN invocado por la actora para sustentar sus pretensiones no puede aplicarse al caso concreto porque fue expedido en el 2004, mientras que el tributo en discusión corresponde al año 2001 y, conforme al artículo 363 de la Constitución Política, las normas tributarias no son retroactivas.

La demandante no puede extender lo dispuesto por el artículo 115 del Estatuto Tributario a las tasas medioambientales, a los tributos que se pagan a la Superintendencia de Servicios Públicos y a las contribuciones parafiscales. Este artículo regula las deducciones de impuestos de industria y comercio, de vehículos, de registro y anotación, de timbre y predial.

Por último, la demandante citó como violados los artículos 4, 28 y 1494 del Código Civil, pero, no sustentó el concepto de violación.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca anuló los actos demandados y declaró en firme la liquidación privada, con base en las siguientes consideraciones:

Los pagos realizados por TERMOFLORES S.A. E.S.P. a la CRA y al DADIMA en virtud de la Ley 99 de 1993, y de acuerdo con la sentencia del Consejo de Estado del 27 de octubre de 2005¹, son expensas necesarias, guardan relación de causalidad con la actividad generadora de renta y no están taxativamente prohibidas por el legislador, de manera que cumplen con las exigencias del artículo 107 del Estatuto Tributario y deben ser aceptadas como costo.

¹ Exp. 14625, C.p. Dra. María Inés Ortiz Barbosa

Con base en la sentencia del Consejo de Estado de 13 de octubre de 2005², concluyó que la contribución a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, a la CREG y al FAZNI, fueron para la sociedad, sometida a vigilancia y control, una deducción en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario. Esos pagos regulados, respectivamente, por los artículos 85 de la Ley 142 de 1994, 22 de la Ley 143 de 1994 y 81 de la Ley 633 de 2000, además de ser obligatorios, tienen la naturaleza de singularidad ya que se exigen únicamente a un grupo societario sometido a la regulación. El recaudo se invierte en los costos administrativos que demanda el servicio de regulación, por lo tanto, constituyen una deducción para las sociedades que los pagan.

APELACIÓN

La *demandada* apeló la sentencia con fundamento en las siguientes razones:

Las sentencias que tuvo en cuenta el Tribunal para soportar su decisión no pueden ser aplicadas al presente caso porque fueron proferidas en el año 2005, mientras que el período gravable discutido corresponde al año 2001 y los actos acusados fueron expedidos en el 2004.

El Consejo de Estado anuló los Conceptos 044070 de 1 de diciembre de 1999 y 052218 de 16 de agosto de 2002 expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, pero, para el momento en que se presentó la declaración de renta y se profirieron los actos acusados, se encontraban vigentes y, por lo tanto, debían ser aplicados por los funcionarios de la DIAN como efectivamente lo hicieron.

De otra parte, los pagos de las contribuciones parafiscales no están incluidos en las deducciones consagradas en el capítulo V del E.T. ni constituyen para la actora expensas necesarias para desarrollar su actividad productora de renta.

Por último, los artículos 39 y 49 del Decreto 2649 de 1993 establecen claramente las diferencias entre costos y deducciones, luego es improcedente que la actora lleve los pagos como “deducción o gasto”.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La *demandante* reiteró los cargos de la demanda y además señaló que tanto la jurisprudencia como la doctrina, según los artículos 230 de la Constitución Nacional y 26 del Código Civil, deben tenerse como criterios auxiliares de la actividad judicial, por lo tanto, son perfectamente aplicables a la presente controversia.

La *demandada* adujo que la sentencia desconoció los requisitos de necesidad, proporcionalidad y relación de causalidad prescritos por el artículo 107 del Estatuto Tributario. Las contribuciones previstas en las leyes 99 de 1993 y 142 de 1994 tienen por objeto resarcir los impactos negativos causados al medio ambiente, por lo tanto, no pueden llevarse como deducción, ya que de hacerlo se perdería el carácter de contributivo.

De otra parte, es evidente que la actora, independientemente de que hubiese realizado o no las contribuciones, cumplió y pudo ejercer su actividad económica

² Exp. 13631 C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié

en atención a su objeto social, de tal manera que esas contribuciones no son expensas necesarias.

El *Ministerio Público* no conceptuó.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación de la demandada se decide la legalidad de determinación oficial del impuesto de renta de TERMOFLORES S.A. E.S.P. por el año gravable de 2001. Concretamente se debe analizar si proceden los costos declarados por \$685.129.000 por pagos de las contribuciones a la CRA, al DADIMA y al FAZNI; al igual que las deducciones por \$95.605.000 por concepto del pago de las contribuciones a la CREG y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios.

