

**CONTRATO DE OBRA PÚBLICA – Construcción – Mantenimiento de vías –
Contrato de adición al valor – Contribución**

En ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 213 de la Constitución Política, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2009 de 14 de diciembre de 1992, el cual, en su artículo primero, dispuso que todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías, con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, pagarían a favor de los entes territoriales respectivos, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición; norma prorrogada por el Decreto 1515 de 1995 y, nuevamente establecida por el artículo 123 de la Ley 104 de 31 de diciembre de 1993 y por el artículo 62 de la Ley 241 de 1995, previsión ésta que mantuvo el gravamen en cuanto dispuso:

[...]

Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, departamentos o municipios, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al cinco por ciento del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición, a excepción de los contratos de construcción de vías terciarias y los de adición a éstos.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION TERCERA

SUBSECCION B

Consejera Ponente: STELLA CONTO DIAZ DEL CASTILLO

Bogotá D. C., junio veintidós de dos mil once (2011)

Proceso número: 25000232600019960231101 (17766)

Actor: Vías y Construcciones S.A. VICON S. A.

Demandado: INSTITUTO NACIONAL DE VIAS

Acción: Acción contractual

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia proferida el 16 de diciembre de 1999, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES

El 8 de mayo de 1996, la SOCIEDAD VIAS Y CONSTRUCCION S.A. VICON S.A., en ejercicio de la acción contractual, solicita declarar el restablecimiento del equilibrio económico del contrato de obra pública suscrito con el Instituto Nacional de Vías-INVIAS para la rehabilitación del sector La Dorada (k31+000) – k60+000 de la carretera Bogotá-Medellín y especialmente para que se ordene la devolución de los valores pagados por concepto de contribución especial o impuesto de guerra.

1.- PRIMERA INSTANCIA

1.1 La demanda

La firma demandante solicita se hagan las siguientes declaraciones y condenas:

“PRIMERA: Se condene al Instituto Nacional de Vías a devolver a mi poderdante la suma de \$99.944.680,23, que hasta la fecha de ésta demanda han cancelado a aquel, que constituye el mayor valor que VICON S.A., tuvo que cancelar por concepto de la Contribución Especial o Impuesto de Guerra.

SEGUNDA: Se condene, igualmente al Instituto Nacional de Vías a pagar a mi poderdante por concepto de intereses moratorios a la tasa más alta permitida por la ley, que no es otra que la del doble bancario corriente de conformidad con el artículo 884 del Código de Comercio, sobre la expresada suma de \$99.944.680,23, por razón de la mora incurrida por la entidad contratante al no haber devuelto a la sociedad que represento desde las fechas en que tuvieron que hacer los pagos y hasta la devolución de los montos correspondientes, como consecuencia de los valores cancelados por concepto de la contribución especial.

TERCERA: Se ordene al Instituto Nacional de Vías a devolver, junto con los correspondientes intereses moratorios a la tasa máxima permitida por la ley, a la sociedad que represento la suma o sumas que a partir de la fecha de ésta demanda se hubieran visto obligadas a pagar por razón de la contribución especial o impuesto de guerra a que se refiere esta demanda.

CUARTA: Se ordene al Instituto Nacional de Vías que a partir de la fecha de la sentencia que ponga fin al presente juicio no cobre a mi poderdante y durante el tiempo que dure para la ejecución final del contrato, los valores correspondientes a la Contribución Especial o Impuesto de Guerra.

QUINTA: En subsidio de la petición indicada en el numeral 4º precedente, se ordene al Instituto Nacional de Vías que proceda a partir de la sentencia que ponga fin al presente proceso, a revisar los precios del contrato de obra pública materia de esta demanda, cuyos nuevos precios tendrán una vigencia igual a la que faltare para la finalización del plazo contractual, con el fin de aumentarlos en el porcentaje que se calcule como necesario para poder la sociedad que represento atender a los nuevos costos que surgieron por razón de la aplicación de la ley que estableció la Contribución Especial o Impuesto de Guerra".

1.2. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

La demandante acusa la actuación del Instituto de violar el artículo 3° de la Constitución Política, esto es el principio de legalidad, la autolimitación del poder público y la responsabilidad estatal, pues la norma señala que los poderes públicos se ejercerán en los términos que el estatuto superior señala. Agrega que en cuanto el Instituto se niega a restablecer las condiciones económicas y financieras del contrato desconoce también el estatuto de contratación, en cuanto no respeta las ventajas económicas a favor del contratista, si se considera que, en desarrollo del artículo 4°.8 de la Ley 80 de 1993, las entidades estatales deberán adoptar las medidas necesarias para mantener las condiciones técnicas, económicas y financieras que motivaron la propuesta en los casos en que se hubiere realizado licitación o concurso. Lo que le permite inferir que las normas que establecieron una contribución especial a cargo del contratista constituyen un hecho imprevisible e irresistible que por lo mismo rompió el equilibrio económico del contrato, en cuanto disminuyó la utilidad que el contratista esperaba.

