TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA

SECCIÓN CUARTA - SUBSECCIÓN "A"

Bogotá, D.C., siete (7) de marzo de dos mil siete (2007)

Magistrada Ponente : Doctora **STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Expediente No. : 250002327000200500099-01
Demandante : TELECOM EN LIQUIDACIÓN (ANTES EMPRESA NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES ESP)
IMPUESTOS NACIONALES

-

La sociedad TELECOM EN LIQUIDACIÓN (ANTES EMPRESA NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES ESP), a través de apoderada, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, demanda ante este Tribunal la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642003000155 de 28 de octubre de 2003 y de la Resolución No. 310662004000040 de 17 de agosto de 2004, proferidas por la División de Liquidación y la División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá D.C., respectivamente, mediante las cuales modificó la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al primer bimestre de 2001.

En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, pide que se declare en firme la declaración del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad, correspondiente al periodo I bimestre (enero-febrero) de 2001, y se condene a la parte demandada al pago de las agencias en derecho.

La libelista narra como hechos en los que fundamenta la acción, los que la Sala sintetiza así:

El 12 de marzo de 2001, la Empresa Nacional de Telecomunicaciones S.A. ESP Telecom (hoy Telecom en Liquidación), presentó vía electrónica la declaración del impuesto sobre las ventas por el I bimestre de 2001.

La División de Fiscalización ordenó mediante el Auto de Apertura No. 310632002000378 de 9 de mayo de 2002, iniciar investigación a Telecom, con el fin de verificar y establecer las bases gravables de la declaración del impuesto sobre las ventas del I bimestre de 2001.

El 14 de mayo de 2003, la División de Fiscalización profirió el Requerimiento Especial No. 310632002000111, en el cual propuso modificar la liquidación privada del impuesto sobre las ventas del I bimestre de 2001. La sociedad dio respuesta al requerimiento especial el 14 de agosto de 2003.

El 28 de octubre de 2003, la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642003000155, por el impuesto sobre las ventas correspondientes al I bimestre de 2001.

Contra el mencionado acto la sociedad interpuso recurso de reconsideración, el cual fue decidido a través de la Resolución No. 310662004000040 de 17 de agosto de 2004, confirmándolo.

Cita como disposiciones violadas los artículos 1 del Decreto 1372 de 1992; 420 literal a) y b), 447 y 448 del Estatuto Tributario, 653, 664, 665 y 670 del Código Civil; y 338 de la Constitución Política.

Concreta el concepto de la violación así:

1. La Administración Tributaria está incluyendo como base del servicio telefónico un concepto que no es servicio, de acuerdo con la definición de las normas reglamentarias del Estatuto Tributario.

En el presente caso el aporte por cargos de conexión, no encuadra dentro de la noción de servicio establecida en el artículo 1 del Decreto 1372 de 1992, por cuanto: Se paga previo a que ocurra la prestación del servicio telefónico. No entraña para quien recibe el dinero, obligaciones de hacer sino de dar, las cuales se materializan en la entrega al potencial usuario, de una línea telefónica habilitada para la prestación de tal servicio. No tiene carácter retributivo por la prestación del servicio telefónico, sino que es anterior a que éste se preste a través de una línea determinada. El aporte por cargos es reembolsable de conformidad con el artículo 7.5.2 de la Resolución No. 087 de 7 de septiembre de 1997 de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones. El aporte se puede pagar adquiriendo acciones de las empresas prestadoras de servicios públicos para aumentar el capital de éstas, de conformidad con el artículo 95 de la Ley 142 de 1994. Comportan la adquisición de un derecho intangible para el suscriptor, que conforme la técnica contable se debe registrar como un activo del ente económico, que hace parte de su patrimonio y es susceptible de ser enajenado.

Destaca, que la Administración en los actos demandados en ninguna parte analiza y controvierte los argumentos de Telecom, por lo que resulta claro que al no ser el aporte por cargos de conexión un servicio, mal se puede determinar impuesto sobre las ventas respecto de tal concepto.

Para el presente caso y tratándose de la prestación de servicios gravados, la Administración sólo puede pretender el pago del impuesto sobre las ventas, respecto de aquellas actividades y conceptos que se adecuen a la definición de servicios y sean gravados conforme al artículo 420 del Estatuto Tributario.

En el caso motivo de esta demanda, la DIAN desconoció y violó la definición de servicio contenida en el Decreto 1372 de 1992, para incluir como base del servicio telefónico, un concepto que es anterior a este último.

Los aportes por cargos de conexión, tienen una naturaleza legal totalmente diferente a la de servicio, tanto así que por disposición expresa de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones y de la Ley 142 de 1994, tales cargos son reembolsables y se pueden pagar por parte del suscriptor, mediante la adquisición de acciones para el aumento de capital de la empresa de servicios públicos domiciliarios que los recibió.

Contrario a lo afirmado por la Administración los aportes por cargos de conexión, no son de la esencia de servicio de telefonía, puesto que la misma Ley 142 de 1994, en su artículo 136, prevé que su cobro sea opcional.

2. El aporte por cargos de conexión es anterior y en esa medida independiente del servicio telefónico.

De la lectura de los artículos 7.5.5 y 7.5.2 de la Resolución 087 de 1997 de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, surge con claridad que los aportes por cargos de conexión son anteriores a la prestación del servicio puesto que: Los mismos son susceptibles de ser reintegrados en los términos de las disposiciones mencionadas y, una vez se han pagado, otorgan al suscriptor, entre otros, el derecho a la conexión del servicio.

Además, de conformidad con el artículo 136 de la Ley 142 de 1994, los mencionados cargos pueden ser cobrados por la empresa prestadora de servicio de telefonía, o no, y es usual que en la práctica de los negocios de la telefonía pública, los agentes económicos realicen pagos por aportes de conexión a empresas

que presenten servicios de telecomunicaciones con el fin de que se les asignen líneas telefónicas que se instalarán y pondrán en uso en una oportunidad ulterior, como el caso de los constructores de inmuebles, lo que significa que el suscriptor ha realizado un pago pero no ha recibido servicio telefónico alguno, nada mas ha surgido para ese suscriptor el derecho a la conexión del servicio.

3. Los artículos 420, literal b), 447, 448 y 476 numeral 4) del Estatuto Tributario, aplican al servicio telefónico, mas no al aporte por cargos de conexión – Incorrecta interpretación del artículo 55 de la Ley 488 de 1998.

Con ocasión de la expedición del Decreto Extraordinario 354 de 1984, se estableció en su artículo 11, que la base del IVA en los servicios de teléfono, la constituían el valor del cargo fijo y los impulsos, disposición que se compiló en el artículo 462 del Estatuto Tributario.

El citado artículo estuvo vigente hasta 1998, aclarando que en la Ley 6 de 1992, se excluyó de IVA (a partir del 1 de enero de 2003), los primeros 250 impulsos mensuales facturados a los estratos 1 y 2, originados en telefonía pública local.

En 1998, con ocasión de la expedición de la Ley 488, se cambió la base gravable en el servicio telefónico al modificar el artículo 462 del Estatuto Tributario, y establece que la base de dicho servicio sería la general contemplada en el artículo 477 ibídem.

Esta modificación implicó que se gravaran con IVA todos los servicios asociados con la telefonía pública conmutada, como son la transmisión de datos, los servicios de valor agregado, los teleservicios, la telefonía local, la telefonía de larga distancia.

Sin embargo, la Administración interpretó de manera equivocada la reforma a la base gravable en el servicio de telefonía pública, contenida en el artículo 55 de la Ley 488 de 1998, al considerar que, por efecto de lo dispuesto en los artículos 447 y 448 del Estatuto Tributario, dicha base estaría formada por todos los conceptos que paguen los usuarios y /o suscriptores, afectos al servicio de telefonía, desconociendo así que los aportes por cargo de conexión no son servicio y, no hacen parte de la base para liquidar tal impuesto.

La Ley 488 de 1998, estableció que la base de IVA en el servicio telefónico será la prevista en el artículo 477 del Estatuto Tributario, a partir de tal modificación se incluyeron todos los servicios a que se puede acceder a través de la telefonía pública, sin incluir lo relacionado con aportes por cargo de conexión, en razón a que no son servicio.