El Tribunal reconoció la procedencia de los conceptos declarados porque las contribuciones que efectuó la sociedad a las entidades mencionadas cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario y porque según la jurisprudencia del Consejo de Estado son aportes parafiscales deducibles del impuesto de renta.

En el recurso de apelación, la DIAN controvierte la decisión porque las sentencias del Consejo de Estado citadas por el Tribunal son posteriores al año gravable discutido y a la expedición de los actos acusados, de manera que el fallo no puede fundamentarse en ellas.

Pues bien, la Sala considera que el argumento expuesto por la DIAN en el recurso de apelación no tiene ningún sustento jurídico y por el contrario desconoce que la jurisprudencia del Consejo de Estado como Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo no sólo es para los jueces administrativos, sino para las autoridades del Estado, una pauta auxiliar fundamental de interpretación de las normas legales cuando se trata de decidir un asunto sobre el cual el Consejo de Estado ha sentado su criterio en un asunto similar. Su alusión en un caso particular depende, no de la fecha de la sentencia, sino de la normatividad que interpretó y que regula el caso que se debe resolver.

En efecto, el hecho de que el Tribunal, para apoyar su decisión en este caso, citara dos sentencias posteriores a la vigencia discutida y a la fecha de los actos demandados, no le resta importancia al aspecto esencial tenido en cuenta por el *a quo* sobre la procedencia de la deducción con base en el artículo 107 del Estatuto Tributario, que fue la norma interpretada por la Corporación, cuyo texto y alcance no ha variado normativamente.

Como en este caso, la norma que interpretó el Consejo de Estado frente a las contribuciones pagadas a diferentes entidades de vigilancia y control y a autoridades ambientales es el artículo 107 del Estatuto Tributario, frente a lo cual ha establecido su deducibilidad³, el Tribunal podía acudir a esa jurisprudencia para apoyar su decisión, como en efecto ocurrió.

En la sentencia del 27 de octubre de 2005 la Corporación decidió en un caso similar, que los pagos realizados a la Corporación Autónoma Regional del Atlántico y al Departamento Administrativo del Medio Ambiente del mismo departamento

³ Sentencias de 13 de octubre de 2005 Exp. 13631 acumulado al 14122 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y de 27 de octubre de 2005, Exp. 14625, C.P. María Inés Ortiz Barbosa

constituyen un costo⁴ o erogación directamente relacionado con la actividad que desarrolla la sociedad (generación y comercialización de energía) y, por tanto, también cumplen los supuestos del artículo 107 del E.T. para ser considerados como expensas necesarias. Lo anterior porque tales contribuciones tienen origen en el artículo 45 de la Ley 99 de 1993, reglamentado por el Decreto 1933 de agosto 4 de 1994⁵, cuyos presupuestos normativos cumple la sociedad y, por lo tanto, tiene el deber de pagarlas.

En este caso, los pagos corresponden a las tasas retributivas y compensatorias consagradas en los artículos 42 y 66 de la Ley 99 de 1993, que a juicio de la Sala, para su procedencia como deducción se sigue el criterio expuesto. Tales erogaciones tienen por objeto, no sólo resarcir de algún modo “la utilización directa o indirecta de la atmósfera, el agua y del suelo, para introducir o arrojar desechos o desperdicios agrícolas, mineros o industriales, aguas negras o servidas de cualquier origen, humos, vapores y sustancias nocivas que sean resultado de actividades antrópicas o propiciadas por el hombre, o actividades económicas o de servicio, sean o no lucrativas”, sino compensar los gastos de mantenimiento de la renovabilidad de los recursos naturales renovables⁶.

Así las cosas, como la actora tiene por objeto social la generación y comercialización de energía eléctrica⁷, los pagos de las tasas en mención encuadran dentro de los presupuestos de las expensas necesarias según lo previsto en el artículo 107 del E.T. pues están relacionados con el objeto social de la misma y resultan indispensables para la actividad que realiza.

Igual consideración merece la contribución al Fondo de Apoyo Financiero regulada por el artículo 81 de la Ley 633 de 2000, según el cual, por cada kilovatio hora despachado en la Bolsa de Energía Mayorista, el administrador del sistema de intercambios comerciales (ASIC) recaudará un peso (\$1.00) M/cte. con destino al Fondo de Apoyo Financiero para la energización de las zonas no interconectadas. Este valor será pagado por los agentes generadores de energía y tendrá vigencia hasta el 31 de diciembre de 2007⁸.

