



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., treinta (30) de agosto de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2018-00626-01 (26375)
Demandante: Aguas Nacionales EPM S.A. ESP
Demandada: Distrito Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación de Medellín

Temas: 2016. Cuota de fiscalización. Base gravable. Disponibilidad inicial. Aportes al capital social.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la actora contra la sentencia proferida el 28 de septiembre de 2021 por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que resolvió (ff. 215 a 225):

Primero: Negar las pretensiones de la demanda por las razones expuestas en la parte motiva.

Segundo: Condenar en costas de primera instancia a la parte demandante. Las agencias en derecho serán fijadas de conformidad con el artículo 366 del Código General del Proceso.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante la Resolución 65, del 07 de diciembre de 2016 (f. 21), el demandado liquidó a cargo de la actora el tributo denominado «*cuota de fiscalización*» correspondiente a la vigencia 2016 en la suma \$231.449.762, decisión que confirmó la Resolución 201750010710, del 09 de octubre de 2017 (ff. 26 a 42).

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la actora formuló las siguientes pretensiones (f. 5):

1. Se declare la nulidad parcial de los actos administrativos expedidos por la entidad demandada que a continuación se relacionan:

1.1. Resolución 65, del 07 de diciembre de 2016, expedida por la Secretaría de Hacienda.

1.2. Resolución 201750010710, del 09 de octubre de 2017 consecutivo interno SH 17-0583 de 2017,

¹ El expediente entró al despacho sustanciador el 01 de julio de 2022 (índice 3. Esta y las demás menciones de «*índices*» aluden al historial de actuaciones registradas en el repositorio informático Samai).



“Por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración radicado 201710003416 del 05 de enero de 2017”.

2. Que como consecuencia de la nulidad parcial de los actos administrativos antes enunciados se restablezca el derecho a mi representada ordenando al municipio de Medellín el reintegro de la suma de dinero correspondiente al mayor valor cancelado por concepto de cuota de fiscalización liquidada y cobrada a Aguas Nacionales, equivalente a ciento noventa y ocho millones trescientos cuarenta y siete mil ochocientos sesenta y dos pesos m/cte. (\$198.347.862), sumas que deberán ser indexadas al momento de proferirse la sentencia.

2.1. Que se condene a la entidad demandada a reconocer y pagar en favor de mi representada los intereses legales causados sobre las sumas reclamadas, desde el momento del pago de cada una de las cuotas mensuales canceladas y hasta la fecha en la cual se verifique el cumplimiento efectivo de la sentencia con la cual se ponga fin a la controversia.

2.2. Que se ordene a la entidad demandada a dar cumplimiento a la sentencia en los términos establecidos en los artículos 192 y siguientes del CPACA.

2.3. Que se condene a la demandada a dar cumplimiento al pago de las costas y agencias en derecho a que haya lugar.

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 29, 95.9, 338, 363 de la Constitución; 712 del ET (Estatuto Tributario); 11 de la Ley 617 de 2000; 2.º de la Ley 1416 de 2010; y el Decreto 1018 de 2013, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 5 a 8 vto.):

Planteó que su contraparte infringió el debido proceso por omitir exponer los elementos a partir de los cuales determinó la cuota de fiscalización a su cargo y por sustentar los actos demandados en una disposición que no estaba en vigor cuando se causó esa obligación tributaria, *i.e.* en la Resolución 98, del 16 de diciembre de 2016. También alegó que trasgredió su derecho de defensa, porque, en el acto definitivo, indicó que para controvertirlo debía interponerse un recurso de reposición en el plazo de cinco días, siendo lo procedente un término de dos meses para interponer el recurso de reconsideración, como lo aclaró posteriormente mediante la Resolución 25, del 27 de febrero de 2017.

Por otra parte, invocando los artículos 11 de la Ley 617 de 2000 y 2.º de la Ley 1416 de 2010, expuso que la base gravable de la cuota de fiscalización eran los ingresos ejecutados en la vigencia anterior. Por ende, en su criterio, estaban excluidos la disponibilidad presupuestal inicial y los aportes al capital que realizó uno de sus accionistas, en tanto la primera estaba conformada por ingresos de la vigencia 2014, y los segundos no eran ingresos sino un componente del patrimonio. Por lo anterior, sostuvo que, al añadir esos rubros a la base gravable, su contraparte violó el principio de reserva de ley que rige en materia tributaria.

Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 129 a 141). Negó la infracción al debido proceso, argumentando que motivó en debida forma los actos demandados pues expuso las normas que regían para establecer la cuota de fiscalización (*i.e.* artículos 11 de la Ley 617 de 2000 y 2.º de la Ley 1416 de 2010 y las Resoluciones 090 y 071 de 2016) y los rubros con base en los cuales cuantificó la cuota tributaria a cargo de la actora. Al respecto, puntualizó que determinó la base gravable a partir de los ingresos ejecutados que reportó su contraparte en el CHIP (Consolidador de Hacienda e Información Pública), es decir, a partir de la suma de \$857.221.339.237, que, al aplicar la tarifa del 0.027%, dio como resultado un tributo a su cargo por \$231.449.762. Por último, explicó que los rubros



exonerados de la cuota de fiscalización estaban expresamente señalados en las disposiciones citadas, con lo cual era improcedente excluir de la base gravable la disponibilidad inicial y los recursos que recibió la actora como aportes al capital.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la actora y la condenó en costas (ff. 215 a 225), pues juzgó que los actos acusados identificaron los rubros a partir de los cuales se cuantificó la cuota de fiscalización a su cargo y los motivos por los que estos estaban gravados con el tributo. Explicó que, si bien la actora informó que los ingresos ejecutados al 31 de diciembre de 2015 fueron \$122.599.631.548, la autoridad tributaria cruzó esa información con la reportada por la misma entidad en el CHIP y evidenció que, en realidad, correspondían a \$857.221.339.237, sin que la actora demostrara los montos que debían excluirse de la base gravable. En concreto, concluyó que la disponibilidad inicial y los aportes al capital sí hacían parte de los ingresos ejecutados en la vigencia anterior, de conformidad con los artículos 12 y 15 del Decreto 115 de 1996 y 12 del Decreto 111 del mismo año. Por tanto, estimó que, como esos rubros no eran parte de los conceptos exonerados del tributo según los artículos 11 de la Ley 617 de 2000 y 2.º de la Ley 1416 de 2010, estaban gravados con el mismo.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión de primer grado (ff. 229 a 235). Censuró que el *a quo* omitiera analizar y explicar los motivos por los cuales calificó la disponibilidad presupuestal inicial y los aportes de capital como ingresos ejecutados en el año 2015, a efectos de avalar su adición a la base gravable de la cuota de fiscalización del *sub lite*.

Insistió en que la disponibilidad inicial eran recursos de la vigencia 2014 y, como tal, debían excluirse para la determinación del tributo a su cargo para el 2016, puesto que, de lo contrario, se impondría un doble gravamen sobre los mismos recursos que ya habían sido gravado con la cuota de fiscalización de 2015. Esto porque fueron integrados a la base gravable de ese año por ser un saldo de efectivo de la vigencia anterior. También reiteró que, según la definición reglada en la NIC 8 de las NIIF (Normas Internacionales de Información Financiera), las aportaciones de los accionistas al patrimonio no eran parte de las cuentas de ingresos. Por ello, en su criterio, tampoco debían añadirse a la base del tributo discutido. Sobre el particular, incluyó un nuevo argumento conforme al cual, en cualquier caso, los aportes al capital debían excluirse de la base gravable, porque eran parte de la categoría jurídica de «*inversiones y rentas titularizadas*» que estaban expresamente exonerada del tributo.

Puntualizó que la información que reportó en el CHIP incluía conceptos que carecían de la connotación de réditos, entre estos, la disponibilidad inicial y los aportes al capital que, contablemente, afectan las cuentas de balance y no las de resultado. Por ende, insistió en que, por añadir a la base esos rubros, el demandado infringió las normas en las que debía fundarse y el principio de reserva legal.

Por otra parte, reprochó que el tribunal invocara el artículo 12 del Decreto 115 de 1996 como sustento de la decisión, ya que, en su opinión, esa norma preveía los componentes del presupuesto de ingresos, más no los recursos que hacían base para liquidar la cuota de fiscalización, pues ni siquiera se refería a que los recursos ahí enunciados fueran recaudos de la vigencia anterior o ejecuciones presupuestarles de esta, más aún si se considera que esa norma fue expedida con anterioridad a la creación del tributo debatido.



Finalmente, se opuso a la condena en costas señalando que no estaba probada su causación.