4. Transcripción parcial e incompleta de argumentos de la sentencia del Consejo de Estado, expediente 25000-23-27-000-1999-0369-01 (10733) de fecha 26 de enero de 2001- Comcel S.A. Vs DIAN.

En los actos demandados la Administración recoge argumentos de la sentencia mencionada, en la cual el Consejo de Estado, habría considerado de similar naturaleza que los aportes por cargos de conexión en telefonía fija, con los cargos de activación previstos en la telefonía celular.

En tal sentencia la DIAN controvierte un concepto del Ministerio de Comunicaciones, argumentando que los cargos por activación de la telefonía móvil y los aportes por cargos de conexión de la telefonía fija son similares pero no iguales.

Causa sorpresa, dice, el hecho de que la Administración haya admitido en un caso anterior, que los cargos por activación y aportes de conexión sean similares pero distintos y luego en el caso que nos ocupa los tenga como idénticos, para usar esta sentencia como fundamento de las glosas a la liquidación privada de la sociedad.

5. El derecho de conexión es un derecho real incorporal.

Transcribe los artículos 653, 664, 665 y 670 del Código Civil, y afirma que para efecto de las telecomunicaciones, el aporte por cargos de conexión es un derecho incorporal, porque no corresponde a algo intangible ni apreciable por los sentidos; es únicamente un derecho que adquiere el usuario, previo a la prestación del servicio. Es así que la empresa debe registrar los ingresos por este concepto en la cuenta 43 (otros ingresos operacionales) y el suscriptor, al pagar o causar los aportes de conexión, los puede registrar en las cuentas de activos intangibles, que como tal, hacen parte de su patrimonio al ser un derecho susceptible de ser enajenado, embargado, cedido y de ser transmitido por sucesión por causa de muerte. La Comisión de Regulación de Telecomunicaciones en el Concepto 402269 de 23 de octubre de 2001, reconoció la naturaleza de derechos incorporales para los aportes por cargos de conexión.

Como quiera que tanto la DIAN en los actos demandados, como la accionante, han coincidido en sostener que los aportes por cargos de conexión son un derecho incorporal, y que atendiendo el tenor de lo dispuesto en la Ley 142 de 1994, tales aportes tienen una naturaleza especial y son anteriores a la prestación del servicio telefónico, mal puede la Administración incluir el valor de estos aportes como base del impuesto sobre las ventas.

6. Sanción por inexactitud – Violación del artículo 647 del Estatuto Tributario.

La sociedad no incurrió en ninguna de las circunstancias constitutivas de inexactitud previstas en el artículo 647 del Estatuto Tributario, particularmente no incurrió en la omisión de ingresos, ni de impuestos generados por operaciones gravadas.

Y en el hipotético caso de que se confirmara la modificación a la declaración de IVA, solicita se tenga presente que tal circunstancia habría originado una diferencia de criterio justificada en la interpretación de las normas que determinan la base gravable del impuesto sobre las ventas en el servicio telefónico, diferencia que de conformidad con lo previsto en el último inciso del artículo 647 del Estatuto Tributario, no origina la imposición de la sanción por inexactitud.

PARTE DEMANDADA

La Administración, a través de apoderada judicial, en escrito de contestación a la demanda, se opone a las pretensiones de la demanda, por cuanto los actos administrativos fueron expedidos con base en las normas tributarias, sin que se incurriera en la violación invocada por el memorialista (fls. 107-125).

Transcribe los artículos 420 y 476 del Estatuto Tributario y manifiesta que salvo las excepciones previstas, el servicio telefónico se encuentra gravado.

Para efectos de establecer el alcance de la noción de servicio telefónico local, es necesario acudir a lo dispuesto en la Ley 142 de 1994, por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios, en el numeral 14.26 del artículo 14, define servicio público domiciliario de telefonía pública básica conmutada, como el servicio básico de telecomunicaciones, uno de cuyos objetos es la transmisión conmutada de voz a través de la red telefónica conmutada con acceso generalizado al público, en un mismo municipio.

Cita los artículos 2 y 28 del Decreto 1900 de 1990, y concluye que los servicios de telefonía ya sea fija, móvil o móvil-celular, se consideran como servicios básicos y esos a su vez comprenden no solo aquellos

que proporcionan la capacidad necesaria para la transmisión de señales, sino también los que proporcionan en si mismos la capacidad completa para comunicación entre usuarios, incluidas las funciones del equipo terminal. Así mismo, constituyen los servicios básicos una clasificación de los servicios de telecomunicaciones, concepto que comprende cualquier forma de emisión, transmisión o recepción de sonidos, por hilo, radio, u otros sistemas electromagnéticos.

Por su parte, los artículos 14, numeral 14.26 de la Ley 142 de 1994 y 1 del Decreto 1641 de 1994, definen el servicio público domiciliado de telefonía pública básica conmutada, y el artículo 27 del Decreto 1900 señala que el servicio de telefonía básica pública conmutada es un teleservicio, que a su vez constituye una especie del género denominado servicio básico de telecomunicaciones.

De conformidad con dichas disposiciones, el servicio telefónico local es esencialmente un servicio público, y debe analizarse desde el punto de vista de interés general que persigue, pues cuando el Estado califica una actividad como de servicio público, lo hace con un criterio finalista e integral, que envuelve no sólo el suministro del bien o servicio de que se trata sino en general, las erogaciones complementarias o accesorias que deba hacer el usuario para adquirirlo o disfrutarlo.

Indica, que dada la amplitud del hecho generador consagrado en el literal b) del artículo 420 del Estatuto Tributario, al referirse a la prestación de servicios en el territorio nacional, no es posible afirmar que la naturaleza corporal o incorporal, mueble o inmueble del bien con el cual se relacione el servicio, incide en la causación del impuesto sobre las ventas, por el contrario, el artículo 90 de la Ley 142 de 1994, al hacer referencia a los elementos de la fórmulas de las tarifas, señala que podrá incluirse entre otros un cargo por aportes de conexión.

A su vez, el artículo 7.19 de la Resolución 087 de 1997 de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, establece el alcance del cargo por aportes de conexión al servicio, como el que otorga al suscriptor el derecho a la conexión del servicio, al uso de un número de abonado y a la disposición sobre la acometida externa.

Señala, que como se dijo en vía gubernativa, los aportes de conexión involucran tres elementos: El derecho a la conexión del servicio, el uso de un número de abonado y la disposición sobre la acometida externa, el primero conlleva que el mismo forme parte del servicio, pues constituye el presupuesto esencial para el uso y goce del mismo y en consecuencia se entiende integrado o incorporado a la prestación del servicio.

En la exposición de motivos con que el Gobierno presentó el proyecto que se convertiría en la Ley 488 de 1998, en relación con el artículo 55, la razón de la modificación de la base gravable en el servicio telefónico era buscar que dicha base la constituyera la totalidad de la factura y no únicamente el cargo fijo y las marcaciones, porque se está ignorando la cantidad de servicios de valor agregado que existen y que se han quedado fuera de la legislación.

De acuerdo con los artículos 447 y 448 del Estatuto Tributario, la base gravable general en la prestación de servicios es amplia y cobija entre otros factores, las instalaciones y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición, abarcando de esa manera el valor total de la operación.

El derecho a la conexión del servicio como elemento integrante de los denominados cargos por aportes de conexión, constituye un elemento que se incorpora formando parte de la base gravable general prevista en el artículo 447 de la normatividad tributaria, porque la misma comprende entre otros factores la financiación, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, garantías y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque considerados independientemente no se encuentren sometidos a imposición. Cita al respecto jurisprudencia del H. Consejo de Estado, el Concepto Unificado del Impuesto sobre las Ventas No. 00001 de 19 de junio de 2003 y el Concepto No. 045393 de 22 de junio de 2002 de la DIAN.

Finalmente, en cuanto a la sanción por inexactitud, señala que al omitir de manera voluntaria de la base gravable del impuesto sobre las ventas el valor correspondiente a los aportes por conexión, que origina un menor saldo a pagar, se incurrió en inexactitud, evidenciándose que las cifras declaradas no fueron completas y verdaderas, por lo que conforme al inciso final 647 el Estatuto Tributario, no es procedente evaluar si existe diferencia de criterio en la interpretación del derecho aplicable correspondiente al impuesto a las ventas en el servicio telefónico que son taxativas, además, son claras las reglas generales de interpretación y la aplicación de los artículos 447, 448 y 462 del Estatuto Tributario.

ALEGATOS

Corrido el traslado para alegar de conclusión, hizo uso de esta oportunidad legal la entidad demandada para reiterar, en síntesis, los argumentos expuestos en su escrito de contestación (fls. 177 y 178).

No observándose causal alguna de nulidad que invalide lo actuado, se procede a decidir previas las siguientes

CONSIDERACIONES

Se trata de establecer en el sub-lite la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 300642003000155 de 28 de octubre de 2003 y de la Resolución No. 310662004000040 de 17 de agosto de 2004, proferidas por la División de Liquidación y la División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Santa Fe de Bogotá, respectivamente, mediante las cuales modificó a la actora la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al primer bimestre de 2001 (fls. 22 y 37).

En relación con los cargos precedentemente expuestos, la Sala observa:

Se encuentra acreditado en el plenario que la Empresa Nacional de Telecomunicaciones Telecom en Liquidación presentó vía electrónica la declaración del impuesto sobre las ventas por el primer bimestre de 2001, el 12 de marzo de 2001 (fls 8-3, c.a.).

La Administración, previó Auto de Apertura No. 310632002000378 de 9 de mayo de 2002, Requerimiento Ordinario No. 310632002000490 de 9 de mayo de 2002, y Emplazamiento para Corregir No. 310632002000050 de 9 de mayo de 2002, profirió el Requerimiento Especial No. 310632003000111 de 14 de mayo de 2003, mediante el cual propuso modificar la declaración del impuesto sobre las ventas presentada por la actora por el 1 Bimestre de 2001, por considerar que los cargos por aportes de conexión fiscalmente se entienden integrados o incorporados a la prestación del servicio y forman parte de la base gravable para la liquidación del impuesto sobre las ventas en el servicio telefónico (fls. 1, 39, 150 y 176, c.a.). La sociedad dio respuesta al requerimiento especial el 14 de agosto de 2003 (fls. 183-179, c.a.).

El 28 de octubre de 2003, la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642003000155, modificando la declaración privada del impuesto sobre las ventas correspondiente al primer bimestre de 2001, en la forma planteada en el requerimiento especial (fls. 210-196, c.a.).

Contra el precitado acto la sociedad interpuso recurso de reconsideración, el cual fue decidido a través de la Resolución No. 310662004000040 de 17 de agosto de 2004, confirmándolo (fls. 221 y 253, c.a.).

La Sala debe establecer si el aporte por conexión hace parte del servicio telefónico y, por tanto, se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas.

El artículo 420 del Estatuto Tributario, señala los hechos sobre los cuales recae el impuesto sobre las ventas así:

"**Artículo 420 Hechos sobre los que recae el impuesto**. El impuesto a las ventas se aplicará sobre:

a) Las ventas de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidas expresamente.
b) La prestación de los servicios en el territorio nacional.
c) La importación de bienes corporales muebles que no hayan sido excluidos expresamente.

Conforme a la norma transcrita todos los servicios que se presten en el territorio nacional están gravados con el impuesto a las ventas, excepto los que la ley considere expresamente como excluidos, acorde con el artículo 476 del Estatuto Tributario, el cual establece:

"**Artículo 476 Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas.** Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios:

....

4 Los servicios públicos de energía, acueducto y alcantarillado, aseo público, recolección de basuras y gas domiciliario ya sea conducido por tubería o distribuido en cilindros. En el caso del servicio telefónico local, se excluyen del impuesto los primeros doscientos cincuenta (250) impulsos mensuales facturados a los estratos 1 y 2 y el servicio telefónico prestado desde teléfonos públicos.

De lo anterior se colige que el servicio telefónico local se encuentra gravado, salvo los primeros 250 impulsos mensuales facturados a los estratos 1 y 2, y el servicio telefónico prestado desde teléfonos públicos.