Ahora bien, para la Sala no es válido el argumento de demandada en la Jurisdicción de que no era correcto que la sociedad incluyera bajo el concepto de costos los pagos a la CRA, al DADIMA y al FAZNI, pues no fue el fundamento de la liquidación de revisión, ni siquiera fue mencionado. Por el contrario, la DIAN motivó el rechazo de todos los pagos de las contribuciones bajo un solo acápite en el que se consideró que ninguno cumplía los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. De manera que sobre este aspecto, la Sala no hará ningún análisis.

⁴ Decreto 2649 de 1993 – art. 39. Los costos representan erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos.

⁵ Artículo 1°. Campo de Aplicación. El presente decreto se aplica a todas las empresas, sean públicas, privadas o mixtas, propietarias de plantas de generación de energía hidroeléctrica, cuya potencia nominal instalada total sea superior a 10.000kw y sobre las ventas brutas por generación propia.(...) Artículo 4°. Liquidación y transferencias. Dentro de los diez (10) primeros días de cada mes y sobre la base de las ventas brutas del mes anterior, las empresas a las que se aplica el presente Decreto, mediante acto administrativo para el caso de las empresas públicas o mixtas, y mediante comunicación para el caso de las privadas, harán la liquidación de los valores a transferir a la Corporación o Corporaciones Autónomas Regionales, municipios o distritos y se les comunicará a los beneficiarios.

⁶ El sistema y método para establecer tales gravámenes está previsto en el artículo 42 de la Ley 99 de 1993.

⁷ Certificado de la Cámara de Comercio, Folio 16 c.ppal.

⁸ La norma dispone que tal gravamen se indexará anualmente con el índice de precios al productor (IPP) calculado por el Banco de la República y que la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) adoptará los ajustes necesarios a la regulación vigente para hacer cumplir este artículo.

Finalmente, en relación con los pagos de las contribuciones a la CREG y a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, reguladas por el artículo 85 de la Ley 142 de 1994⁹, la Sala acoge el criterio expuesto en la sentencia del 13 de octubre de 2005, reiterada en varias oportunidades, que analizó la deducibilidad del pago de la contribución a la Superintendencia de Sociedades, según el cual tales contribuciones son aportes parafiscales, pues, están dirigidos a un grupo o sector socio-económico representado por las sociedades comerciales sometidas a su vigilancia y control, y aunque se trata de un tributo obligatorio no participa de las características de las tasas ni de los impuestos. Estas contribuciones están destinadas a brindar servicios o beneficios especiales a las sociedades obligadas a su pago y su recaudo no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional.

En efecto, conforme al criterio expuesto las contribuciones parafiscales cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario, como quiera que hacen parte de los egresos que para dar cumplimiento a disposiciones legales, de carácter obligatorio, deben cumplir las personas jurídicas. En consecuencia, forman parte de los gastos por administración de los entes económicos. Si bien no tienen una relación directa con el ingreso obtenido en desarrollo de su actividad, puesto que para obtenerlos no se requiere de su pago, es evidente que sí forman parte de las expensas necesarias que a manera de gasto o deducción deben cumplir los entes económicos¹⁰.

Las anteriores razones permiten concluir que el pago de las contribuciones señaladas guardan relación de causalidad con la actividad productora de renta de la actora, esto es, con el objeto social de la contribuyente como generadora y comercializadora de energía, ya que forma parte de las expensas necesarias que a manera de gasto o deducción debe cumplir conforme a los artículos 85 de la Ley 142 de 1994; 42 y 66 de la Ley 99 de 1993 y 81 de la Ley 633 de 2000. Es decir, se da la relación entre la causa (gasto) y el efecto (producción del ingreso o de la renta).

Finalmente, la necesidad de los gastos como los que se discuten en el sub-lite se concreta en que su erogación es fundamental no solamente para cumplir con los requerimientos legales mencionados, sino que hacen parte de los egresos administrativos que cualquier actividad económica requiere para su normal funcionamiento.

En conclusión, para la Sala los pagos de las contribuciones indicadas hacen parte de las expensas necesarias a manera de deducciones, por lo tanto procede su reconocimiento como lo decidió el Tribunal, razón por la cual la sentencia apelada debe ser confirmada, como en efecto se hará.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

⁹ **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

¹⁰ Sentencias de 13 de octubre de 2005 Exp. 13631 acumulado al 14122, de 25 de octubre y de 6 de diciembre de 2006 Expedientes 14796 y 14303 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y de 20 de noviembre de 2008, Exp. 16312, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería al abogado Hermes Ariza Vargas como apoderado de la parte demandada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