Pronunciamientos finales

El demandado guardó silencio. Por su parte, el ministerio público pidió confirmar la decisión del tribunal, pues consideró que los ingresos ejecutados por la entidad vigilada que podrían excluirse de la base gravable de la cuota de fiscalización eran los señalados en los artículos 11 de la Ley 617 de 2000 y 2.º de la Ley 1416 de 2010, disposiciones que no hacía referencia a los rubros que identificó la demandante. Negó la infracción al derecho de defensa, porque el demandado le indicó a la actora las inconsistencias entre la información que reportó para la liquidación de la cuota de fiscalización y la registrada en el CHIP, dándole oportunidad para controvertirlas. Por último, precisó que, si bien la actora alegó que era inaplicable el artículo 12 del Decreto 115 de 1996 omitió sustentar ese planteamiento (índice 13).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados atendiendo a los cargos de apelación formulados por la demandante, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó sus pretensiones y la condenó en costas. Por tanto, corresponde determinar si la disponibilidad inicial y los aportes de un accionista al capital social del año 2015 hacían base para liquidar la cuota de fiscalización a cargo de la demandante para la vigencia fiscal 2016. Decidido lo anterior, deberá verificarse si procede la condena en costas impuesta por el *a quo*.

En cambio, la Sala se abstendrá de analizar el cargo de apelación de la actora según el cual los aportes al capital por ser «*inversiones y rentas titularizadas*» estarían excluidos de la base de la cuota de fiscalización, por disposición expresa de los artículos 11 de la Ley 617 de 2000 y 2.º de la Ley 1416 de 2010, porque ese planteamiento no fue expuesto en la demanda, oportunidad en la que la demandante se limitó a señalar que esos recursos no eran ingresos de la entidad, sino que integraban las cuentas del patrimonio. Entonces, como se trata de un reparo que propone abrir una nueva discusión en sede de segunda instancia, abordarlo llevaría a incurrir en un fallo incongruente (artículo 281 del CGP, Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012) que, además, violaría los derechos al debido proceso y a la defensa y contradicción de la contraparte.

Análisis del caso concreto

2- Sobre la cuestión debatida, la actora censura que el tribunal avalara la liquidación oficial de la cuota de fiscalización a su cargo, sin exponer los motivos por los cuales consideró que la disponibilidad inicial y los aportes al capital que recibió de uno de sus accionistas correspondían a ingresos ejecutados en la vigencia anterior y, como tal, hacían base para la determinación de ese tributo. Al respecto, reitera que la disponibilidad inicial corresponde a recursos de la vigencia 2014, por lo que estuvieron gravados con la cuota de fiscalización determinada para el año 2015 y, en esa medida, si se admite su adición a la base gravable de la deuda tributaria *sub lite*, se impondría un doble gravamen sobre los mismos recursos. En cuanto a los aportes de los accionistas al capital, señala que la definición reglada en la NIC 8 de las NIIF, prevé que no son ingresos, sino que integran las cuentas del patrimonio. Por ello, en su criterio, tampoco son recursos que



deban gravarse con el tributo discutido. En línea con lo anterior, asegura que la información reportada en el CHIP incluye conceptos que no tienen la connotación de ingresos ejecutados de la vigencia, entre estos, los que son objeto del debate, los cuales afectan las cuentas de balance y no las de resultado. Insiste en que, por añadir a la base esos rubros, el demandado transgredió las normas en las que debía fundarse y el principio de reserva legal. Adicionalmente, reprocha que el tribunal invocara el artículo 12 del Decreto 115 de 1996 como sustento de la decisión, pues esa norma prevé los componentes del presupuesto de ingresos y no los recursos gravados con la cuota de fiscalización, pues ni siquiera se refiere a los recursos recaudados en la vigencia anterior o las ejecuciones presupuestarles de la misma, más aún si se considera que esa norma fue expedida con anterioridad a la creación del tributo debatido.

En esos términos, la Sala observa que la actora admite que era sujeto pasivo de la cuota de fiscalización para la vigencia 2016, porque realizó el hecho generador de la misma. También concuerda en que el demandado era competente para determinar esa obligación que se originó con ocasión de la vigilancia y control fiscal que ejerce la contraloría distrital. En cambio, discute la forma en la que el demandado liquidó la deuda tributaria a su cargo, porque considera que los recursos de la disponibilidad presupuestal inicial y los aportes al capital que recibió en 2015, debían excluirse de la base para la determinación del tributo. Por consiguiente, la Sala definirá si esos rubros pueden calificarse como ingresos ejecutados en la vigencia 2015, a efectos de establecer si debía considerarse para liquidar la cuota de fiscalización del periodo 2016.