La entidad contratante y el contratista ajustaron su acuerdo de voluntades en torno a un régimen impositivo específico y vigente que merece respetarse, aunado a que de los artículos 78 de la Ley 80 de 1993 y 38 de la Ley 153 de 1887 se colige i) que los contratos, los procedimientos de selección y los procesos judiciales en curso a la fecha en que entre a regir la presente ley, continuaran sujetos a las normas vigentes en el momento de su celebración o iniciación y ii) que en los contratos se entenderán incorporadas las leyes vigentes al tiempo de su celebración, por lo cual, como a la fecha de la celebración del contrato no existía impuesto de guerra, la administración no podía aplicar una ley posterior.

Además, el pliego de condiciones estableció las bases de la licitación y no contempló la posibilidad de que los contratos que surgieran en razón de ella quedaran sujetos a nuevas obligaciones. En síntesis, si la licitación se inició antes de entrar en vigor la norma creadora de la contribución esta no cubre el respectivo contrato, pues de ser así implicaría un claro desequilibrio económico para el contratista.

1.3 INTERVENCIÓN PASIVA

Oportunamente, el INSTITUTO NACIONAL DE VIAS contestó la demanda¹, oponiéndose a las pretensiones, por no darse los presupuestos del restablecimiento económico del contrato. A manera de excepciones propuso:

La no aplicación de la teoría de la imprevisión, en razón de que en vigencia de las normas que establecieron la contribución especial –Decreto 2009 de 1992, Decreto 515 de 1993, Ley 104 de 1993 y Ley 241 de 1995-, se suscribieron los contratos adicionales Nos. 874-94, 0614-94, 882-6-89 de 1995 y 882-8-89 de 1996, para incrementar el valor del contrato y dar cumplimiento a las citadas disposiciones, de lo que se concluye que el contratista asumió la obligación de cancelar la contribución especial. En consecuencia *“el contratista conocía o debía conocer dicho impuesto, luego no puede alegar tal circunstancia de imprevisión”*.

El carácter personal de la contribución especial, pues ésta grava al contratista y de ninguna manera puede desplazarse a la entidad

¹ *Folios 60 a 67 cuaderno No.1*

contratante. Luego, de prosperar dicha pretensión de la demanda, en realidad la carga sería asumida por la misma administración.

Respecto a lo convenido si se considera que la sociedad demandante aceptó en la cláusula 2ª que *“los contratos que suscribían, les imprimían una manifestación de la voluntad con pleno conocimiento de que estaba sujeto al Impuesto o/a la contribución establecida en la Ley 104 de 1993”*.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.4.1. De la demandante

LA SOCIEDAD VIAS Y CONSTRUCCIONES S.A. VICON S.A. solicitó acceder a las pretensiones de la demanda reiterando sus planteamientos y añadiendo que: i) no era posible incluir en los contratos adicionales suscritos el valor concerniente a la contribución especial, por cuanto el Decreto 222 de 1983 y la resolución No. 123409 de 1986 del Ministerio de Obras Públicas y Transporte, dispuso que: *“el valor del contrato adicional no podrá exceder la cifra resultante de sumar a la mitad de la cuantía originalmente pactada el valor de los reajustes que se hubieren efectuado a la fecha de acordarse la suscripción del contrato adicional. Los precios unitarios del contrato adicional deberán ser los mismos del contrato original”*, de manera que estaba impedida para incluir en ellos el valor correspondiente al impuesto de guerra, ii) que el contrato objeto de este litigio se suscribió con anterioridad a la expedición de las normas que establecieron el impuesto de guerra y en cumplimiento del artículo 38 de la Ley 153 de 1987 “se