El artículo 2 del Decreto 1900 de 1990, por el cual se reforman normas y estatutos que regulan las actividades y servicios de telecomunicaciones y afines, señala que se entiende por telecomunicación "*toda emisión, transmisión o recepción de señales, escritura, imágenes, signos, sonidos, datos o información de cualquier naturaleza, por hilo, radio, u otros sistemas ópticos o electromagnéticos".*

Además, el artículo 27 del citado decreto expresa que *"Los servicios de telecomunicaciones se clasifican, para efectos de este decreto, en básicos, de difusión, telepático y de valor agregado, auxiliares de ayuda y especiales".* Y el artículo 28 del mismo decreto, dispone:

"**Los servicios básicos** comprenden los portadores y los teleservicios:

Servicios portadores son aquellos que proporcionan la capacidad necesaria para la transmisión de señales entre dos o más puntos definidos de la red de telecomunicaciones. Estos comprenden los servicios que se hacen a través de redes conmutadas de circuitos o de paquetes y los que se hacen a través de redes no conmutadas. Forman parte de estos, entre otros, los servicios de arrendamiento de pares aislados y de circuitos dedicados.

Los teleservicios son aquellos que proporcionan en si mismos la capacidad completa para la comunicación entre usuarios, incluidas las funciones del equipo terminal. Forman parte de estos. entre otros <u>los servicios de telefonía tanto fija como móvil y móvil-celular</u>. la telegrafía y el telex". (Subrayas de la Sala)

Por su parte, el artículo 14 numeral 14.26 de la Ley 142 de 1994, *"por la cual se establece el régimen de los servicios públicos domiciliarios y se dictan otras disposiciones*", define el servicio público domiciliario de telefonía pública básica conmutada, como:

". .. Un servicio básico de telecomunicaciones, uno de cuyos objetos es la transmisión conmutada de voz a

través de la red telefónica conmutada con acceso generalizado al público, en un mismo municipio. También se aplicara esta ley a la actividad complementaria de telefonía móvil rural y al servicio de larga distancia nacional e internacional ...".

Así las cosas, el servicio telefónico local es en esencia un servicio público, de telecomunicaciones, básico, y clasificado como teleservicio.

Al clasificarse el servicio telefónico como un teleservicio, se impone la necesidad de proporcionar la capacidad completa para la comunicación entre usuarios, para uso y goce del servicio, la cual no se daría en el evento de ausencia de conexión.

La Ley 142 de 1994 en el artículo 90, referido a los elementos de las fórmulas de las tarifas, dispuso que podrían incluirse, entre otros, "un cargo por aportes de conexión el cual podrá cubrir los costos involucrados en la conexión del usuario al servicio...".

A su vez, la Resolución 087 de 1997 de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, por medio de la cual se regula en forma integral los servicios de telefonía pública básica conmutada en Colombia, sobre los aportes de conexión al servicio, establece:

"Artículo 7.5.5 Alcance del cargo por aportes de conexión al servicio El pago del aporte por conexión otorga al suscriptor el derecho a la conexión del servicio, al uso de un número de abonado y a la disposición sobre la acometida externa. En todo caso la acometida externa será de libre disponibilidad del suscriptor y podrá ser utilizada por cualquier empresa de TPBCL, TPBCLE y TMR, seleccionada por el suscriptor para la prestación del servicio.

..."

A folios 159 a 162 del expediente obra respuesta a esta Corporación al Oficio Rh 05-05-0099, por parte de la Comisión de Regulación de Telecomunicaciones, en la que en relación con la pregunta 2, señala:

"...

Desde el punto de vista técnico, los aportes por cargo de conexión son anteriores a la prestación del servicio telefónico?

El pago de aportes puede darse tanto de manera previa a la prestación del servicio, como de manera simultánea con el inicio del mismo, según lo plasmado por cada empresa dentro del Contrato de Condiciones Uniformes y lo establecido en el Título VII de la Resolución 087, así.
...

Por lo anterior se concluye que el pago por conexión no requiere ser previo a la puesta en servicio de la línea, sino que depende de las condiciones que hayan sido establecidas por el operador.

..."

El derecho a la conexión del servicio como uno de los elementos de los cargos por aportes de conexión constituye un bien incorporal, lo que no significa que no forme parte del servicio, ya que constituye el presupuesto esencial para el uso y goce del mismo.

Por lo anterior, la Sala considera que desde el punto de vista de la causación del impuesto sobre las ventas en el servicio telefónico local, el derecho a la conexión del servicio como elemento de los cargos por aportes de conexión, constituye uno de los presupuestos esenciales para el uso y goce del mismo y, en consecuencia, se

entiende integrado o incorporado a la prestación del servicio.

Ahora bien, con respecto a la base gravable en la prestación del servicio telefónico, el artículo 462 del Estatuto Tributario (modificado por el artículo 55 de la Ley 488 de 1998), dispone que es la general, contemplada en el artículo 447 ibídem así.

"**Artículo 447. En la venta y prestación de servicios, regla general.** En la venta y prestación de servicios, la base gravable será el valor total de la operación, sea que ésta se realice de contado o a crédito, incluyendo entre otros los gastos directos de financiación ordinaria, extraordinaria o moratoria, accesorios, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y además erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición.

..."

Y el artículo 448 del Estatuto Tributario prevé:

"**Otros factores integrantes de la base gravable.** Además integran la base gravable, los gastos realizados por cuenta o a nombre de adquiriente o usuario, y el valor de los bienes proporcionados con motivo de la prestación de servicios gravados, aunque la venta independiente de éstos no cause impuestos o se encuentre exenta de su pago.

Así mismo, forman parte de la base gravable, los reajustes del valor convenido causados con posterioridad a la venta".

De la interpretación armónica de las disposiciones anteriores, se desprende que la base gravable general en la prestación de servicios es amplia y cobija entre otros factores, las instalaciones y demás erogaciones complementarias, aunque se facturen o convengan por separado y aunque, considerados independientemente, no se encuentren sometidos a imposición, cubriendo de esa manera el valor total de la operación.

El derecho a la conexión del servicio como elemento integrante de los denominados "cargos por aportes de conexión" en estricto sentido constituye un bien incorporal, el cual forma parte de la base gravable general prevista en el trascrito artículo 447 del Estatuto Tributario.

Además, en la exposición de motivos de la Ley 488 de 1998, la razón de la modificación de la base gravable en el servicio telefónico era buscar que dicha base la constituyera la totalidad de la factura y no únicamente el cargo fijo y las marcaciones, porque se está ignorando la cantidad de servicios de valor agregado que existen y que se han quedado fuera de la legislación. Por lo tanto, la intención del legislador era de ampliar la base gravable para el servicio de telefonía.

Por consiguiente, los actos administrativos demandados se ajustan a la legalidad, no encontrándose la vulneración de las normas constitucionales y legales que enuncia el actor.

No prosperan los cargos.

Y en relación con la sanción por inexactitud, no se puede sostener que existe una diferencia de criterios en la interpretación de las normas en aras de su aplicación, ya que las disposiciones legales en las que debió basarse la contribuyente son lo suficientemente claras.

Así las cosas, la sanción por inexactitud debe mantenerse, ya que en el presente caso se dan los presupuestos de que trata el artículo 647 del Estatuto Tributario para su imposición, debido a que el contribuyente incurrió en una conducta inexacta, al omitir de la base gravable los aportes por conexión, lo que generó un menor

impuesto a cargo en su declaración del impuesto sobre las ventas por el primer bimestre de 2001.

No prospera el cargo.

En este orden de ideas, al no haber sido desvirtuada la presunción de legalidad que ampara los actos administrativos demandados, la Sala denegará las súplicas de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta –Subsección "A", administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

1. **DENIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

2. **Reconócese** personería al doctor Carlos José Rodríguez Vásquez, como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder conferido.

3. No se condena en costas por cuanto no aparecen causadas.

4. En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente, previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen, y de gastos del proceso a la parte demandante, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias del caso.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

La presente providencia, fue discutida y aprobada en Sesión de la fecha.

Las Magistradas,

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MARÍA MARCELA DEL SOCORRO CADAVID BRINGE

LUZ MARY CÁRDENAS VELANDIA

Expediente No. 25000232700020050009 9-01 Actor: TELECOM EN LIQUIDACIÓN (Antes EMPRESA NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES ESP)

Exposición de motivos Proyecto de Ley 45 de 1998, publicada en la Gaceta del Congreso No. 171 de 1998.

Compilado, editado y concordado para SSPD por BISA Corporation Ltda.
Editores y Compiladores: Yezid Fernando Alvarado Rincón, Astrid Suárez Prieto.