2.1- Al respecto, el artículo 4.º de la Ley 106 de 1993 faculta a la Contraloría General de la República para cobrar una «*tarifa de control fiscal*» a los organismos y entidades fiscalizadas, con el fin declarado de garantizarle «*autonomía para el manejo, administración y fijación de su presupuesto*», conforme lo ordena el artículo 267 de la Constitución. Posteriormente, para las Contralorías Distritales y Municipales, el artículo 11 de la Ley 617 de 2000 previó el cobro de una «*cuota de fiscalización*» a las entidades descentralizadas del orden distrital o municipal de hasta el 0.4% de «*los ingresos ejecutados por la respectiva entidad en la vigencia anterior*», excluyendo «*los recursos de crédito; los ingresos por la venta de activos fijos; los activos, inversiones y rentas titularizados, así como el producto de los procesos de titularización*». Esa misma disposición se adoptó por el artículo 2.º de la Ley 1416 de 2010, que entró en vigor a partir de la vigencia 2011.

En el análisis de constitucionalidad del artículo 4.º de la Ley 106 de 1993, que efectuó la Corte Constitucional en la sentencia C-1148, del 31 de octubre de 2001 (MP: Alfredo Beltrán Sierra), se estimó que, esa disposición garantizaba la existencia de recursos para hacer efectiva la autonomía presupuestal del ente de control fiscal, al consagrar que los recursos de su presupuesto, aunque hagan parte del presupuesto general de la Nación, «*se calculen en función de los presupuestos de los entes fiscalizados*». Para la Corte, «*esto le permite a la Contraloría conservar intacta su independencia fiscalizadora, frente a las ramas del poder que intervienen en el proceso de elaboración y expedición del presupuesto, y su plena autonomía como fiscalizador de las ramas del poder público, en el ejercicio de sus funciones*».

En torno al cálculo del tributo, la Corte aclaró que deberán considerarse los recursos respecto de los cuales se ejerce la vigilancia y control, de manera que «*cuando se trate de la fiscalización de entes particulares que manejan, en forma total o parcial, fondos o bienes de la Nación, debe calcularse en relación con el monto de tales fondos o bienes de la Nación y no con los que correspondan al ente particular como tal, pues estos son privados, y la Contraloría no ejerce fiscalización sobre ellos*». Lo anterior, dado que la



vigilancia de la gestión de los entes públicos y particulares que manejen recursos o bienes de la Nación busca establecer que *«las diferentes operaciones, transacciones y acciones jurídicas, financieras y materiales en las que se traduce la gestión fiscal se cumplieron de acuerdo con las normas prescritas por las autoridades competentes, los principios de contabilidad universalmente aceptados o señalados por el Contador General, los criterios de eficiencia y eficacia aplicables a las entidades que administran recursos públicos y, finalmente, los objetivos, planes, programas y proyectos que constituyen, en un período determinado, las metas y propósitos inmediatos de la administración»* (sentencia C-499 de 1998, MP: Eduardo Cifuentes Muñoz).

2.2- De conformidad con lo expuesto, la Sala considera que para establecer la base gravable de la *«cuota de fiscalización»* corresponde verificar el presupuesto de la entidad sometida a vigilancia y control, con miras a determinar los ingresos ejecutados (*i.e.* recaudados) en la vigencia fiscal anterior a la que corresponde el tributo. Al respecto, el artículo 109 del Decreto 111 de 1996, facultó a las entidades territoriales para expedir *«las normas orgánicas de presupuesto»*, las cuales *«deberán seguir las disposiciones de la ley orgánica del presupuesto, adaptándolas a la organización, normas constitucionales y condiciones de cada entidad territorial»*. El distrito demandado adoptó el Estatuto Orgánico del Presupuesto mediante el Decreto 006 de 1998 (a través del cual codificó los Acuerdos 52 de 1995 y 38 de 1997). Dispone el artículo 5.º que a *«las empresas de servicios públicos domiciliarios en cuyo capital el Municipio o sus descentralizadas, posean el 90% o más, tendrán para efectos presupuestales el régimen de las empresas industriales y comerciales del Estado»*.

A partir de esa disposición se extrae que las reglas presupuestales que rigen para las empresas industriales y comerciales del Estado se aplican a la entidad demandante, pues corresponde a una empresa de servicios públicos domiciliarios, cuyo capital pertenece en más de un 90% a entidades descentralizadas del distrito de Medellín (ff. 14 a 19). Por tanto, para el periodo gravable de la litis², a la actora le son aplicables el Decreto 115 de 1996 y las disposiciones del Estatuto Orgánico del Presupuesto de Medellín que refieren a las empresas industriales y comerciales junto con la regulación que adopten las juntas o consejos directivos, conforme al artículo 3.º *ibidem*.

En cuanto a la conformación de los ingresos de estas entidades, contrariamente a lo señalado por la apelante, resulta aplicable el artículo 12 del Decreto 115 de 1996 (codificado en el artículo 2.8.3.1.1 del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015) según el cual el presupuesto de ingreso *«comprende la disponibilidad inicial, los ingresos corrientes que se esperan recaudar durante la vigencia fiscal y los recursos de capital»*. Asimismo, el artículo 13 *ibidem* (codificado en el artículo 2.8.3.1.2 del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015) indica que esos recursos pueden apropiarse para *«gastos de funcionamiento, gastos de operación comercial, servicio de la deuda y gastos de inversión que se causen durante la vigencia fiscal respectiva»*, con el fin de ser comprometidas durante la vigencia (Artículo 20 del Decreto 115 de 1996, codificado en el artículo 2.8.3.1.11 del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015).

De conformidad con lo expuesto, para establecer los ingresos ejecutados que hacen base de la cuota de fiscalización de la litis, corresponde verificar los rubros del presupuesto de ingresos que fueron ejecutados en la vigencia anterior a la de determinación del tributo (artículo 2.º de la Ley 1416 de 2010).

² Sobre el particular, cabe aclarar que con la entrada en vigor del Acuerdo 109 de 2019, se adoptaron las normas locales sobre *«la elaboración, conformación y ejecución de los presupuestos de las Empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta sujetas al régimen de aquéllas, del orden municipal de Medellín, dedicadas a actividades no financieras»*.



2.3- En el caso *sub examine*, la demandada mediante Oficio SIH 4741, del 15 de abril de 2016, solicitó a la actora la información sobre los ingresos ejecutados del 01 de enero al 31 de diciembre de 2015 (f. 144). Al efecto, la demandante envió el formato «*información para el cálculo de la cuota de fiscalización*» en el que indicó que el total de ingresos ejecutados (recaudados) en esa vigencia fue de \$122.599.631.458 (f. 20). Al contrastar ese monto con el registrado por la actora en el aplicativo CHIP, el demandado evidenció que la entidad registró ingresos ejecutados en la vigencia 2015 por \$857.221.339.237, por lo cual tuvo en cuenta ese monto como base gravable para liquidar la cuota de fiscalización a cargo de la actora para la vigencia 2016 (f. 21).

2.4- A esa decisión se opone la demandante, argumentado que, para la determinación de la cuota de fiscalización a su cargo, de los ingresos que informó en el CHIP debían excluirse la disponibilidad inicial (por \$484.621.707.778) y los aportes al capital que recibió de uno de sus accionistas (\$250.000.000.000).

Frente a la disponibilidad inicial, la demandante indica que era parte de los ingresos ejecutados de la vigencia 2014, por lo cual hicieron base para la cuota de fiscalización del año 2015 y, en esa medida, si se incluyeran nuevamente para la determinación de la cuota de fiscalización del 2016 se impondría un doble gravamen sobre los mismos recursos. Ese planteamiento de la actora, no se comparte por la Sala, ya que los recursos que integran ese rubro conformaron el presupuesto de ingresos de la entidad para la vigencia 2015, en términos del artículo 12 del Decreto 115 de 1996 (codificado en el artículo 2.8.3.1.1 del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015), de manera que se cumple el supuesto de hecho para su adición a la base gravable de la cuota de fiscalización de 2016, por cuanto hicieron parte de los recursos recaudados con los que se financiaría el presupuesto de gastos en el periodo 2015, que corresponde a la vigencia anterior a la de la cuota de fiscalización *sub lite*. Además, la actora tampoco demostró que esos mismos recursos hubieran integrado la base gravable de la cuota de fiscalización determinada para el 2015, por tratarse de recursos ejecutados en esa vigencia, por lo cual no estaría probada la doble imposición alegada.

En lo referente a los aportes de capital de una de las accionistas de la actora, si bien la Sala concuerda con la apelante en que su tratamiento contable no corresponde al de ingreso, sino que son parte del patrimonio de la entidad, se estima que esa clasificación contable es insuficiente para excluirlo de la base gravable de la cuota de fiscalización, toda vez que, como se vio, los recursos del capital, entre estos las aportaciones de recursos por los accionistas, corresponden a ingresos ejecutados de las entidades de servicios públicos que, como la demandante, tienen una participación mayoritaria de las entidades públicas. En esa medida, aunque para efectos contables se registre en una cuenta del patrimonio, por tratarse de recursos disponibles para el gasto público integran el presupuesto de los ingresos recaudados por la entidad y, como tal, hacen base del tributo analizado, que no se refiere a los ingresos contables ni su causación, sino que, como lo indicó la Corte Constitucional, se cuantifica a partir del presupuesto de las entidades vigiladas. Esa conclusión además se ajusta a la finalidad del tributo, pues se busca financiar el presupuesto de los entes de control y vigilancia fiscal, el cual se ejerce respecto de los recursos de connotación pública que se ejecutan por las entidades vigiladas. En el caso, la demandante admite que la capitalización provino de recursos públicos, pues fueron aportes que efectuó su socia mayoritaria (una empresa industrial y comercial del distrito de Medellín), con lo cual el control y vigilancia de la Contraloría Distrital debía ejercerse también respecto a esos recursos.

Por otra parte, la Sala constata que la disponibilidad inicial y las aportaciones de capital no corresponde a los recursos recaudados cuya exclusión se ordena por el artículo 2.º



de la Ley 1416 de 2010, puesto que carecen de la connotación de «*recursos de créditos; ingresos por la venta de activos fijos; y activos, inversiones y rentas titularizados*», o el producto de los procesos de titularización. De esto da cuenta el reporte de información que realizó la demandante, que no incluye la percepción de alguno de esos tipos de ingresos (f. 20). Por lo expuesto, no prospera el cargo de apelación.

3- En cuanto a la condena en costas, la apelante alega que era improcedente su imposición, pues, en su criterio, no se acreditó la causación de los gastos del proceso. Conforme a ese argumento, le corresponde a la Sala pronunciarse sobre la procedencia de la condena en costas impuesta por el tribunal.

La regulación de las costas en los procesos que se adelantan ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo está consagrada en el artículo 188 del CPACA, que prevé que, salvo en los procesos en que se ventile un «*interés público*», la sentencia «*dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán*» por las normas del código de procedimiento ordinario o general. Así, en el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho que se adelante contra los actos proferidos por las autoridades de impuestos, corresponde disponer, en la sentencia que se profiera, sobre la condena en costas, siguiendo para su determinación y liquidación lo contemplado en los artículos 361 a 366 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012).

Bajo la primera de esas normas, las costas procesales deberán tasarse «*con criterios objetivos y verificables en el expediente*»; junto a lo cual el ordinal 1.º del artículo 365 del CGP señala que se condenará en costas a «*la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación*», al margen de cuál haya sido la conducta, malicia o intención con que concurrió al proceso. Sobre la causación de las costas, el artículo 365 del CGP prevé que, por regla general, se condenará en costas (expensas y agencias en derecho) a la parte vencida en el proceso (ordinal 1.º) o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso interpuesto, siempre y cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación (ordinal 8.º).

Acatando el criterio de interpretación del ordinal 8.º del artículo 365 del CGP acogido por esta Sección, la Sala revocará la condena en costas impuesta en primera instancia, en la medida en que no se acreditó su causación. Prospera el cargo de apelación.

Conclusión

4- Por lo expuesto, la Sala revocará el ordinal segundo de la sentencia de primera instancia, relativo a la condena en costas que se le impuso a la demandante. En lo demás se confirmará el fallo, porque la base gravable de la cuota de fiscalización está conformada por los ingresos ejecutados en el año anterior, lo que en el *sub lite* incluyó la disponibilidad inicial y las aportaciones de capital que recibió la demandante de uno de sus accionistas, en la medida en que correspondía a recursos disponibles para la ejecución de su presupuesto de gastos y no tenían la connotación de los rubros expresamente excluidos por el artículo 2.º de la Ley 1416 de 2010.

Costas

5- Finalmente, acatando el criterio de interpretación del artículo 365.8 del CGP acogido por esta Sección, la Sala se abstendrá de imponer condena en costas en segunda instancia.



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

FALLA

1. **Revocar** el ordinal segundo de la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

Segundo: Sin condena en costas.

2. En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

3. Sin condena en costas en segunda instancia.

Notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN