



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., diecinueve (19) de mayo de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Medio de control de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho.
Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-
Temas: IVA primer periodo año 2018. Servicio de reconexión o reinstalación del servicio público de acueducto y alcantarillado. Concepto 1054 de 2 de octubre de 2014. Cosa juzgada.

SENTENCIA UNICA INSTANCIA

La Sala decide el medio de control de nulidad simple instaurado por HIDROPACIFICO S.A. E.S.P por medio de apoderado, contra el Concepto 1054/56990 de 2 de octubre de 2014 expedido por la DIAN, “*Se pregunta acerca de si la reinstalación de servicio de acueducto, se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas -IVA-*”, así como el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra las resoluciones 900002 del 12 de noviembre de 2019 y 135-201-236-601-000995 del 11 de diciembre de 2020, por medio de las cuales la DIAN liquidó el impuesto al valor agregado -IVA- del periodo 1 de 2018.

ANTECEDENTES

La DIAN expidió el Concepto 1054/56990 de 2 de octubre de 2014 en el que se precisa que la reinstalación y la suspensión de servicios no son actividades complementarias del servicio público de acueducto y alcantarillado, por lo que son servicios gravados con IVA¹.

El 14 de febrero de 2018 la actora presentó la declaración de IVA del periodo 1 del año 2018 en la que declaró por operaciones gravadas a la tarifa general \$43.411.000, total impuesto generado por operaciones gravadas \$8.248.000 y total de saldo a pagar \$2.685.000².

Previo requerimiento especial, el 12 de noviembre de 2019 la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión 900002 que modificó la declaración presentada en los renglones operaciones gravadas con la tarifa general \$78.760.000, total de impuesto generado por operaciones gravadas de \$14.964.000, sanciones \$6.716.000 y total saldo a pagar de \$16.117.000³.

¹ Índice 2 de la plataforma Samai.

² Índice 18 de la plataforma Samai.

³ Índice 2 de la plataforma Samai.



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

En contra del anterior acto administrativo la sociedad actora interpuso el recurso de reconsideración, resuelto mediante la Resolución 135-201-236-601-000995 del 11 de diciembre de 2020, que confirmo el acto recurrido⁴.

DEMANDA

HIDROPACIFICO S.A. E.S.P, en ejercicio de los medios de control previstos en los artículos 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA, solicitó lo siguiente:

“PRINCIPALES

- Que se declare **nulo** el Concepto No 056990 relacionado en el acápite de actos administrativos demandados.
- Que se declaren **nulas** las Resoluciones no. 900002 y 135-201-236-601-000995 igualmente relacionadas en el acápite de actos administrativos demandados.
- Que se **restablezca el derecho** de mi mandante declarando que la declaración privada presentada por mi mandante se ajuste a la ley y que él no infringió la ley ni está obligado a pagar ninguna sanción.
- Que **condene en costas** a la demandada.

De conformidad con lo ordenado por el artículo 165 de la Ley 1437 se acumulan las pretensiones de nulidad del acto general y de nulidad y restablecimiento de comercio (sic) respecto de los actos de contenido particular y concreto toda vez que (i) el competente para conocer de la acción de nulidad del acto general es el Consejo de Estado, (ii) las pretensiones no se excluyen entre sí, por el contrario se complementan, (iii) no ha operado la caducidad y (iv) las dos pretensiones se tramitan por el mismo procedimiento.”

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes⁵:

- Artículos 476 del Estatuto Tributario
- Artículo 14 de la Ley 142 de 1994
- Artículo 3 del Decreto 302 de 2000
- Artículo 1 del Decreto 1372 de 1992

Alegó que el Concepto 56990 de 2 de octubre de 2014 referenciado por la Administración como 1054/56990 expedido por la DIAN de forma errada señala que las actividades de reinstalación y reconexión de los servicios de acueducto y alcantarillado no son excluidos de IVA, por no encontrarse contemplados en el artículo 14 de la Ley 142 de 1994.

⁴ Índice 2 de la plataforma Samai.

⁵ Índice 2 de la plataforma Samai.



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

Aclaró que el numeral 4 del artículo 476 del Estatuto Tributario establece que los servicios públicos domiciliarios se encuentran excluidos de IVA, ya que los servicios públicos son esenciales y el Estado los debe proveer. Adicionalmente, es necesario remitirse a las leyes 142 y 143 de 1994, las cuales definen técnicamente lo que hace parte de la prestación de servicios públicos con fundamento en el artículo 28 del Código Civil.

Explicó que los numerales 14.2, 14.20, 14.22 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994 establecen que los servicios públicos excluidos incluyen los complementarios “*tales como*”, por lo que se deben incluir los servicios de reinstalación y reconexión. En consecuencia, la norma no contiene una lista taxativa, como lo plantea la Administración, sino que debe incluir todos los servicios complementarios los cuales se encuentran en el Decreto 302 de 2000.

Manifestó que el acto de suspensión no debe considerarse un servicio individual, ya que no se realiza un contrato de prestación de servicios públicos con el fin de suspenderlo, por lo que no puede ser gravado con IVA. Además, debe entenderse que la suspensión es complementaria al servicio público de acueducto, ya que no se contrata de forma individual.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda.⁶:

Advirtió que se encuentra en curso el proceso numero 11001-03-27-000-2019-00010-00 (24435) en el que se demanda el mismo concepto del presente caso. Además, el análisis hermenéutico de la Ley 142 de 1994 no permite incluir los servicios de reconexión, como parte de los servicios públicos.

Aclaró que las actividades complementarias de los servicios públicos establecidos en el numeral 2 del artículo 14 de la Ley 142 de 1994 es taxativa, por lo que al no estar incluidos los servicios de reconexión o reinstalación no deben entenderse como excluidos de IVA. En consecuencia, el concepto demandado no contraría la Ley 142 de 1994, por lo que no procede su nulidad.

Explicó que la Ley 142 de 1994 determina cuales son los servicios públicos domiciliarios y cuales son sus complementarios, por lo que la reconexión se encuentra regulado en una norma diferente, la cual es el artículo 3 del Decreto 302 de 2000. Adicionalmente, la reconexión o reinstalación es un servicio gravado con IVA de acuerdo con el artículo 1 del Decreto 1372 de 1992, ya que existe una contraprestación que se cobra al usuario.

Manifestó que las exclusiones y exenciones tributarias son beneficios legales, los cuales son taxativos, por lo que el no encontrarse establecidos los servicios de reconexión o reinstalación en el artículo 476 del Estatuto Tributario no debe entenderse como excluido de IVA. Adicionalmente, no procede la condena en costas, ya que se esta resolviendo una situación en la que se resuelve un tema de interés público, y porque no se encuentran probadas en el expediente, de acuerdo con el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA- y el artículo 365 del Código General del Proceso -CGP-.

⁶ Índice 17 de la plataforma Samai.



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

AUDIENCIA INICIAL

Mediante auto de 20 de septiembre de 2021, se resolvió dar aplicación a la figura de la sentencia anticipada, conforme con lo establecido en el numeral 1 del artículo 13 del Decreto 806 de 2020, por lo que no se realizó audiencia inicial⁷.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reitero de forma sucinta lo expuesto en la demanda⁸.

La **demandada** reiteró lo expuesto en la contestación a la demanda⁹.

El **Ministerio Público** No se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa

Se aclara que el Concepto 56990 de 2 de octubre de 2014 al cual hace referencia la demandante se encuentra en los antecedentes administrativos bajo el número 1054 del 2 de octubre de 2014, por lo que se procederá al análisis de dicho acto bajo la numeración de la DIAN¹⁰.

Problema jurídico

Le corresponde a la Sala examinar la legalidad del Concepto 1054 del 2 de octubre de 2014, mediante la cual la DIAN resolvió “*si la reinstalación de servicio de acueducto se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas -IVA-*”, y de los actos que determinaron la declaración de IVA de la actora del primer periodo del año 2018.