*entenderán incorporadas las leyes vigentes al tiempo de su celebración”, iii) el Instituto Nacional de Vías aplicó ilegalmente a los contratos adicionales la norma en cuestión, deduciendo de los pagos el valor del impuesto, iv) que los contratos adicionales se originaron en la ejecución de mayores cantidades de obra, pero esto no implica una variación en el precio requerido, ni en los precios unitarios acordados, sólo se incrementó el valor fiscal como consecuencia de la estimación de mayores cantidades de obra, por lo tanto, el contrato adicional no constituyó un nuevo acuerdo de voluntades ya que su objeto no cambió y así lo establece el Decreto 222 de 1983 y la Ley 80 de 1993, de manera que *haber obligado al contratista a suscribir contratos adicionales lo puso en situación de tener que pagar la contribución especial, sin estar legalmente obligado a ello”, v) que el pago del impuesto generó el desequilibrio financiero del contrato, pues aumentó los costos de ejecución en un 5%, constituyendo una circunstancia que el contratista no podía prever.**

1.4.2. Del demandado

El INSTITUTO NACIONAL DE VIAS solicitó negar las pretensiones de la demanda, por considerar i) que el Contrato 882/89 previó las fórmulas para mantener el equilibrio financiero del contrato, en el sentido que una vez presentada la cuenta de cobro con el lleno de los requisitos, se ajustaría con el índice correspondiente al mes anterior al pago de la obra ejecutada, ii) que el contrato principal 882-89 se incrementó en \$2.784.092.052.00, a través de los contratos adicionales, lo cual demuestra que el equilibrio financiero del contrato se mantuvo, en cuanto las normas expedidas gravaron la actividad particular en materia de vías, tanto para los contratos principales, como los adicionales celebrados por las entidades estatales.

1.5. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Tribunal a quo resolvió negar las pretensiones de la demanda, al establecer que la ruptura del equilibrio económico financiero del contrato No.882 de 1989 no se configuró, que lo propio ocurrió con los adicionales y que siendo éste el supuesto de las pretensiones aducidas, procedía a negarlas.

Distinguió los hechos de la demanda para descartar el "hecho del príncipe", y considerar que se está frente a la llamada "Alea Administrativa". Concluyó que la contribución que gravó al contratista no significó un mayor valor en el objeto del contrato y que en este sentido, no se dan los supuestos consistentes en decisiones tomadas por la administración, que afectaron las condiciones económicas del contrato.

Consideró el Tribunal que la medida impositiva a la que el actor le imputa el desequilibrio se ubica en el marco general de la relación administración-administrado, por estar dirigida en forma indeterminada a todas las personas que estén o en el futuro llegaren a estar en la situación de hecho en ella prevista, de lo que se dedujo su naturaleza de carga pública, sin vocación compensatoria, a la luz del ordenamiento en la materia.

Sostuvo en consecuencia que de acceder a las pretensiones de la demanda, desaparecería la contribución, como gravamen a cargo del contratista, operando el desplazamiento de la carga impositiva de éste hacia la entidad estatal.

1.6. SEGUNDA INSTANCIA

1.6.1 Recurso de apelación

El apoderado de la parte actora, impugna la decisión, para que se revoque y en su lugar, se acceda a todas y cada una de las pretensiones de la demanda². Para el efecto sostiene:

- Que el Tribunal resolvió las pretensiones con apoyo en la providencia de 12 de marzo de 1998, proferida por la misma corporación, para negar las pretensiones de la demanda, dada la imposibilidad de trasladar la contribución, del contribuyente a quien detenta el poder de imponerlo, a la vez que distinguió el "Hecho del Príncipe" del "Alea Administrativa", concluyendo que se está ante esta última teoría, por cuanto la imposición en la que se funda la demanda provino de una autoridad ajena a la relación contractual, lo que de suyo comporta una relación ajena al contrato.

- Que la Sala *"no analizó y resolvió sobre la naturaleza de los contratos adicionales de obra en los que se han pactado a precios unitarios, cuando con ellos solamente se asignan recursos al contrato para la ejecución del objeto definido en su alcance desde el principio"*, pues, los proponentes cotizan unos precios acordes a la información contenida en los pliegos de condiciones, fijados según diferentes variables, entre estas los impuestos. Razón por la cual, la variación de los ítems previstos en los pliegos influye en los costos finales.

- En el caso concreto, el impuesto establecido para los contratos de construcción y mantenimiento de obras públicas, aplicado a aquellos contratos celebrados con anterioridad y que se encontraban en

² Folios 3261a 269, cuaderno No.1.

curso al momento de la promulgación de la ley, comporta un "Hecho del Príncipe"; porque si bien el gravamen no modificó el contrato puso al contratista en una situación de desventaja, pues no pudo considerar al calcular los costos en que efectivamente incurrió con ocasión del nuevo gravamen. En consecuencia, al suscribirse un contrato adicional y teniendo que considerar un nuevo impuesto, el monto del gravamen -5%-afectó indirectamente el precio unitario acordado entre las partes, acarreando un claro desmedro de los intereses del contratista, dando al traste con la equivalencia de las correlativas obligaciones y derechos de las partes.

- De otra parte *"el impuesto se dirige a gravar al consumidor, en este caso la persona jurídica a cuyo favor se efectúa la construcción, teniendo en cuenta la capacidad contributiva de aquella en razón de sus gastos y no de sus ingresos ni de su patrimonio, y el responsable en recaudarlo es el constructor, quien está obligado a entregarlo, dentro de los plazos previstos en la ley, a la administración de impuestos"*.
- Así las cosas, a juicio del apelante, quienes aspiran a contratar con el Estado construyen sus propuestas con base en los costos vigentes. En ese orden de ideas, constituye una desventaja sobrevenida que surjan nuevos costos, para el efecto un gravamen en el curso de la ejecución del contrato, pues el gasto no pudo preverse al momento de presentar la propuesta.

1.7. ALEGATOS FINALES

1.7.1. Del demandante

La Sociedad VIAS Y CONSTRUCCIONES S.A.-VICON S.A. presentó sus intervenciones finales³, solicitando acceder a las pretensiones de la demanda, por estar acreditado que INVIAS descontó el 5% sobre cada cuenta de obra mensual ejecutada y que la demandante no pudo prever el sobre costo al momento de suscribir el contrato principal, dando lugar al llamado en la doctrina HECHO DEL PRINCIPE, en todos los casos causante de desequilibrio económico contractual.

Adicionalmente, está demostrado que el INVIAS restableció, solo en algunos casos, el referido desequilibrio causado por la aplicación de la contribución especial o impuesto de guerra a contratos principales suscritos con anterioridad a la expedición del gravamen, pues se les permitió incluir en sus precios unitarios un 5% adicional, es decir el porcentaje a que asciende el gravamen.

1.7.2. Del Ministerio Público

El Ministerio Público solicita a la Sala que confirme la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por cuanto, la contribución especial, conforme al artículo 123 de la Ley 104 de 1993⁴, a cargo de los contratistas de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías, existía desde antes de la expedición de la mencionada ley, pues había sido

³ Folios 282 a 284, cuaderno No.1.

⁴ Ley 104 de 1993. Artículo 23: “Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, Departamentos o Municipios, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición...”.

creada por el Decreto 1793 de 1992 que declaró el estado de conmoción interior.

Encuentra demostrado que el Contrato de Obra Pública n°. 882 de 1989, suscrito por un valor total de \$1.846.309.980.00, fue adicionado en valor y plazo en la suma de \$ 1.593.858.000.00; monto que corresponde a mayores cantidades y a precios unitarios nuevos sobre ítems que no estaban contemplados en el contrato principal. Añadió, que el contratista se comprometió a cancelar por su cuenta la contribución especial de que trata el artículo 123 de la Ley 104 de 1993, razón por la cual la entidad contratante debía descontar, como efectivamente ocurrió, el 5% sobre su monto, pues los contratos adicionales suscritos en los años 1994, 1995 y 1996 se sujetaron a Ley 80 de 1993, así el contrato principal se hubiera celebrado en vigencia del Decreto-Ley 222 de 1983,

En cuanto al denominado "El hecho del príncipe", consistente en que la administración hizo efectiva la contribución especial del 5%, deducida de los contratos adicionales celebrados con VICON S.A, la Procuraduría observa que, en cuanto la imposición no afectó exclusivamente la relación surgida entre el contratista y la entidad demandada, en razón del mencionado contrato de obra pública, sino a todas las personas naturales y jurídicas que celebren contratos de obras o contratos adicionales cuyo objeto sea la construcción o mantenimiento de vías, no se puede afirmar que la administración afectó de manera "diferencial" al contratista, tampoco que rompió el principio de igualdad. Agregó que la obligación de restablecer el equilibrio económico del contrato, puede tener origen en el incumplimiento de la entidad contratante, en la modificación unilateral del contrato, o también en causas imprevisibles y en el denominado hecho del príncipe, circunstancia que conforme a los artículos 58 y 90 de la

Constitución Política daría derecho a un restablecimiento que no procese en el caso concreto, porque la medida tributaria fue impuesta por el legislador en cumplimiento de las disposiciones constitucionales y legales, es decir en razón de su condición de autoridad facultada para imponer los tributos, determinar las bases gravables, los hechos generadores y los sujetos pasivos de tales gravámenes.

En consecuencia, el ministerio público pone de presente la obligación de la entidad contratante de retener el 5% sobre el valor de los contratos adicionales dado el carácter de contratista como sujeto pasivo del tributo.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

2.1.- COMPETENCIA

La Sala es competente para conocer del recurso de apelación interpuesto por la parte actora, en contra de la decisión adoptada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, pues el monto de la pretensión mayor - \$99.944.680,23-, supera el exigido el 16 de diciembre de 1999, cuando se presentó la demanda, para que las sentencias de primer grado, proferidas en acciones contractuales, sean conocidas en alzada por esta Corporación.

2.2.- CASO CONCRETO

Corresponde a la Sala resolver si, como la actora lo sostiene, la entidad demandada está obligada a restablecer el desequilibrio que al decir de la demandante representó el impuesto de guerra, en la ejecución del contrato de obra pública suscrito con el Instituto Nacional de Vías-INVIAS para la rehabilitación del sector La Dorada (k31+000) – k60+000 de la carretera Bogotá-Medellín.

2.3.- HECHOS PROBADOS

El material probatorio allegado al proceso permite tener como ciertos los siguientes hechos relevantes para la decisión

1. Mediante resolución 12656 del 24 de octubre de 1989 el MINISTERIO DE OBRAS PÚBLICAS Y TRANSPORTE–FONDO VIAL NACIONAL-, hoy INSTITUTO NACIONAL DE VIAS abrió la licitación pública nacional n°. 065-89, para la rehabilitación del sector La Dorada (k31+000)–k60+000 de la carretera Bogotá-Medellín.
2. Concluido el proceso de selección, el contrato fue adjudicado a la firma demandante por Resolución 17649 del 29 de diciembre de 1989, procediendo las partes a suscribir el contrato de obra pública n°. 882-89⁵ del cual se destaca: *“CLAUSULA PRIMERA: EL CONTRATISTA se obliga a ejecutar para el FONDO VIAL NACIONAL, (hoy INSTITUTO NACIONAL DE VIAS), por el sistema de precios unitarios y en los términos que señala este contrato, las obras que sean necesarias*

⁵ Folio 18 a 21, cuaderno No. 2.

para la rehabilitación del sector La Dorada (k31+000) – k60+000 de la carretera Bogotá-Medellín, de acuerdo con los planos y especificaciones suministrados por el FONDO VIAL, y bajo las condiciones estipuladas en el presente contrato”; por un valor de \$1.846.309.980.00, para ser ejecutadas en un plazo de treinta (30) meses, a partir de la fecha de perfeccionamiento del contrato.

3. La sociedad demandante cumplió con los requisitos exigidos de publicación en el diario oficial, conforme al artículo 52 del decreto 222 de 1983.
4. El contrato n.º 882-89, se adicionó en ocho (8) oportunidades para prorrogar plazo, ampliar fianzas y elaborar nuevos programas de trabajo e inversiones así: contratos adicionales n.º (s) 797/92⁶; 889/93⁷; 0874/94⁸; 0614/95⁹; 882-5-89/95¹⁰; 882-6-89/95¹¹; 882-7-89/96¹²; 882-8-89/96¹³, cabe precisar que las pólizas de garantía contratadas, en cada adición, fueron debidamente aprobadas por la entidad demandada.

⁶ Folios 23 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al plazo.

⁷ Folios 24 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al plazo.

⁸ Folios 25 y 26 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al valor, incrementado en la suma de \$ 446.871.897,00. El párrafo segundo de la cláusula segunda prevé “E presente contrato está sujeto a la contribución establecida en el artículo 123 de la Ley 104 del 30 de diciembre de 1993.”

⁹ Folios 27 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al plazo.

¹⁰ Folios 28 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al plazo.

¹¹ Folios 29 y 30 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al valor, incrementado en la suma de \$ 243.858.000,00. El párrafo segundo de la cláusula primera prevé: “El contratista pagará por su cuenta la contribución especial de que trata el artículo 123 de la Ley 104 del 30 de diciembre de 1993”.

¹² Folios 31 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al plazo.

¹³ Folios 32 cuaderno No.2. Contrato adicional respecto al valor, incrementado en la suma de \$ 900.000.000,00. En el párrafo primero de la cláusula primera las partes acordaron que “ “Para efectos de la Ley 6ª de 1992 y sus decretos reglamentarios la utilidad del contratista es del cinco por ciento (5 %) y su AIU del veinticinco por ciento (25 %). Por su parte el párrafo de la cláusula segunda prevé: “El contratista pagará por su cuenta la contribución especial de que trata el Artículo 123 de la Ley 104 de 1993, cuya vigencia fue prorrogada por la Ley 241 de 1995. .

5. A la fecha de presentación de la demanda el último de los contratos adicionales n.º 882-89, se encontraba en ejecución.

6. El 14 de diciembre de 1992, el Gobierno Nacional profirió el Decreto 2009¹⁴, mediante el cual dispuso que las personas naturales o jurídicas que suscribieran contratos de obra pública, para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o adicionales en valor a los existentes, pagarían a favor de los entes territoriales respectivos, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición. Se estableció que la contribución operaría por el periodo de vigencia de la conmoción interior, sin perjuicio de la prórroga de la misma. El Decreto 1515 de agosto 4 de 1993, prorrogó la vigencia de la conmoción interior en 90 días calendario, contados a partir del 5 de agosto de 1993, esto es, hasta el día 2 de noviembre de 1993 y, en términos similares la Ley 104 del 30 de diciembre de 1993, estableció el gravamen como lo hiciera el Decreto 2009 de 1992.

7. Obran los comprobantes de pago de las actas parciales de obra n.º (s) 1269, 01813, 002251, 003005, 003423, 003818, 003898, 005434,

¹⁴ Decreto 2009 de diciembre 14 de 1992. “Art. 1º: Todas las personas naturales o jurídicas que, a partir de la vigencia del presente Decreto, suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público, o celebren contratos de adición al valor de las existentes, deberán pagar a favor de los entes territoriales respectivos, de acuerdo con el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al 5% del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición. Art. 2º: El valor de la mencionada contribución deberá ser consignado en la entidad financiera que las entidades territoriales señalen y en la cuenta que para este efecto se determine, dentro del mes calendario siguiente a la suscripción del respectivo contrato. Copia del respectivo recibo de consignación deberá ser remitida por el contratista a la entidad pública contratante dentro de los 5 días calendario siguientes al pago, sin perjuicio de los demás requisitos señalados en las normas sobre la materia”.

00543500459, 001018, 001597, expedidos por la Subdirección Financiera del Instituto Nacional de Vías a la firma Vías y Construcciones S.A. VICON S.A., las cuales registran el valor de las deducciones por concepto de retención en la fuente y por valor de la contribución establecida en la Ley 104 de 1993¹⁵, respecto de los contratos adicionales números 0874/94; 882-6-89/95; 882-8-89/96.

8. El contrato n.º 882-89, se suscribió tres años antes a la vigencia del Decreto 2009 de 1992 y de la Ley 104 de 1993, que establecieron el impuesto de guerra, razón por la cual a éste no le eran aplicables las disposiciones referidas, aunado a que los pagos no dan cuenta de retención alguna por dicho concepto.
9. En los términos del dictamen pericial¹⁶, solicitado por la parte actora, encaminado a cuantificar los intereses moratorios sobre todas las sumas canceladas por concepto de impuesto de guerra, los auxiliares de la justicia fijaron la suma de \$ 17.430.630,00 y, se abstuvieron de calcular los nuevos precios de obra, por considerar que para entonces el contrato había finalizado.

2.4 LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL

En ejercicio de las facultades conferidas por el artículo 213 de la Constitución Política, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2009 de 14 de diciembre de 1992, el cual, en su artículo primero, dispuso que todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías, con entidades de derecho público

¹⁵ Folios 33 a 45 del cuaderno principal.

¹⁶ Folios 404 a 422, cuaderno No.2.

o celebren contratos de adición al valor de los existentes, pagarían a favor de los entes territoriales respectivos, una contribución equivalente al cinco por ciento (5%) del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición; norma prorrogada por el Decreto 1515 de 1995 y, nuevamente establecida por el artículo 123 de la Ley 104 de 31 de diciembre de 1993 y por el artículo 62 de la Ley 241 de 1995, previsión ésta que mantuvo el gravamen en cuanto dispuso:

“Todas las personas naturales o jurídicas que suscriban contratos de obra pública para la construcción y mantenimiento de vías con entidades de derecho público o celebren contratos de adición al valor de los existentes, deberán pagar a favor de la Nación, departamentos o municipios, según el nivel al cual pertenezca la entidad pública contratante, una contribución equivalente al cinco por ciento del valor total del correspondiente contrato o de la respectiva adición, a excepción de los contratos de construcción de vías terciarias y los de adición a éstos.

PARÁGRAFO. La celebración o adición de contratos de concesión de obra pública no causará la contribución establecida en este capítulo”.

La parte actora argumenta que el contrato de obra pública n°. 882 fue suscrito el 29 de diciembre de 1989, quedando por fuera de la contribución especial establecida por dichas normas, conforme a los artículos 38 de la Ley 153 de 1887 y 78 de la Ley 80 de 1993, en cuanto le resultan aplicables las normas vigentes al momento de su celebración o iniciación. Sostiene, que en cuanto para esa fecha no existía impuesto de guerra la administración alteró gravemente la ecuación económica del contrato en perjuicio del colaborador estatal, porque aplicando una ley posterior retuvo indebidamente el 5 % equivalente al valor del gravamen.

La Carta Política establece el principio de legalidad de los impuestos, al señalar que corresponde al Congreso de la República establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley¹⁷ y, conforme al artículo 338 del mismo ordenamiento compete al legislador precisar el contenido de los tributos, designar el sujeto activo y pasivo, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos, delimitar específicamente el tributo, el ámbito temporal y espacial del mismo, en todo caso aplicables a situaciones posteriores a la vigencia de la ley. En rigor porque, la imposición de tributos requiere la predeterminación de los mismos para que los contribuyentes puedan planear y así mismo responder a las imposiciones en materia fiscal.

La contribución fiscal establecida por el legislador estaba dirigida a un específico sector de la economía. La norma delimitó su destinación, señaló la actividad sujeta al gravamen, la tarifa y el sujeto pasivo, de modo que el hecho o la actividad generadora de la imposición tributaria eran los contratos de obra pública de construcción y mantenimiento de vías y los contratos adicionales, suscritos por las personas naturales o jurídicas con entidades de derecho público.

Es claro que el contrato 882 fue celebrado en 1989, entre la Sociedad Vías y Construcciones S.A.-VICON S.A y el Fondo Vial Nacional hoy Instituto Nacional de Vías, para ejecutar las obras relativas a la rehabilitación del

¹⁷ Artículo 150 n.º 12 del artículo de la C.P.

sector La Dorada de la carretera Bogotá-Medellín, en un plazo de treinta (30) meses, a partir de la fecha de su perfeccionamiento y que, para entonces, la contribución fiscal no tenía existencia legal, de modo que el acuerdo originalmente celebrado no quedó sometido al gravamen previsto en el Decreto 2009 de 14 de diciembre de 1992 pero, como el convenio se adicionó en distintas oportunidades en plazo y valor desde su vencimiento, algunos de los contratos adicionales quedaron sujetos a la imposición del gravamen, dando lugar a que la entidad contratante, en su condición de agente retenedor de la contribución fiscal, efectuara la deducción en los comprobantes de pago, correspondientes a cada una de las actas parciales de obra.

En síntesis, los contratos adicionales de obra suscritos en vigencia de las normas fiscales aludidas quedaron sujetos al denominado impuesto de guerra.

2.5 EL DESEQUILIBRIO DEL CONTRATO

La Sala ha sostenido que ante la ruptura del equilibrio económico del contrato, el contratista tiene derecho a exigir su restablecimiento, pues a éste le corresponde asumir los riesgos normales de cualquier negocio, empero no asumir circunstancias imprevisibles, derivadas de conductas atribuibles al contratante o a factores externos, cuando estas signifiquen pérdidas de los ingresos y de las ganancias esperadas, en condiciones de normalidad.

En suma, la ecuación financiera del contrato puede verse afectada a) por actos o hechos de la entidad administrativa contratante, cuando ésta incumple las prestaciones derivadas del contrato; b) por actos estatales y no de la entidad contratante cuando, en ejercicio de potestades constitucionales y legales, los entes públicos adoptan medidas que dado su carácter general –ley o acto administrativo- afectan negativamente el contrato y c) por factores externos a las partes contratantes, es decir situaciones que surgidas durante la ejecución del contrato, ajenas y no imputables a las partes, afectan nocivamente el equilibrio contractual¹⁸.

Frente a lo segundo, esto es el ejercicio de las potestades estatales, la Sala ha considerado que debe establecerse si la medida general con incidencia en el contrato fue proferida por la entidad contratante, en uso de *ius variandi* y si tenía que haber sido prevista por las partes, para determinar si la afectación excedió los riesgos normales del *alea contractual*.

Para la Sala, la medida en mención no fue imprevisible al momento de suscribir los contratos adicionales n.º (s) 0874/94; 882-6-89/95; 882-8-89/96, porque para el 14 de diciembre de 1992, cuando la contribución especial fue impuesta dichos contratos no se habían suscrito, de manera que de haberse roto el equilibrio financiero del contrato, se estaría en presencia de un hecho imputable a la negligencia o falta de diligencia del contratista por no haber previsto un gravamen vigente lo que imposibilita que invoque compensación alguna.