Para ello, deberá examinar (i) si la DIAN al determinar que los servicios de reconexión o reinstalación de servicios públicos se encuentran gravados con IVA viola lo establecido en la Ley 142 de 1994, y (ii), si la actora debió de incluir como gravados los servicios de reconexión o reinstalación del servicio de acueducto y alcantarillado en su declaración de IVA del primer periodo del año 2018.

La DIAN en el escrito de contestación de la demanda advirtió la existencia del proceso 11001-03-27-000-2019-00010-00 (24435) en el que se demandó el Concepto 1054 del 2 de octubre de 2014, que para esa momento no se había expedido fallo¹¹. Sin embargo, se advierte que ya existe sentencia definitiva en proceso de única instancia¹².

De conformidad con el artículo 187 del CPACA¹³, la excepción de cosa juzgada no solo puede declararse en la audiencia inicial, también en la sentencia, siempre y cuando resulte probada, razón por la cual, se procede a su estudio.

⁷ Índice 20 de la plataforma Samai.

⁸ Índice 26 de la plataforma Samai.

⁹ Índice 25 de la plataforma Samai.

¹⁰ Índice 18 de la plataforma Samai.

¹¹ Índice 17 de la plataforma Samai.

¹² Sentencia de 21 de octubre de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 24435. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹³ Ley 1437 de 2011: “*Artículo 187. Contenido de la sentencia [...]. En la sentencia se decidirá sobre las excepciones propuestas y sobre cualquiera otra que el fallador encuentre probada. El silencio del inferior no impedirá que el*



Se observa que en fallo de 21 octubre de 2021 Jaime Antonio Barros Estepa solicitó la nulidad del Concepto 1054 de 2 de octubre de 2014 “*Se pregunta acerca de si la reinstalación de servicio de acueducto, se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas -IVA-*”.

En la mencionada providencia esta Sala concluyó lo siguiente¹⁴:

“Desde esa perspectiva, predicar el gravamen de IVA para los servicios de reinstalación o reconexión de acueducto, por el solo hecho de no estar incluidos entre las actividades complementarias que señala el artículo 14.22 de la Ley 142 de 1994, es de por sí una conclusión contraria al carácter enunciativo de dicha norma y, por tanto, limitativa de sus efectos, so pretexto de una interpretación opuesta a la textura abierta del dispositivo legal.

Pero más allá del aspecto semántico implicado en el yerro de la conclusión fiscal, estima la Sala que ésta deviene igualmente ilegal desde el punto de vista sustantivo, porque las tareas de reinstalación y/o reconexión se realizan en el ámbito de la conexión del servicio público de acueducto.

En efecto, a través de la conexión, las redes matrices del servicio de acueducto son unidas o enlazadas a predios específicos, previos estudios de factibilidad técnica, jurídica y económica por parte del prestador del servicio y certificados de viabilidad de suministro y disponibilidad inmediata de aquél, para que se preste efectivamente al usuario final.

*La cláusula primera del contrato de condiciones uniformes para la prestación de los servicios públicos domiciliarios de acueducto y alcantarillado refiere la **conexión** como un conjunto de actividades, obras y operaciones realizadas por la empresa prestadora o autorizadas por ésta, para proporcionar el servicio de acueducto a un inmueble; la **reconexión** como el restablecimiento del servicio de acueducto a un inmueble al cual se le había cortado, es decir, que se le había desconectado, con pérdida del derecho a obtenerlo por las causas de incumplimiento establecidas en la ley o en el contrato, desde la red local, y con retiro de la acometida y del medidor; y la **reinstalación** como el restablecimiento del servicio a un predio al que se le había suspendido, esto es, al que se le había interrumpido temporalmente el servicio por falta de pago oportuno o por otras causas previstas en el contrato o en cualquier norma sobre servicios públicos domiciliarios.*

*Así pues, tanto la **reconexión** como la **reinstalación** proveen por el restablecimiento del suministro del servicio de acueducto previamente cortado o suspendido, constituyendo actividades dirigidas a proporcionar dicho servicio a los inmuebles afectados por ese corte o suspensión y, en ese sentido, corresponden a la esencia de las inmersas en la **conexión**, adquiriendo la misma connotación y los efectos legales propios de aquella.*

Al hilo de lo anterior y ya que el artículo 14.22 de la Ley 142 de 1994 incluye la conexión de agua potable en la definición de servicio público domiciliario de acueducto, concluye la Sala que las actividades de reconexión y reinstalación de dicho servicio, en tanto propias de la conexión, acceden a la exclusión del

superior estudie y decida todas las excepciones de fondo, propuestas o no, sin perjuicio de la no reformatio in pejus [...]”