¹⁸ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Tercera. Sentencia de 11 de diciembre de 2003. Proceso No. 16433. C.P. Ricardo Hoyos Duque. Sentencia de 18 de septiembre de 2003, Exp. 15119, C.P. Ramiro Saavedra Becerra.

Por otra parte, cabe reiterar que la sola imposición de nuevos tributos, no equivale *per se* al rompimiento del equilibrio económico del contrato estatal, pues cada caso deberá ser analizado en particular, en especial, para determinar si la imposición redujo los ingresos hasta hacer nugatoria la utilidad esperada, sin perder de vista también que, el colaborador estatal asume por su cuenta y riesgo algunos imprevistos que podrán ser absorbidos dentro del AIU pactado en el contrato.

Ahora, en el caso concreto, no todos los contratos adicionales quedaron sometidos a la contribución especial, cinco de ellos se limitaron a ampliar el plazo pactado -797/92, 889/93, 0614/95, 882-5-89/95 y 882-7-89/96- frente a los cuales el valor por precios unitarios se mantuvo en las condiciones originalmente pactadas. En los tres restantes se adicionó el valor así: i) en el 0874/94 en la suma de \$ 446.871.897,00, ii) en el 882-6-89/95 en la suma de \$ 243.858.000,00 y iii) en el 882-8-89/96 en la suma de \$ 900.000.000,00. De su contenido, emerge que el contratista se obligó a pagar por su cuenta la contribución especial de que trata el artículo 123 de la Ley 104 del 30 de diciembre de 1993, carga que se hizo explícita en los acuerdos y que la entidad estatal retuvo al momento de pagar las actas parciales de obra.

Además, en el contrato adicional 882-8-89/96, las partes convinieron que la utilidad sería del 5 % y el AIU- administración, imprevistos y utilidad- del 25 % del monto de la adición.

Ahora, con independencia que las partes hicieran referencia expresa sobre la obligación generada al contratista como sujeto pasivo de la contribución, lo cierto es que, para el momento de las distintas prorrogas, existía la predeterminación del tributo por la norma legal, no constituyendo un hecho

sobreviniente que afectara la ecuación contractual, ni tampoco imprevisible que afectara la etapa de planeación o la de ejecución de la obra.

En consecuencia, es claro que el equilibrio económico del contrato no fue alterado, por cuanto, al momento de la celebración de los convenios adicionales, el contratista estaba al tanto de la obligación tributaria y, por ende, la carga fiscal no fue el resultado de un hecho sobreviniente, ni imprevisible que constituyera la causa determinante del rompimiento de la ecuación económica alegada por la firma demandante.

A lo anterior, se agrega que la Sociedad Vías y Construcciones S.A.-VICON S.A previó un rubro correspondiente a administración, imprevisto y utilidad del 25 % del valor del contrato y, en ese panorama, no se sostiene el argumento sobre el quebrantamiento del equilibrio de la ecuación contractual, bajo el supuesto de que la contribución fijada por la norma del 5 % sobre el valor del contrato generó una afectación anormal; por cuanto, en principio, la referida carga tributaria quedaría subsumida en el rubro aludido y aunque no es posible asegurar que la partida destinada a imprevistos lograra cubrir el nuevo impuesto, la parte actora corría con la carga de la prueba, consistente en acreditar que la partida de gastos de imprevistos resultó insuficiente para cubrir el pago de la contribución y superó los sobrecostos presentados durante la ejecución del contrato. A esto se añade que el contratista está obligado a soportar las eventuales y normales contingencias y, en caso de anomalía a acreditar dicha condición, probando la realización de los riesgos y de los sobrecostos asumidos.

No obstante, la parte actora, aunado a que suscribió los contratos adicionales en vigencia del denominado impuesto de guerra, no probó que la carga tributaria hubiera afectado de manera grave la ecuación económica del contrato, configurando un daño cierto, anormal y especial, con entidad de alterar más allá del *alea normal* la ecuación financiera del contrato.

En consecuencia se mantendrá la decisión del Tribunal que negó las súplicas de la demanda.

No se condenará en costas por no aparecer causadas.

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

FALLA:

CONFÍRMASE la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 16 de diciembre de 1999, que negó las súplicas de la demanda.

SIN COSTAS por no aparecer causadas.

DEVUÉLVASE el expediente al Tribunal de origen, una vez ejecutoriada la presente sentencia.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

STELLA CONTO DIAZ DEL CASTILLO

Presidente

RUTH STELLA CORREA PALACIO

Magistrada

DANILO ROJAS BETANCOURTH

Magistrado