¹⁴ Sentencia de 21 de octubre de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 24435. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

impuesto sobre las ventas prevista en el numeral 4 del artículo 476 del ET, modificado por la Ley 1607 de 2012, sin lugar a predicar la procedencia del gravamen por cuenta del alegado desconocimiento de los principios constitucionales que invoca la demandada, so pretexto de la culpa del suscriptor o usuario en el corte o la suspensión del servicio y del deber legal que les asiste de pagar tales actividades, pues lo cierto es que ninguna de esas circunstancias (la condición culposa y el deber de pago) fueron previstas como causales de pérdida del beneficio de exclusión, sin que se hubiere formulado desarrollo argumentativo adicional para tomar otro ángulo de análisis legal.

En el marco de las razones precedentes queda desvirtuada la presunción de legalidad del concepto acusado y, en consecuencia, se declarará su nulidad.”
(Subraya la Sala)

De acuerdo con el criterio expuesto, el Concepto 1054 de 2 de octubre de 2014 expedido por la DIAN viola la Ley 142 de 1994, debido a que limitó por medio de una interpretación errada, que la exclusión de IVA se aplicara en la reconexión o reinstalación del servicio público de acueducto y alcantarillado, razón por la que la Sala declaró su nulidad.

En este orden de ideas, comoquiera la sentencia transcrita declaró la nulidad del Concepto aquí demandado con efectos de cosa juzgada erga omnes, conforme con el artículo 189 del CPACA, se declarará probada la excepción de cosa juzgada y se ordenará estarse a lo resuelto en la sentencia del 21 de octubre de 2021 proferida por al Sección Cuarta del Consejo de Estado dentro del expediente 24435.

Igualmente, en la medida en que los actos administrativos de carácter particular demandados liquidaron el IVA del primer periodo del año 2018 conforme con el análisis y las razones jurídicas en el concepto ya examinado, se concluye que hay lugar a declarar su nulidad y en consecuencia, como restablecimiento del derecho se declarará en firme la declaración privada de IVA del primer periodo del año 2018 presentada por HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.

Finalmente, en atención a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, no se condena en costas, por cuanto en la pretensión de nulidad simple del acto general se debate un asunto de interés público.

En el mismo sentido, en cuanto a la condena en costas de los actos administrativos particulares (agencias en derecho y gastos del proceso), se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas en esta instancia procesal.

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



Radicación: 11001-03-27-000-2021-00029-00 (25570)
Demandante: HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.
FALLO

FALLA

PRIMERA: DECLARAR probada la excepción de cosa juzgada respecto de la pretensión de nulidad contra la Concepto 1054 de 2 de octubre de 2014 y por tanto, estése a lo resuelto en la sentencia del 21 de octubre de 2021 proferida por al Sección Cuarta del Consejo de Estado dentro del expediente 24435.

SEGUNDO: DECLARAR LA NULIDAD de las resoluciones 900002 del 12 de noviembre de 2019 y 135-201-236-601-000995 del 11 de diciembre de 2020, mediante las cuales la DIAN liquidó la declaración de IVA del primer periodo del año 2018 y declaró sanción inexactitud por \$6.716.000 a HIDROPACIFICO S.A. E.S.P.

TERCERO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** en firme la declaración privada de IVA del primer periodo del año 2018 presentada por HIDROPACIFICO S.A. E.S.P. y que no debe pagar suma alguna a título de sanción por inexactitud.

CUARTO: Sin condena en costas

Cópiese, notifíquese y comuníquese.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado Electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

(Firmado Electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado Electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO