

MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Niega. Caso acto administrativo en asunto contractual / ADMINISTRATIVO - Caso circular directriz para el reconocimiento y pago de imprevistos en contratos estatales que celebre el Departamento de Antioquia / TEORÍA DE LA IMPREVISIÓN EN CONTRATO ESTADAL NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO POR FALSA MOTIVACIÓN - Niega

NOTA DE RELATORÍA. Síntesis del caso. Se solicitó la nulidad de la circular No. 000073 del 4 de febrero de 2013, expedida por la Secretaría General del Departamento de Antioquia, por medio de la cual se expidió 'Directriz para el reconocimiento y pago de imprevistos en los contratos que celebre el Departamento de Antioquia'. Así mismo se demandó circular posterior, esto es, Circular 000221 de 18 de junio de 2013.

NATURALEZA DE DIRECTRIZ - Acto administrativo / MEDIO DE CONTROL PROCEDENTE EN EVENTOS DIRECTRIZ / NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO / DIRECTRIZ - Carácter vinculante. Potencialidad de afectación de situación jurídica de contrato

En el presente caso y sin perjuicio de la tesis precedente, aunque la legalidad de las circulares 000073 de febrero de 2013 y 000221 de 18 de junio de 2013 puede ser controlada, con independencia de su naturaleza es o no la de los actos administrativos, lo cierto es que, en todo caso, sí se trata de dicho tipo de actos, en la medida en que además de haber sido proferidas por una entidad pública – departamento de Antioquia –, de su contenido se evidencia la imposición de deberes respecto de las entidades de dicho departamento territorial. En efecto, en el marco de la contratación pública, las directrices de dichas circulares no prevén deberes en torno al tratamiento de las ofertas mediante las cuales se formulen precios que, tratándose de contratos que consideren o requieran del concepto de A.I.U., deban estar desagregados, que, además, el cumplimiento de dichas directrices y de sus interpretaciones tiene la potencialidad de afectar la situación jurídica de proponentes y contratistas.

COMPETENCIA DEL CONSEJO DE ESTADO / SEGUNDA INSTANCIA / MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD CONTRA ACTO ADMINISTRATIVO - Directriz

De conformidad con el artículo 150 y el numeral 1 del artículo 152 del CPACA, esta Corporación es competente para conocer de la apelación de la sentencia dictada por el Tribunal Administrativo de Antioquia dado que se trata de un asunto en el que se persigue la nulidad de una circular que para este preciso caso tiene la naturaleza de un acto administrativo de carácter general expedido por un organismo del departamento.

TASACIÓN DE HONORARIOS DE CONTRATOS DE CONSULTORÍA / FIJACIÓN DE PRECIO EN CONTRATO ESTADAL DE CONSULTORÍA - Criterios bajo la regulación anterior a la Ley 80 de 1993 / FIJACIÓN DE PRECIO EN CONTRATO ESTADAL DE CONSULTORÍA - Criterios con entrada en vigencia de la Ley 80 de 1993

El artículo 39 del Decreto-ley 222 de 1983 dispuso que los honorarios de los contratos de consultoría se fijarían de acuerdo con las tarifas que establecieran las asociaciones profesionales que tuvieran el carácter de cuerpo consultivo del Gobierno Nacional y que fueran aprobadas por este. Fue dentro de ese contexto que el Gobierno expidió el Decreto 2090 de 1989. (...) Lo anterior permite deducir que el reglamento aprobado (...) era obligatorio respecto de las entidades sometidas al Decreto-ley 222 de 1983, en particular cuando ellas suscribieran contratos de consultoría, razón por la cual, con la derogatoria expresa que hizo la Ley 80 de 1993 del mismo, en vigencia del ECGAP el Decreto 2090 de 1989 ya no podría resultar obligatorio para las entidades estatales que suscribieran contratos de consultoría regidos por dicho nuevo Estatuto. En ese sentido, más allá de cualquier discusión en torno a la naturaleza del Decreto 2090 de 1989, lo cierto es que este fue expedido para que en la fijación de los honorarios de – únicamente – los contratos de consultoría sometidos al Decreto-ley 222 de 1983 se tuvieran en cuenta las tarifas contenidas en el reglamento de honorarios para trabajos de arquitectura adoptado por la Sociedad Colombiana de Arquitectos y que fue aprobado por el Decreto 2090 de 1989. Lo dicho no impide que el reglamento de honorarios adoptado por la junta directiva nacional de la Sociedad Colombiana de Arquitectos y que en el momento fue aprobado por el Decreto 2090 de 1989, dada su especialidad técnica, pueda ser incorporado en los cláusulados de los contratos que tengan una correspondencia temática con el contenido de dicho reglamento, aun en vigencia del ECGAP. De allí que, por ejemplo, la Sección Tercera, en relación con

contrato de obra sometido a la Ley 80 de 1993 que había sido terminado unilateralmente en forma ilegal; analizar la liquidación de perjuicios no tuvo ningún reparo frente a la cláusula de remuneración contratista que se había remitido a las tarifas contenidas en el reglamento aprobado por el Decreto 209 de 1989 y, por contrario, concluyó que el a quo había acertado al tomar las mismas como fundamento de referida liquidación. (...) Así las cosas, dado que las circulares demandadas fueron expedidas en vigencia del EGCAP y no del Decreto-ley 222 de 1983, resulta equivocado considerar como norma violada el Decreto 2090 de 1989, el cual, se reitera, era vinculante únicamente en el contexto de los contratos de consultoría del régimen de contratación anterior al EGCAP.

ROMPIMIENTO DE LA ECUACIÓN FINANCIERA - Niega / ROMPIMIENTO DE LA ECUACIÓN FINANCIERA O DESEQUILIBRIO FINANCIERO DE CONTRATO ESTATAL POR TEMAS TRIBUTARIOS - Artículos 462-1 y 4 del Estatuto Tributario / PRINCIPIO DE EQUIVALENCIA ECONÓMICA - Rompimiento de la ecuación financiera cuando pliegos de condiciones impide la conformación de componentes del precio / PLIEGOS DE CONDICIONES / FACTORES DE ADMINISTRACIÓN, IMPREVISTOS Y UTILIDAD, AIU / CLÁUSULA DE IMPREVISTOS PACTADOS EN A.I.U. / PORCENTAJE DE AIU EN UN CONTRATO DE OBRA PÚBLICA / ECUACIÓN FINANCIERA O DESEQUILIBRIO FINANCIERO DE CONTRATO ESTATAL - Componente del precio / IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - Base gravable o la tarifa para la liquidación / CONTRATO DE OBRA

El cargo de la parte actora se fundamenta en que las circulares demandadas eliminan el concepto de costos e impuestos imprevistos y, por ese motivo, transgreden las normas tributarias que reconocen la existencia del A.I.U. como un componente del precio. En el análisis del cargo contra el principio de equivalencia económica indicó que las circulares demandadas le dieron un específico alcance conceptual dentro de la desagregación habitual del presupuesto de un contrato en costos directos + los factores A.I.U., sin desconocer el impacto económico de los riesgos distribuidos entre las partes. En ese sentido, el contenido de las circulares demandadas en nada se opone a que existan normas tributarias que fijen la base gravable o la tarifa para la liquidación del impuesto sobre las ventas, considerando determinados componentes del presupuesto del precio en los contratos que establezca el legislador. Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO CONTRACTUAL POR INCUMPLIMIENTO DE PRINCIPIO DE EQUIVALENCIA ECONÓMICA - Niega / FIJACIÓN DE PRECIO - Criterios, elementos y requisitos / COSTOS E IMPUESTOS / UTILIDAD / PLIEGO DE CONDICIONES / CONTRATO ESTATAL

Las circulares demandadas no transgreden el principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993 en concordancia con el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, dado que no impiden que los proponentes formulen un precio que incluya sus componentes esenciales (costos y utilidad), ni tampoco estos tengan en cuenta el impacto financiero de las acciones necesarias para prevenir o administrar los riesgos previsibles que le corresponda asumir al contratista. (...) Por virtud de lo expuesto el cargo prospera.

NULIDAD DE ACTO ADMINISTRATIVO CONTRACTUAL POR ROMPIMIENTO DE LA ECUACIÓN FINANCIERA - Niega / PLIEGO DE CONDICIONES - Fijación del precio. Condiciones del precio / TEORÍA DE LA IMPREVISIÓN - Causa propia del desequilibrio financiero / CONTRATO ESTATAL / ROMPIMIENTO DE LA ECUACIÓN FINANCIERA O DESEQUILIBRIO FINANCIERO DE CONTRATO ESTATAL POR TEMAS TRIBUTARIOS - Procede aun cuando no se fijan criterios de naturaleza técnica. Discrecionalidad técnica

El cargo de la parte actora señala que las instrucciones impartidas en las circulares demandadas desconocen los elementos que, desde el punto de vista técnico, debe tener el precio de una obra o servicio, con base en los cuales concluye que la Gobernación de Antioquia ejerció sus atribuciones de manera caprichosa o arbitraria excediendo los límites de la discrecionalidad técnica. (...) De conformidad con lo anotado en el acápite de esta providencia denominado "El objeto de las circulares demandadas", se observa que el contenido de dichos actos se encuentra orientado a que en el precio de la oferta no sean considerados los riesgos imprevistos, esto es, los que estén por fuera del alcance del deber contenido en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, sin perjuicio de que sí se incluya una partida en el presupuesto oficial del proceso de selección que garantice su reconocimiento y pago, con cargo al saldo que quede en el Certificado de Disponibilidad Presupuestal. (...) Para la Sala es claro que las instrucciones previstas en las circulares

demandadas hacen eco del alcance de la teoría de la imprevisión, como causa propia del desequilibrio financiero del contrato estatal, cuyos eventos, a diferencia de los riesgos previsibles del artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, no impactan ex ante el precio del contrato, aun cuando sí deben reconocerse ex post por el contratista de llegar a acaecer los mismos durante la etapa de ejecución contractual. (...) las circulares demandadas atienden en la referida materia las directrices de esta Corporación, que ha reconocido la teoría de la imprevisión como concepto jurídico en el contexto del desequilibrio económico del contrato estatal, en la necesidad de aplicar conceptos o criterios de naturaleza técnica. Por esa razón, no observa la Sala que los actos en cuestión hayan podido exceder ningún límite de la discrecionalidad técnica. Lo dicho justifica, además, que en este caso la Sala no haya tenido necesidad de acudir a los testimonios practicados en el marco de este proceso. (...) Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

RECONOCIMIENTO Y PAGO DE OBRAS Y GASTOS ADICIONALES - Término: Hasta la liquidación del contrato  
/ LIQUIDACIÓN DE CONTRATO ESTATAL

En este punto es preciso advertir que dicho reconocimiento puede acontecer respecto de prestaciones que no fueron ejecutadas en condiciones de desequilibrio financiero y realizarse hasta la liquidación del contrato.

RIESGOS IMPREVISIBLES EN EL CONTRATO ESTATAL / COMPONENTES DEL PRECIO DEL CONTRATO  
ESTATAL COMO RIESGO IMPREVISIBLE / TEORÍA DE LA IMPREVISIÓN / ROMPIMIENTO DE LA ECUACION  
FINANCIERA

Tratándose de los riesgos contractuales, el carácter de imprevisibles cobija tanto los anormales que no fueron previstos en el contrato, como también los que habiéndolo sido, sus efectos desbordan los límites de la asunción de la parte contratante a quien dichos riesgos le fueron distribuidos. En ese sentido, en el contexto del principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993, por tratarse de riesgos imprevisibles que escapan a los supuestos del deber contenido en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, no existen parámetros objetivos para que la entidad estatal contratante, en los pliegos de condiciones o sus equivalentes, reconozca respecto de dichos riesgos, costos en los que haya de incurrir el contratista que impacten ex ante el precio del contrato. De allí que resulte razonable respecto de estos riesgos que el impacto financiero que efectivamente acarree su realización se valore ya durante la ejecución del contrato y no antes. Lo anterior sin perjuicio de que este tipo de riesgos puedan llegar a constituir un factor que influya en la determinación de un mayor valor en la utilidad.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2090 DE 1989 - ARTÍCULO 7.1.2. / DECRETO 2090 DE 1989 - ARTÍCULO 7  
/ LEY 80 DE 1993 - ARTÍCULO 27 / LEY 1150 DE 2007 - ARTÍCULO 4 / LEY 1437 DE 2011, CPAC  
ARTÍCULO 44 / LEY 1437 DE 2011, CPACA - ARTÍCULO 150 / LEY 1437 DE 2011, CPACA - ARTÍCULO  
NUMERAL 1

NORMA DEMANDADA: CIRCULAR 000073 DE 2013 (4 de febrero) EXPEDIDA POR SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA (No anulada) / CIRCULAR 000221 DE 2013 (18 de junio) EXPEDIDA  
SECRETARÍA GENERAL DEL DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA (No anulada)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN TERCERA

SUBSECCIÓN A

Consejera ponente: MARTA NUBIA VELÁSQUEZ RICO

Bogotá D.C., diecinueve (19) de julio de dos mil dieciocho (2018).

Radicación número: 05001-23-33-000-2013-01826-00(57576)

Actor: CÁMARA COLOMBIANA DE LA INFRAESTRUCTURA - SECCIONAL ANTIOQUIA

Demandado: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD (APELACIÓN SENTENCIA)

Temas: PRINCIPIO DE EQUIVALENCIA ECONÓMICA – Rompimiento de la ecuación financiera si desde pliegos de condiciones o sus equivalentes se impide la conformación de componentes del precio. RIESGOS PREVISIBLES – Las acciones para prevenirlos o administrarlos hacen parte de los costos. RIESGOS IMPREVISIBLES – No impactan los costos del precio aunque dependiendo del proyecto puedan llegar a considerarse como un factor para el cálculo de una mayor utilidad.

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte actora en contra de la sentencia del 10 de febrero de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

## ANTECEDENTES

### 1. La demanda y sus fundamentos jurídicos

Mediante escrito radicado el 7 de noviembre de 2013[1], en el Tribunal Administrativo de Antioquia, la entidad sin ánimo de lucro CÁMARA COLOMBIANA DE LA INFRAESTRUCTURA SECCIONAL ANTIOQUIA (CCIA) adelantada también "CCI"), actuando a través de apoderado, formuló demanda[2] contra el departamento de Antioquia, en ejercicio del medio de control de nulidad consagrado en el artículo 137 del CPACA, para que se acceda a las siguientes (se transcribe de forma literal, incluidos los eventuales errores):

#### "PRETENSIONES

"1. Solicito que se declare la nulidad de la circular No. 000073 del 4 de febrero de 2013, expedida por la Secretaría General del Departamento de Antioquia, Clara Luz Mejía Vélez, por medio de la cual se expidió una 'Directriz para el reconocimiento y pago de imprevistos en los contratos que celebre el Departamento de Antioquia', circular que en su parte dispositiva ordenó lo siguiente:

"Es necesario advertir que a la Administración Pública le es exigible la debida planeación en la contratación estatal, expresamente en lo referente al establecimiento de los riesgos asociados al ejercicio contractual de las cosas, la administración debe tener en cuenta:

"Que al momento de presentar los estudios previos y el proyecto de pliegos deben estar establecidos los factores de (A) Administración, (I) Imprevistos y (U) Utilidad, el cual se tiene previsto reconocer e implementar el desarrollo del acuerdo de voluntades. Asimismo se debe señalar que el valor determinado como factor de Imprevistos, no hace parte de un valor reconocido al contratista por el simple hecho de la celebración del contrato estatal, sino que el mismo requiere para su reconocimiento y pago, la demostración por parte del contratista de los presupuestos que facultan la afectación del factor.

"En correspondencia con lo anterior, es deber de los integrantes del Comité Asesor y Evaluador, encargados de la elaboración de los estudios previos y el proyecto de pliego de condiciones, conforme a lo establecido en el Decreto Departamental N° 008 de 2012:

"- Realizar la adecuada elaboración de los presupuestos oficiales y estudios de costos (inclusión de los factores A.I.U), siendo precisos en la identificación de los riesgos normales y previsibles del contrato, y éstos deberán comprender no solo los que tradicionalmente se han formulado para cada tipo de proyecto sino todos los riesgos normales y de bajo costo dentro de la ejecución del contrato.

"- Establecer de manera facultativa en la respectiva dependencia de la Administración Departamental los criterios para determinar el porcentaje del (I) Imprevisto, el cual estará sujeto al riguroso análisis que realice del contrato, en cuanto su objeto, cuantía y naturaleza. (Teniendo presente que dicho porcentaje encuentra establecido dentro del presupuesto aprobado para cada Secretaría, no es pertinente se que el presupuesto sin ejecutar, es de anotar que a la terminación del contrato se libera el rubro que no se utilizó

se puede afectar el nivel de ejecución presupuestal de la dependencia si el valor imprevisto del contrato es muy alto).

"- Además, se debe estipular claramente en los estudios previos y proyecto de pliego de condiciones presupuestos que permiten la afectación del factor (I) imprevisto, para su correspondiente reconocimiento de pago:

a) El evento invocado debe producir una perturbación suficientemente profunda en el equilibrio económico financiero del contrato, de modo tal que se evidencie que se está ante un álea contractual anormal, que excede los cálculos que las partes pudieron hacer al contratar y que incluyen, normalmente, el álea com toda negociación, que el contratante particular está obligado a tomar a su cargo.

b) El trastorno o perturbación del contrato no debe ser definitivo, sino, al contrario, temporal o transitorio ya que si así no fuera no habría motivo para que el contratante reclamara la ayuda de su contraparte, es admisible sólo para continuar la ejecución del contrato. Correlativamente, debe estar en presencia de un contrato administrativo ya en curso de ejecución, puesto que debe ser posterior a su celebración, y las prestaciones no estén enteramente concluidas, que en este último caso no habría interés en 'ayudar' la ejecución de un contrato ya cumplido.

c) Es indispensable que el contratante particular, a pesar del trastorno producido, no haya suspendido por completo la ejecución del contrato. Si la imprevisión busca una ayuda al contratante para que éste no interrumpa el cumplimiento de sus obligaciones, y si aquél debe actuar como un colaborador de la administración pública, este requisito es de importancia trascendental, pues da razón a ese apoyo económico. La imprevisión y sus consecuencias, impone la obligación de continuar con la ejecución del contrato, para abrir a favor del contratante particular el derecho a una indemnización.

d) La imprevisión no cubre ni asegura ganancias; sólo es una ayuda en las pérdidas. Por ello, y ésta es una condición importante, por vía de la teoría de la imprevisión no deben cubrirse todas las pérdidas sufridas por el contratante, sino las que sea menester cubrir para que el álea del contrato pase de un límite extraordinario o anormal a un límite normal o común. La administración pública, al otorgar esa ayuda al contratante, toma sobre sí ese perjuicio extraordinario, haciendo que la ecuación económico-financiera del contrato vuelva a condiciones razonables, contractuales.

"- Señalar como causal de rechazo que no se podrá superar el presupuesto oficial, tomando en conjunto los factores A.I.U.

"- El porcentaje establecido por cada dependencia como factor (I) Imprevisto, no podrá ser objeto de modificación por parte del proponente; así las cosas, éste deberá presentar su propuesta por los factores (A) Administración, (U) Utilidad y en otro anexo el factor (I) Imprevisto, estando éste sujeto al límite causal; por consiguiente en desarrollo del contrato, el valor unitario a pagar por cada ítem, será el costo directo del mismo afectado por el porcentaje del AU del contratista.

"- La oportunidad para la afectación del factor (I) Imprevistos mediante la demostración de los presupuestos, tendrá como límite el acto de liquidación definitiva del contrato, sin embargo, en el evento que se presente y compruebe el factor (I) Imprevisto durante la ejecución del contrato, para evitar una injustificada carga al contratista, se podrá efectuar dicho pago ya sea por medio de actas de avance siendo del caso, por la presentación de una obra extra (contratos de obra); igualmente se podrá realizar el pago Otrosí en el evento de requerirse.

"- Finalmente, cuando el factor (I) Imprevisto sea insuficiente, el Secretario de la respectiva dependencia debe gestionar los recursos para atender el valor faltante.

"2. Solicito también que se declare la nulidad de la circular 221 expedida el 18 de junio de 2013 por el Secretario General de la Gobernación de Antioquia, en la cual se dispuso lo siguiente en su parte resolutoria:

"1. En los pliegos de condiciones se debe establecer el porcentaje correspondiente para el reconocimiento de pago:

pago de los (I) Imprevistos, porcentaje que no puede ser modificado por el proponente en su propuesta; que éste (contratista) solo podrá presentar en su propuesta considerando la (A) Administración y la Utilidad, donde únicamente por el valor total de estos dos conceptos se le adjudica y se le suscribe el contrato al proponente seleccionado.

"2. Expedir el Registro Presupuestal de Compromiso (RPC) por el valor total del contrato, sin en este caso el porcentaje del (I) Imprevisto contemplado desde el presupuesto oficial; en consecuencia, el saldo que quede en el Certificado de Disponibilidad Presupuestal (CDP) que amparó los recursos del proceso de selección, es el porcentaje del (I) Imprevisto que cubrirá su reconocimiento.

"3. Establecer una cláusula contractual donde se indique que, en el evento de que se presenten Imprevistos durante la ejecución del contrato, el porcentaje que se destina a cubrir el costo de los gastos amparados y reconocidos una vez sean demostrados por el contratista, con cargo al CDP que ampara el presupuesto oficial del proceso, en el entendido de que, si durante dicha ejecución no ocurren imprevistos, el porcentaje que se destinó para este concepto no se convierte en parte de la utilidad del contratista.

"El Departamento de Antioquia como entidad que administra recursos públicos, sólo puede pagar los Imprevistos que el contratista acredite, porque la destinación de esta provisión es específica y no puede convertirse en la parte de la (U) Utilidad del contratista, ya que de permitirse el pago de (I) Imprevisto que estos hayan ocurrido, se configuraría en un detrimento patrimonial que sería objeto de acción fiscal por parte del órgano competente.

"Los lineamientos y modificaciones aquí establecidos permiten tener claridad y unanimidad en los diferentes organismos de la administración departamental, dejando vigente las demás estipulaciones contenidas en la circular número 0073 del 4 de febrero de 2013".

Como fundamentos jurídicos de la demanda, la parte actora expuso:

Que las circulares demandadas fueron expedidas por la Secretaría General del departamento de Antioquia con carácter imperativo, aseveración que dedujo del hecho de que en aquellas se impone expresamente el deber de su acatamiento respecto de los secretarios de despacho, directores de departamentos administrativos, gerentes, Fábrica de Licores y Alcoholes de Antioquia y Oficina de Comunicaciones.

Que si bien el concepto de imprevistos admite un significado en el contexto de los eventos que dan lugar a la ruptura del equilibrio económico contractual, abarca también otro que atañe a los eventos que, correspondiendo a los riesgos que debe asumir el contratista, se estiman o presupuestan en el precio de la contratada como un porcentaje de los costos directos.

Dentro de ese contexto, la parte actora cuestiona la decisión contenida en las circulares demandadas, al permitir que los contratistas incorporen dentro de su estructura de costos el factor de imprevistos, dado que esa medida incurrió en la causal de nulidad consistente en la violación de las normas en las que se fundan dichas circulares, específicamente:

- El numeral 7 del Decreto 2090 de 13 de septiembre de 1989 "Por el cual se aprueba el reglamento de honorarios para los trabajos de arquitectura", en especial los numerales 7.1.2. y 7.1.3. que prevén los imprevistos como uno de los elementos que conforman el precio de la remuneración para ese tipo de actividades.
- Los artículos 27 y 28 de la Ley 80 de 1993, en concordancia con el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, normas que hacen depender la equivalencia entre el precio de la propuesta y el costo de los bienes o servicios requeridos, de la libertad del contratista de incorporar en su estructura de costos todos los factores que conforman dicho precio. Agregó la parte actora que la prohibición contenida en las circulares demandadas en relación con el factor imprevistos, además de que transgrede el artículo 44 del CPACA al desconocer caprichosamente los elementos que desde el punto de vista técnico debe tener el precio de una obra o servicio, acarrea que el contrato nazca desequilibrado en la medida en que se les impide a los contratistas incluir en su estructura de costos un margen de protección para los riesgos que se le trasladan y que no pueden ser estimados con precisión al momento de presentar la propuesta.
- Los artículos 462-1 y 468-3 del Estatuto Tributario que en el contexto del impuesto sobre las ventas también reconocen la existencia del AIU como un componente del precio; el primero, al señalar que

la tarifa de determinados servicios será del 16% en la parte correspondiente al AIU y que no podrá ser inferior al 10% del valor del contrato; el segundo, que hace lo propio y dispone una tarifa de 5% para otros servicios, estableciendo que la base del cálculo del impuesto será la parte correspondiente del AIU.

Advirtió también que las circulares demandadas incurrieron en la causal de nulidad de falsa motivación o aseveración que justificó en que aquellas se fundamentaron en una posición de la Contraloría General de la República que esta abandonó desde el concepto EE80112 de 25 de octubre de 2012.

Indicó que, según la posición inicial de dicho organismo de control, el pago de imprevistos sin que el contratista hubiere incurrido en los mismos configuraba un detrimento patrimonial objeto de la acción de nulidad correspondiente. Contrastó dicha posición con la vigente del mismo organismo, de acuerdo con la cual los imprevistos constituyen un elemento fundamental para el cálculo adecuado del presupuesto de un contrato.

## 2. Contestación de la demanda

La Gobernación de Antioquia contestó la demanda[3] formulada, oponiéndose a las pretensiones de nulidad incoadas.

En relación con la causal de nulidad por la violación de las normas que debieron fundamentar las circulares demandadas y, en particular, el Decreto 2090 de 1989, la entidad demandada sostuvo, de una parte, que la Ley 80 de 1993 derogó expresamente el Decreto-ley 222 de 1983, incluida la facultad del artículo 39 de la Ley 80 de 1993 base en la cual se expidió la norma violada, operó respecto de esta el fenómeno del decaimiento del artículo 39 de otro lado, que se trata de una norma que, en vigencia del Decreto-ley 222 de 1983 resultaba aplicable a los contratos de consultoría y no a los de obra pública que son materia de las circulares. Finalizó sus argumentos referentes al Decreto 2090 de 1989 indicando que en todo caso las circulares no lo infringieron en la medida en que en él no se estableció que el contratista deba presupuestar o calcular los imprevistos mucho menos que los mismos fueran parte integrante de su remuneración.

A continuación mencionó varios antecedentes de la Sección Tercera indicando que, de acuerdo con este concepto, el imprevisto correspondía a la erogación o gasto con el que no se contaba al inicio del contrato y que se presenta durante la ejecución del mismo, sin que en ninguno de dichos antecedentes se evidencie una distinción entre el imprevisto y la imprevisión. Añadió que, dado que se trata de conceptos que tienen idéntica causa y que no son independientes, su ocurrencia acarrea la aplicación de las reglas de la teoría de la imprevisión, las cuales, además de que obligan al reconocimiento de un porcentaje que compense los gastos en que hubiera incurrido el contratista para conjurar el riesgo imprevisible, de ninguna manera permiten considerar al imprevisto como una ganancia o utilidad a favor del contratista.

Apoyó también las consideraciones precedentes en que, en tanto el concepto AIU no tiene una consagración normativa que obligue a su reconocimiento dentro de los procesos de selección de contratación estatal, puede admitirse que los imprevistos integrantes de dicho concepto resulte imperativo incorporarlos en el presupuesto de costo de la propuesta. Resaltó en este punto que una entidad pública puede estipular una forma de estructuración de presupuesto distinta al AIU del valor del contrato y que ello, por sí mismo, no comporta que la relación contractual se desequilibre económicamente.

Agregó que, dado que el imprevisto deviene de la presencia de una circunstancia aleatoria cuya probabilidad e impacto no se conoce al momento de celebrar el contrato, no podría válidamente el contratista pretender lucrarse con un ítem que ni siquiera se sabe si va a ocurrir o no, puesto que, de lo contrario, se toleraría la asignación de un recurso público sin ningún respaldo fáctico ni justificación dentro del valor del contrato convirtiéndose en un costo indirecto cuya causación carecería de fundamento legal. Respaldó lo anterior con citas de conceptos de la Contraloría General de la República en los que subrayó el deber de justificación del imprevisto como una condición sine qua non para su pago.

En virtud de lo anterior y en relación con el imprevisto concluyó que este es un ítem que pertenece al presupuesto oficial de los contratos cuya finalidad es la de ayudar al contratista en el evento de que ocurra un riesgo imprevisible que altere el equilibrio económico del contrato, razón por la cual su naturaleza

podía ser remuneratoria.

Al referirse a los riesgos previsible de la contratación estatal, indicó que si bien los proponentes de incluir en su costeo del contrato el valor de las acciones que mitigarán la probabilidad y el impacto respectivo riesgo previsible asignado, ello no supone que el denominado ítem "imprevisto" se confundiría con la compensación de los riesgos previsible que asume el proponente por la ejecución del contrato, ya que son dos conceptos distintos. Ejemplificó lo anterior indicando que "(...) si el riesgo de naturaleza previsible de lluvias implica implementar un sistema de carpas para proteger el material de construcción, el contratista deberá incluir el valor del alquiler de carpas dentro de su propuesta, sin embargo este costeo no puede confundirse con el ítem del imprevisto, pues lo previsible y lo imprevisto son conceptos totalmente distintos".

Al articular los argumentos precedentes respecto de las circulares demandadas señaló, de una parte, estas no acarrearán que los contratos nazcan desequilibrados económicamente, en la medida en que el imprevisto no es un requisito de obligatoria inclusión normativa en las propuestas de los procesos de selección de entidades públicas, sin perjuicio de que la entidad demandada sí debe valorar todos los costos directos e indirectos que hacen parte del objeto contractual, en cumplimiento del artículo 20 del Decreto 1510 de 2013 y, de otro lado, que las mismas no prohíben el pago de imprevistos sino que regulan la forma y requisitos presupuestales para pagarlos, evitando el reconocimiento de imprevistos que no se encuentren debidamente justificados y demostrados.

Finalmente, frente a la causal de nulidad de falsa motivación, arguyó que no era cierta la afirmación de la Contraloría General de la República sostuviera que no existe detrimento patrimonial cuando se reconoce un imprevisto sin que este haya ocurrido, por cuanto esa situación implicaría el pago de un concepto que no es causa legal, tesis que ha sostenido la Contraloría General de Antioquia cuando ha considerado dicho tipo de reconocimientos automáticos como hallazgos fiscales.

### 3. Alegatos de conclusión y concepto del Ministerio Público

Habiendo sido surtida la audiencia inicial el 20 de noviembre de 2014[4] y culminada la audiencia de pruebas[5], mediante auto de 23 de septiembre de 2016 se corrió traslado[6] a las partes para que alegaran de conclusión y al Ministerio Público para que, si lo consideraba pertinente, emitiera concepto.

Del término procesal hicieron uso la parte actora[7] y la Gobernación de Antioquia[8]. La primera, reiteró los argumentos que expresó en la demanda y, adicionalmente, aludió a los testimonios rendidos en el proceso, en particular, frente al del señor Gustavo Betancur Vargas, Coordinador Técnico de la CCI, Seccional Antioquia, indicó que este apoyó la tesis según la cual el factor "I" del A.I.U. corresponde a los eventos que habitualmente ocurren durante la ejecución del contrato y que forman parte del riesgo que asume el contratista – excluyendo los casos de fuerza mayor, las obras extras y los eventos imprevistos que implican un desequilibrio durante la ejecución del contrato –, pero que de manera anticipada no pueden ser cuantificados con precisión, motivo por el cual son presupuestados a través de un porcentaje de los costos directos.

Asimismo, frente al testimonio del señor León Jaime Gutiérrez Uribe, indicó que este erró al considerar solo que el porcentaje de imprevistos no se paga al contratista y que se reserva, sino también en cuanto a que se utiliza para el pago de las obras extras, cuestionamiento que fundamentó en que son dos conceptos distintos los riesgos previsible que conforman el "I" del A.I.U. y el concepto de "obra extra".

La parte demandada, en general, también reiteró los argumentos expresados en la contestación de la demanda y, al aludir a los testimonios practicados, señaló que se reafirmaba en la tacha formulada en la audiencia de pruebas contra el señor Gustavo Betancur Vargas, dado que sus declaraciones mostraban subjetivismo, en particular hizo referencia a lo afirmado por aquel frente a que los imprevistos son necesarios en la contratación para evitar constantes reclamaciones por parte del contratista y que además eran una medida para sufragar los gastos menores que surgen aleatoriamente en un proceso de contratación. Señaló que esta última declaración era contraria a las afirmaciones de los testimonios de



señores León Jaime Gutiérrez Uribe y Gabriel Jaime Ayora, quienes, como expertos jurídicos en contratación, indicaron que desde la implementación de la política de señalar los imprevistos en el presupuesto oficial y no en el valor del contrato, no habían recibido ninguna reclamación de los contratistas.

Finalmente, en relación con estos dos últimos testimonios, señaló que quedó claro que la ley no tiene un tratamiento sinónimo entre el imprevisto y el riesgo previsible, interpretación que, según su dicho, coincide con la posición de la jurisprudencia del Consejo de Estado y las tesis de la Contraloría Departamental.

El Ministerio Público guardó silencio.

#### 4. La sentencia impugnada

El 10 de febrero de 2016, el Tribunal Administrativo de Antioquia dictó sentencia de primera instancia negando las pretensiones de la demanda.

Preliminarmente, el a quo indicó que cualquier circular del servicio podía ser demandada en ejercicio de un medio de control de nulidad, siempre que haya sido expedida en ejercicio de la función administrativa y en una condición que aquel entendió satisfecha en el caso de las circulares demandadas.

Posteriormente, el a quo hizo un recuento de las normas legales y reglamentarias que en el EGCAF aluden a la ecuación económica del contrato estatal y al manejo de los riesgos previsibles que lo afectan, señaló que se trata de conceptos diferentes.

En efecto, tratándose de la imprevisibilidad, advirtió que esta se encuentra ligada a circunstancias externas o ajenas a las partes que no permiten prever lo que está por ocurrir y que pueden causar un desequilibrio económico del contrato cuando presentan una gran magnitud; mientras que, en el caso de los riesgos, señaló que se trata de circunstancias que, por ser previsibles, pueden identificarse, ocurren en condiciones normales y se encuentran reglamentados en el artículo 2.1.2. del Decreto 734 de 2012.

De conformidad con lo anterior, luego de contrastar el contenido de las circulares demandadas, el a quo consideró que ellas hacían referencia a los riesgos imprevisibles y que condicionaban el pago de los imprevistos únicamente en el evento de que el contratista los acreditara, circunstancia que impedía que se estableciera los imprevistos como partida de gastos indirectos en la propuesta presentada y que hiciera parte del valor total del contrato.

En relación con el Decreto 2090 de 1989, el a quo señaló, de una parte, que las circulares demandadas lo contravienen, en la medida en que dicho decreto no estableció que el imprevisto debía ser calculado por el contratista en su propuesta ni que hiciera parte del valor total del contrato, sino que permitió la inclusión del porcentaje de imprevistos, previniendo que este no podía ser modificado por el contratista en su propuesta y, de otro lado, que el decreto se circunscribe a los trabajos realizados por arquitecto en el desarrollo de trabajos de construcción.

Frente a los artículos 27 y 28 de la Ley 80 de 1993, el a quo advirtió que, teniendo en cuenta los criterios del Consejo de Estado en relación con el rompimiento del equilibrio económico del contrato, no era posible deducir que las circulares demandadas afectarían dicha ecuación, en la medida en que, desde la óptica general, por sí misma, la falta de inclusión del concepto de imprevistos como costos indirectos en la propuesta del oferente no demostraba perjuicio alguno al contratista. Anotó además que las circulares demandadas no prohibieron el pago del concepto "imprevisto", sino que regularon su pago por parte del contratista, situación que no contravenía el ordenamiento jurídico, puesto que no existía norma que estableciera la obligación de pactar los imprevistos.

También indicó el a quo que la inclusión del concepto "imprevistos" en las propuestas de los oferentes como parte del A.I.U., obedece a una práctica consuetudinaria sin asidero legal alguno.

Finalmente, señaló que las circulares demandadas no tuvieron por objeto los riesgos previsibles de los artículos 4 de la Ley 1150 de 2007 y 2.1.2. del Decreto 734 de 2012 y que de los testimonios

practicados quedaba claro que mientras la distribución de riesgos generaba un costo directo, los riesgos imprevisibles tenían una partida presupuestal cuya afectación exigía la respectiva demostración contratista, sin que pudieran computarse como valor del contrato.

## 5. La apelación

La parte actora interpuso recurso de apelación[11] con el objeto de que se revocara la sentencia de primera instancia y se declarara que las circulares objeto de la demanda son nulas por contrariar las normas invocadas en ella.

Indicó que con la prohibición de las circulares demandadas de incorporar el rubro de "imprevistos" en el A.I.U. se priva al contratista de la posibilidad de cubrirse contra los riesgos empresariales que tiene que asumir, cuyo valor no es posible determinarlo previamente, de tal manera que, si los mismos se concretan, una parte de los costos de la obra queda sin ser remunerada, puesto que no podrían ser pagados con cargo al presupuesto que la entidad departamental destina para futuros imprevistos.

Sostuvo que el a quo no comprendió el objeto del debate jurídico ni tampoco la dinámica de la contratación estatal, en la medida en que aquel confundió la ruptura del equilibrio económico del contrato por la ocurrencia de situaciones imprevistas e imprevisibles con el mecanismo de cobertura de los riesgos empresariales que son objeto de lo que se conoce como "I" o imprevistos y que se refiere a situaciones que se conoce su ocurrencia ordinaria, pero cuya cuantificación no puede realizarse de manera anticipada ni su remuneración puede pactarse a través de precios unitarios.

En relación con los últimos advirtió que no eran una creación caprichosa de los proponentes ni tampoco una práctica consuetudinaria sin asidero legal, sino que tenían una justificación técnica y económica dentro de la teoría de los costos y la presupuestación de obras, razón por la cual, prohibir su inclusión en la estructura de costos del precio ofrecido por un proponente le impide a este cubrir los mismos en la obra o ser remunerado respectivo y, por contera, que el contrato nazca desequilibrado económicamente.

Cuestionó que el a quo no hubiera analizado la pertinencia de las circulares en relación con el artículo 44 de la CPACA, dado su contenido discrecional, punto en el que indicó que la entidad demandada hizo un uso caprichoso de supuestas facultades discrecionales, sin mayor soporte técnico y sin un análisis y pertinencia de los fines perseguidos con dichas facultades.

Finalmente, reprochó la incongruencia del fallo de primera instancia, en la medida en que este no analizó el cargo de falsa motivación.

## CONSIDERACIONES

### 1. Las circulares como objeto del medio de control de nulidad en el marco del CPACA

El estudio de la competencia y la adopción de una decisión de fondo demandan que primero se establezca la naturaleza de las circulares demandadas, a efectos de constatar la procedencia de la acción de nulidad.

La Sección Tercera[12], en vigencia del CCA indicó que esta normativa concebía la acción de nulidad frente a actos administrativos, es decir, manifestaciones de la voluntad, en ejercicio de la autoridad por parte de las entidades administrativas, de otras entidades públicas o de los particulares en ejercicio de la función administrativa, con capacidad de producir efectos frente a un sujeto de derecho o ante un grupo determinado o indeterminado de ellos. En razón de lo anterior, indicó que:

"Las llamadas circulares pueden o no revestir el carácter de acto administrativo, tal circunstancia depende siempre de su contenido y de la virtualidad que tengan para afectar situaciones jurídicas. Dos son las acepciones que la jurisprudencia ha identificado para precisar el alcance del vocablo jurídico circular: 1. mandato que una autoridad dirige a sus inferiores jerárquicos, el cual puede en algunas ocasiones extenderse a particulares, cuando la entidad de carácter administrativo tiene como competencia la vigilancia de actividades privadas y que se ha denominado circular de servicio, y; 2. avisos dirigidos a un determinado"

grupo de personas jurídicas públicas o privadas interesadas en el asunto objeto de información y que se denominan circulares informativas.

"De lo dicho con anterioridad puede inferirse que las circulares, en principio, son 'simples medidas de orden interno, en cuanto a través de las mismas la administración puede pretender imponer su interpretación (de la ley o de una manera más amplia del ordenamiento jurídico)'; no obstante, cuando con esta labor imponen nuevas obligaciones o deberes, en el fondo se está ante un verdadero 'ejercicio de una potestad reglamentaria' y por ende ante auténticos actos administrativos .

"La posibilidad de emitir pronunciamientos internos que guíen la actividad de aquellos funcionarios públicos que hacen posible el ejercicio de las competencias de un ente u organismo administrativo es un reflejo (o consecuencia) de la capacidad de auto-organización que se radica en cabeza de la administración, es decir: la posibilidad de ordenación de sus servicios y dependencias internas, sobre todo si de lo que se trata es de determinar parámetros comunes para la toma de decisiones a través de instrucciones que pueden contener aspectos procedimentales o de precisión del cómo se deben entender las normas en el momento de su aplicación normal de esta clase de actos de la administración es que su relevancia sea interna, que sus efectos se agoten en el interior de la administración.

"Empero, como ya se tuvo ocasión de mencionar, en algunas oportunidades sus destinatarios se ubican fuera del aparato administrativo por dos razones: 1. Son sujetos pasivos de la instrucción o interpretación que no son destinatarios directos de la misma (nuevamente es válido como ejemplo aquellos sectores que son objeto de vigilancia y control por parte de la administración), y; 2. No son sujetos pasivos por el cumplimiento de la instrucción o de la interpretación por su contenido tiene la potencialidad de afectar una situación jurídica. En estos dos eventos, los efectos de la circular son externos y al afectar a los particulares evidencian su naturaleza de acto administrativo, pues no se trata sólo de una reproducción de decisiones administrativas vinculantes o de una directriz dirigida a los funcionarios para el adelantamiento de determinadas competencias, por el contrario, en los supuestos referidos salta a la vista su carácter no obligatorio".

Concluyó en esa oportunidad, que en el derecho administrativo colombiano el concepto de acto administrativo no se vincula a la adopción de una forma concreta, es decir que aunque denominados como decreto, resolución, acuerdo, entre otros, se identifican generalmente con verdaderas decisiones de la Administración, estas no dependen del nombre utilizado al momento de su adopción sino de la aplicación conjunta de los criterios subjetivo (que provenga de una autoridad o particular que cumpla funciones administrativas) y material (que se observe un contenido decisorio, o lo que es igual, que produzca efectos jurídicos).

No obstante lo anterior, en vigencia del CPACA, la tesis de que las circulares pueden ser objeto del medio de control de nulidad sí y solo sí estas cumplen con los criterios subjetivo y material de los actos administrativos, fue revaluada por la Sección Primera con base en una nueva tesis que, dada su relevancia, el hecho de que esta Sala la comparte, se transcribe in extenso:

"b) Razones para el cambio y sus implicaciones: un control judicial más amplio y acorde con el espíritu del Estado de Derecho.

"Pese a la validez de la interpretación tradicional, la Sala estima que a la vista del cambio operado en el orden contencioso administrativo a partir de la entrada en vigor del CPACA y de las visuales transformaciones en los modos de actuación de la Administración, cada vez más proclive al uso de instrumentos blandos o atípicos (desde la perspectiva clásica del acto administrativo), resulta procedente replantearse esta postura. El alcance restrictivo del control judicial a cargo de los jueces de la Administración prohijado por la línea jurisprudencial en cuestión, así como el efecto de crear una suerte de inmunidad jurisdiccional a favor de actos que pese a ser expresión de la función administrativa presenten solo efectos orientativos, instructivos o informativos al interior de la Administración (ad intra) o hacia particulares (ad extra), y el hecho de encerrar un desconocimiento de la regla hermenéutica según la cual todos los enunciados jurídicos deben interpretarse de tal forma que produzcan un efecto útil y que esta clase de interpretaciones debe preferirse sobre aquellas que supongan una redundancia en las disposiciones de la ley, llevan a la Sala al convencimiento de que es preciso replantearse dicha posición y entender que

virtud de lo previsto por el artículo 137 CPACA toda circular administrativa, cualquiera que sea su contenido es susceptible de control judicial.

"En efecto, y en relación con el primero de los argumentos expuestos en precedencia, encuentra la Sala que como resultado de la línea jurisprudencial comentada resulta un recorte injustificado del ámbito de control de la justicia administrativa, que desconoce que conforme al artículo 103 del CPACA, en línea con lo previsto por el artículo 89 de la Constitución, '[l]os procesos que se adelantan ante la jurisdicción del contencioso administrativo tienen por objeto la efectividad de los derechos reconocidos en la Constitución Política y la ley y la preservación del orden jurídico' (negritas fuera de texto). Lo anterior, a más que definir el ámbito de la jurisdicción el artículo 104 del CPACA lo hace en términos más amplios que lo previsto al respecto por el artículo 83 CCA, pues mientras que éste último precepto alude al control contencioso sobre 'los actos administrativos, los hechos, las omisiones, las operaciones administrativas y los contratos administrativos y privados con cláusula de caducidad de las entidades públicas y de las personas privadas que ejerzan funciones administrativas', aquél hace referencia a 'las controversias y litigios originados por actos, contratos, hechos, omisiones y operaciones, sujetos al derecho administrativo, en los que están involucradas las entidades públicas, o los particulares cuando ejerzan función administrativa'. De modo que al prescindir de la alusión concreta a los actos administrativos para hacer mención al género 'actos administrativos', más amplio y omnicomprendido que la categoría empleada por el legislador anterior, es manifiesta la voluntad del legislador de alargar el radio de cobertura del control contencioso a cargo de la justicia administrativa más allá de las simples manifestaciones unilaterales de la Administración capaces de producir efectos jurídicos directos.

"Siendo esto así, es claro que el sometimiento de cualquier manifestación de la Administración Pública al control del contencioso no puede depender únicamente de que se afecten situaciones jurídicas particulares. En tanto que garante de la constitucionalidad y legalidad de las decisiones y actuaciones de las autoridades administrativas su control deberá extenderse también a aquellas manifestaciones de la función administrativa que pese a proyectar sus efectos únicamente sobre la órbita interna de la Administración se limitan a informar o a instar a los particulares a una determinada conducta deben también someterse plenamente a la Constitución y la ley. Aun cuando ello constituye una parte esencial de su cometido, el papel del contencioso administrativo no se limita exclusivamente a la tutela de los derechos individuales de los particulares. Al involucrar un aspecto determinante para la realización de los principios y valores establecidos por la Constitución, así como para el cabal desarrollo y garantía de los derechos colectivos y sociales e individuales reconocidos por la Carta, la guarda de la integridad del orden jurídico es también una misión irrenunciable a cargo de la jurisdicción (artículos 2 y 89 de la Constitución y 103 del CPACA).

"Desconocer este aspecto puede llevar a que, como se destaca en el segundo argumento expuesto en precedencia, se acaben por configurar inmunidades de ciertas manifestaciones de la función administrativa frente al poder jurisdiccional; resultado que en este evento, por injustificado (no ocurre así, p. ej. el control sobre los actos administrativos de trámite o de ejecución por las razones largamente expuestas en la jurisprudencia), resulta anómalo y contrario al espíritu del Estado de Derecho. No puede olvidarse que éste, como ha sido señalado por la Corte Constitucional, es ante todo "una técnica de organización política que persigue, como objetivo inmediato, la sujeción de los órganos del poder a la norma jurídica" y se funda en dos grandes axiomas: El principio de legalidad y la responsabilidad patrimonial del Estado" (aquí que las autoridades deban obrar siempre con apego a lo establecido por la Constitución, las leyes, decretos y reglamentos, conforme a lo previsto para los servidores públicos por los artículos 122 y 123 de la Carta). Así, que sea función del contencioso administrativo velar por el apego de las decisiones y actuaciones de las autoridades a dicho principio y tomar las determinaciones que sean del caso (anulatorias, reparatorias, restitutorias, etc.) allí donde se evidencie su vulneración. De carecer de una justificación adecuada, el reconocimiento de inmunidades jurisdiccionales resulta incompatible con el ideal del sometimiento pleno de las autoridades al Derecho inscrito en la proclamación del principio Estado de Derecho por el artículo 1º de la Constitución.

"Por último, tampoco puede la Sala dejar de lado la consideración de la regla hermenéutica del efecto en virtud de la cual entre dos interpretaciones posibles de un enunciado normativo deberá prefe-

siempre aquella que imprima plena efectividad a todas las disposiciones de la ley, en lugar de la lectura termina por dar un sentido parcial, redundante o superfluo a sus previsiones. Esto, por cuanto observó la Sala que pese a que el artículo 137 CPACA contempla *expressis verbis* la procedencia del control objetivo para demandar la anulación de cualquier acto administrativo de carácter general, además de la nulidad de las circulares de servicio y de los actos de certificación y registro", la interpretación hasta a prohijada priva de efectos la referencia expresa a "las circulares de servicio", por cuanto condiciona el control a que se trate de decisiones que creen, modifiquen o extingan situaciones jurídicas, es decir, tengan la condición de actos administrativos. Por ende, esta lectura del dispositivo normativo, en la práctica deja sin efectos la previsión del párrafo 3° del artículo 137 CPACA, ya que termina por homologarla a la habilitación para ejercer el control sobre los actos administrativos de carácter general, conforme ocurre de manera ordinaria con este medio de control en virtud de lo dispuesto por el párrafo 1° de esta norma. Curiosamente, no ocurre así con la segunda parte de dicho precepto, relativo con la anulabilidad de los actos de certificación y de registro, en relación con los cuales no ha habido controversia ni restricciones respecto de su controlabilidad por el contencioso administrativo.

"En consecuencia, en aras de una más efectiva garantía del principio de Estado de Derecho y de una mayor materialización del propósito perseguido por el legislador al definir la efectividad de los derechos y la preservación del orden jurídico como objeto de la jurisdicción (artículo 103 CPACA) y a los "actos sujetos al derecho administrativo" como parte del ámbito de sus competencias (artículo 104 CPACA), en virtud de la interpretación literal y sistemática de lo previsto por el párrafo 3° del artículo 137 CPACA y las consideraciones antes expuestas sobre la predilección de la hermenéutica que promueva el efecto útil de las disposiciones normativas que controlan el ámbito de actuación del contencioso administrativo, entiende la Sala que toda clase de circulares, con independencia de su objeto, por ser expresión del ejercicio de la función administrativa a cargo de las autoridades que la expiden, se encuentra sujeta al control de los jueces de la Administración.

"En criterio de la Sala esta postura responde a los requerimientos que el principio de Estado de Derecho eleva a la jurisdicción contenciosa en la realidad administrativa actual y consulta mejor que la jurisprudencia anterior los propósitos de la reforma legal de 2011, en tanto viabiliza un verdadero ensanchamiento del ámbito del control judicial de las actuaciones de la Administración, ya no controla solo en tanto que actos administrativos, sino en cuanto manifestaciones de la función administrativa. hecho de carecer las circulares de efectos jurídicos directos por no crear, modificar ni extinguir situaciones jurídicas determinadas en nada impide su control judicial, no solo por ser éste un dato indiferente a la luz de los principios de supremacía constitucional (artículo 4 de la Constitución) y de legalidad (artículos 6, 122 y 123 Ibidem) que rigen por igual las distintas expresiones de la función administrativa y que a virtud del artículo 103 del CPACA sirven de motores que impulsan la actividad del contencioso (junto con la protección de los derechos), sino también –y especialmente- a la luz de las nuevas circunstancias en las que opera la Administración en la actualidad.

"En efecto, el hecho de actuar ésta en cada vez más oportunidades por medios que no pueden encuadrarse dentro de los denominados actos de poder, comando y control (*command and control*) o Derecho Administrativo (*hard law*) obligan a tomar en consideración el nuevo contexto en el que se desenvuelve la función administrativa. La proliferación contemporánea de actuaciones administrativas desprovistas del elemento de unilateralidad, coercibilidad o de jerarquía propio de los actos administrativos a favor de actuaciones de carácter más horizontal o dialógicas, en las que se negocia, colabora, promueve o informa sobre un determinado asunto (*soft law*), exigen de la jurisdicción contenciosa administrativa una reflexión sobre la validez de preservar un modelo que, como el basado en la actuación por acto administrativo, hoy no es ya exclusivo del panorama jurídico de la Administración. Surge así el desafío de replantearse aspectos relacionados con el objeto o la órbita de competencias del juez administrativo, de modo que se haga posible expandir el alcance de acción del control judicial de forma paralela al ensanchamiento experimentado por las actuaciones de la Administración, hoy mucho más ricas y diversas que la clásica resolución de una materia mediante el acto administrativo.

"En un verdadero Estado de Derecho, en aras de asegurar tanto la vigencia plena de los referidos princ

de constitucionalidad y legalidad como la mayor efectividad del derecho a la tutela judicial, estas nuevas formas de actuación de la Administración no pueden quedar fuera del alcance del contenido administrativo.

"Así, con independencia de que por su contenido orientativo, instructivo o puramente informativo las resoluciones administrativas no afecten de manera directa los derechos o intereses particulares de las personas, su clara y expresa expresión de la función administrativa y su notoria capacidad de incidencia sobre las decisiones y actuaciones materiales de la Administración (ellas sí plenamente oponibles y ejecutables en el ámbito de los particulares) justifican su sometimiento al control de esta jurisdicción. En últimas son un mecanismo dispuesto por el ordenamiento jurídico para el cumplimiento de los fines que la Constitución y la ley encomendado a las autoridades administrativas y en cuanto tal su conformidad con éstas ha de ser total

"Para la Sección Primera del Consejo de Estado el contencioso administrativo no puede dar la espalda a las nuevas realidades en que opera la Administración (de escenarios complejos e inciertos, que formulan permanente necesidad de colaboración tanto inter e intra-administrativa como con el sector privado) ni a las nuevas lógicas que rigen parte de sus actuaciones (más promocional y cooperativa que coercitiva y unilateral). De aquí que sea natural ajustar sus posturas a la pluralidad de modelos regulativos adaptados hoy por las autoridades administrativas como forma de responder a los desafíos que plantea esta notable transformación en el obrar del sujeto de control. En consecuencia, y aun cuando ello suponga llevar a un escrutinio judicial fuera de su escenario tradicional de fiscalización de actos administrativos –y justamente por eso o con esa finalidad-, una posición que pudo ser funcional y pacífica durante muchos años puede ser revaluada ante la evidencia del creciente recurso de las autoridades a estas formas de decisión y de los riesgos que su exclusión del control genera para el Estado de Derecho. Máxime cuando la propia legislación contencioso administrativa parece ser consciente de esta realidad y en los artículos 103 y 104 el CPACA ensancha deliberadamente el objeto de la jurisdicción"[13] (subrayado fuera del texto).

En el presente caso y sin perjuicio de la tesis precedente, aunque la legalidad de las resoluciones 000073 de febrero de 2013 y 000221 de 18 de junio de 2013 puede ser controlada, con independencia de su naturaleza es o no la de los actos administrativos, lo cierto es que, en todo caso, sí se trata de dicho tipo de actos, en la medida en que además de haber sido proferidas por una entidad pública – departamento de Antioquia –, de su contenido se evidencia la imposición de deberes respecto de las entidades de dicho departamento territorial.

En efecto, en el marco de la contratación pública, las directrices de dichas resoluciones no solo prevén deberes en torno al tratamiento de las ofertas mediante las cuales se formulen precios que, por tratarse de contratos que consideren o requieran del concepto de A.I.U., deben estar desagregados, sino que, además, el cumplimiento de dichas directrices y de sus interpretaciones tiene la potencialidad de afectar la situación jurídica de proponentes y contratistas.

## 2. Competencia

De conformidad con el artículo 150[14] y el numeral 1 del artículo 152[15] del CPACA, esta Corporación es competente para conocer de la apelación de la sentencia dictada por el Tribunal Administrativo de Antioquia dado que se trata de un asunto en el que se persigue la nulidad de una resolución que para este preciso efecto tiene la naturaleza de un acto administrativo de carácter general expedido por un organismo del orden departamental.

3. Análisis de la causal de nulidad de haberse expedido los actos infringiendo las normas en que éstos debían fundarse. Distinción de los cargos formulados contra la resolución No. 000073 de 4 de febrero de 2013 modificada por la resolución No. 000221 de 18 de junio de 2013

### 3.1. Los artículos 7.1.2. y 7.1.3. del Decreto 2090 de 1989

La Sala advierte, de entrada, que para el momento en que fueron expedidas las resoluciones demandadas el Decreto 2090 de 1989 no constituía una norma en la que aquellas debían fundamentarse, razón por la cual el cargo que la parte actora deprecó respecto de aquel – infracción de las normas en las que los actos

demandados deben fundarse – no puede configurar esa causal de nulidad alegada.

En efecto, el artículo 39[16] del Decreto-ley 222 de 1983 dispuso que los honorarios de los contratos de consultoría se fijarían de acuerdo con las tarifas que establecieran las asociaciones profesionales que tuvieran el carácter de cuerpo consultivo del Gobierno Nacional y que fueran aprobadas por este.

Fue dentro de ese contexto que el Gobierno expidió el Decreto 2090 de 1989, "Por el cual se aprueba el reglamento de honorarios para los trabajos de arquitectura", en cuyo epígrafe expresamente[17] indicó dicha aprobación[18] se hacía "en ejercicio de la facultad conferida por el artículo 39 del Decreto-Ley 222 de 1983".

Lo anterior permite deducir que el reglamento aprobado por el Decreto 2090 de 1989 era obligatorio respecto de las entidades sometidas al Decreto-ley 222 de 1983, en particular cuando ellas suscribieron contratos de consultoría, razón por la cual, con la derogatoria expresa que hizo la Ley 80 de 1993 mismo[19], en vigencia del ECGAP[20] el Decreto 2090 de 1989 ya no podría resultar obligatorio para las entidades estatales que suscribieran contratos de consultoría regidos por dicho nuevo Estatuto.

En ese sentido, más allá de cualquier discusión en torno a la naturaleza del Decreto 2090 de 1989, lo que es que este fue expedido para que en la fijación de los honorarios de – únicamente – los contratos de consultoría sometidos al Decreto-ley 222 de 1983 se tuvieran en cuenta las tarifas contenidas en el reglamento de honorarios para trabajos de arquitectura adoptado por la Sociedad Colombiana de Arquitectos y que fue aprobado por el Decreto 2090 de 1989.

Lo dicho no impide que el reglamento de honorarios adoptado por la junta directiva nacional de la Sociedad Colombiana de Arquitectos y que en su momento fue aprobado por el Decreto 2090 de 1989, dada su especialidad técnica, pueda ser incorporado en los cláusulados de los contratos que tengan correspondencia temática con el contenido de dicho reglamento, aun en vigencia del ECGAP. De allí que, por ejemplo, la Sección Tercera[21], en relación con un contrato de obra sometido a la Ley 80 de 1993 había sido terminado unilateralmente en forma ilegal, al analizar la liquidación de perjuicios no tuvo ni reparo frente a la cláusula de remuneración del contratista que se había remitido a las tarifas contenidas en el reglamento aprobado por el Decreto 2090 de 1989 y, por contrario, concluyó que el a quo había acertado al tomar las mismas como fundamento en la referida liquidación.

Así las cosas, dado que las circulares demandadas fueron expedidas en vigencia del ECGAP y no del Decreto-ley 222 de 1983, resulta equivocado considerar como norma violada el Decreto 2090 de 1989, el cual, se reitera, era vinculante únicamente en el contexto de los contratos de consultoría del régimen de contratación anterior al ECGAP.

Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

3.2. Los artículos 27[22] y 28[23] de la Ley 80 de 1993, en concordancia con el artículo 4[24] de la Ley 1712 de 2007

3.2.1. El objeto de las circulares demandadas

En este punto es preciso no perder de vista que el análisis del cargo requiere determinar si las circulares demandadas impiden o no a los proponentes la formulación de un precio que propenda por una equivalencia económica frente a las prestaciones correlativas de un contrato estatal, dado que, para la demandante, la equivalencia entre el precio de la propuesta de un oferente y el costo de los bienes o servicios requeridos por la entidad estatal contratante se rompe por cuenta de la restricción establecida en dichas circulares.

Dentro de ese contexto, es importante advertir que el ámbito de la Circular No. 000073 de 4 de febrero de 2013, emanada de la Secretaría General de la Gobernación de Antioquia, está circunscrito a todos los contratos estatales en los que la estimación del presupuesto considere o requiera del concepto A.I.U.[25], marco dentro del cual dicho acto estableció que la determinación del factor "I" (imprevistos) corresponde a una provisión que hace la entidad estatal contratante de un valor por encima del cc

original del contrato, además de que no genera por sí sola una prestación a favor del contratista por el simple hecho de que se celebre dicho contrato, requiere de la materialización del imprevisto para que la entidad pueda reconocer y pagar el referido valor a favor del contratista.

No obstante lo acabado de exponer, en un único párrafo de la circular en cuestión se afirma que, aunque ha acostumbrado por un tiempo considerable cargar a algunos sobrecostos al porcentaje de "imprevistos" del A.I.U., en realidad se trata de riesgos normales y ordinarios (contrato de obra), características que conllevan su incorporación a los "riesgos previsibles" que deben ser objeto de estimación, tipificación y asignación de acuerdo con el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007.

Para el logro de sus propósitos, la misma circular enunció los deberes de los integrantes del Comité Asesor Evaluador, de conformidad con lo establecido en el Decreto Departamental N° 008 de 2012, entre los que resulta preciso destacar: (?) que la elaboración de los presupuestos oficiales y estudios de costo deben comprender los riesgos previsibles del contrato, incluyendo los riesgos normales y de bajo costo; (?) que el reconocimiento y pago del factor "I" (imprevistos) está supeditado a eventos que perturben suficientemente el equilibrio económico del contrato, es decir, los que excedan los cálculos de las partes contratantes y que no incluyen el álea común de todo contrato, a cargo del contratista particular; (?) que la previsión no cubre ni asegura ganancias y solo es una ayuda en presencia de las pérdidas que sean objeto de la teoría de la imprevisión; (?) que el exceso del presupuesto oficial, tomando los factores del A.I.U. (Administración), "U" (Utilidad) y en otro anexo "I" Imprevistos que está supeditado al hecho causal, razón por la cual, el valor unitario por cada ítem está conformado por su costo directo afectado por el porcentaje del A.U. del contratista.

A su turno, la Circular No. 000221 de 18 de junio de 2013 emanada de la Secretaría General de la Gobernación de Antioquia aclaró la Circular No. 000073 de 4 de febrero de 2013, en el sentido de indicar que el valor del factor (I) Imprevistos no debe incluirse dentro del valor total del contrato amparado por el Registro Presupuestal de Compromiso, sin perjuicio de que sí se incluya en el presupuesto oficial del proceso de selección para contar con la correspondiente partida presupuestal que garantice su reconocimiento y pago, con cargo al saldo que quede en el Certificado de Disponibilidad Presupuestal. Asimismo, enfatizó la necesidad de una cláusula contractual en la que se indique, entre otras cosas, que el porcentaje destinado para el factor "I" (Imprevistos) no se convierte en utilidad del contratista cuando no ocurren dichos imprevistos.

3.2.2. Las normas que impidan la conformación de los componentes del precio transgreden el principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993, al que remite el artículo 28 de la misma normativa

El artículo 27 de la Ley 80 de 1993, según lo destacó la Corte Constitucional[26], regula, en un sentido general, aspectos relacionados con el "principio de la equivalencia económica" de los contratos y derechos que su rompimiento generan[27]. La observancia de dicho principio requiere que desde los pliegos de condiciones o su equivalente, la ecuación financiera del contrato estatal se encuentre balanceada respecto del precio que se le reconocerá al contratista en función de las prestaciones ejecutadas de acuerdo con las condiciones bajo las cuales las partes contratan.

En ese sentido resulta importante anotar que, más allá de los componentes en que se desagrega el presupuesto de un contrato, con base en la cual los proponentes calculen o fijen el precio de sus ofertas, por la generalidad de los casos el precio de aquel se compone al menos de dos elementos esenciales: los costos y la utilidad, elementos cuya composición o estructuración interna dependerá, a su turno, de las condiciones técnicas, financieras y legales de cada contrato.

Así, en el marco de la contratación estatal, podrían llegar a transgredir el principio de la equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993 las previsiones legales o convencionales[28] que desde la fase precontractual impidan la conformación de un precio en el que sus componentes guarden una relación



conmutativa respecto de las prestaciones a las que se obliga el contratista. En este contexto, la doc resalta que, tratándose del precio del contrato, en la fase de preparación (precontractual) "(...) se trat encontrar un precio orientado a sufragar el coste real de la prestación, y algún margen de bene empresarial para el contratista. Un precio de adjudicación en el que no hay ese beneficio, no es justo mercado, por lo que cabe presumir que es anormalmente bajo".

Lo anterior, sin perjuicio de que, según lo ha indicado esta Corporación, pueda el proponente motu pro renunciar a la utilidad en la oferta que presente[30].

El concepto de costos involucra tanto los directos como los indirectos, los primeros, al identific específicamente con un contrato o trabajo concreto, dependiendo de la fase del proyecto, presentan menor complejidad cuando se trata de calcular la cantidad de cada ítem establecido en los pliego condiciones o sus equivalentes para la ejecución del contrato respectivo[31], situación que difiere er segundos, que son transversales a toda o parte de la actividad general del contratista[32], de allí resulte frecuente que los costos indirectos se formulen como un porcentaje de los directos.

La utilidad o ganancia ha sido entendida por la jurisprudencia de esta Sección[33], en términos general en el contexto del contrato estatal, como el beneficio económico que pretende percibir el contratista p ejecución de dicho contrato, utilidad que desde la óptica financiera[34] corresponde al valor que p obtener aquel, descontados los costos para su ejecución, según lo ha reconocido también esta Corporaci

"La remuneración razonable es una noción comprensiva tanto del costo de un bien, servicio u obra, com la utilidad, término que significa el beneficio, ganancia, fruto, interés, lucro o provecho que se saca de cosa o se produce en el desarrollo de una actividad, siguiendo las acepciones que respecto de éste tra Diccionario de la Lengua Española, y que para el contratista representa el resultado económico c diferencia entre los costos para su producción, realización o construcción, según el caso, y el valor recibe por el suministro y la prestación de los mismos. Será la consulta de los precios del mercado del l servicios u obra junto con el análisis de la utilidad habitual en transacciones y negocios de iq equivalente, semejante o similar naturaleza, la que posibilita, en principio, verificar la razonabili: desproporción del precio y de la utilidad a percibir u obtenida por el contratista"[35].

Además, de acuerdo con la Sección Tercera, la utilidad o ganancia, si bien constituye un compon ordinario del "precio" ofrecido o aceptado por el contratista en los contratos onerosos[36], no e elemento esencial del contrato estatal[37], conclusión que se vio revalidada por el artículo 32[38] de la 1150 de 2007 que derogó expresamente el aparte del inciso segundo[39] del artículo 3 de la Ley 8( 1993 que establecía que el Estado garantizaba[40] la obtención de utilidades de los particulares.

También es importante señalar que en la descomposición del precio en costos directos e indirectos utilidad, esta última necesariamente corresponde a la ganancia a la que se le hayan descontado los cost gastos asociados directa e indirectamente a la prestación del bien, servicio u obra objeto del contrato[ sin que equivalga strictu sensu a la utilidad en el estado financiero de un ejercicio contable, en el qu incorporan otras partidas que afectan el resultado final.

### 3.2.3. Los riesgos previsible en el contexto de los componentes del precio del contrato

En varias oportunidades, la Sección Tercera[42] ha indicado que a partir de la vigencia del artículo 4 ( Ley 1150 de 2007, las entidades estatales contratantes tienen el deber legal de elaborar con precisic identificación, estimación y asignación de riesgos. La norma en cuestión tuvo el propósito de que, conoc oportunamente los riesgos previsible, cuyos efectos económicos se distribuyen entre las pá contratantes, exista claridad para los proponentes sobre las condiciones bajo las cuales presentan ofertas, sin que puedan ser alegados desequilibrios derivados de dichos riesgos, temática sobre la cual Corporación ha sostenido:

"Dentro del contexto legal vigente gravita este deber en los artículos 4, 5-1, 14-1, 25 y 27 de la Ley 8 1993, como aquellos de la Constitución Política previstos en los artículos 2°, 13, 58, 83 y 90. Vale ar que el artículo 32 de la Ley 1150 de 2007, que modificó el Estatuto General de Contratación c

Administración Pública, relacionado con las derogatorias que se surten en virtud de la misma, elimini a partir de su vigencia la expresión 'además de la obtención de las utilidades cuya protección garantiza el Estado' del inciso segundo del artículo 3º de la Ley 80 de 1993', norma esta última que define al contratista como colaborador del Estado. Según parece la reforma realizada por la Ley 1150 de 2007 al estatuto de contratación pretende armonizar esta eliminación con la asignación de riesgos en el proceso de contratación que se ordena en su artículo 4 y, como corolario, generar efectos en la aplicación del equilibrio financiero del contrato, en el entendido de que dicha disposición o expresión había amparado reclamaciones de contratistas por este concepto y bajo la égida de aquel principio. Sin embargo, lo cierto es que el equilibrio o equivalencia económica del contrato tiene como finalidad garantizar en equidad que durante su ejecución se conserven las mismas condiciones económicas que las partes tuvieron en cuenta al momento de presentar oferta o contratar, según la modalidad de contratación, figura que no debe entenderse desaparecida en virtud de la reforma, pues, aunque el artículo 3 de la Ley 80 de 1993 fue modificado por el artículo 32 de la Ley 1150 de 2007, dicha ley no suprimió el concepto del contratista colaborador de la administración para el logro de los fines estatales, sobre el cual descansa el fundamento jurídico del restablecimiento del equilibrio financiero del contrato, como tampoco los artículos 4, 5-1, 14-1, 25 y 26 de la Ley 80 de 1993, que permiten aplicar este principio ante todas aquellas situaciones que puedan romper el equilibrio contractual" [43](subrayado fuera del texto).

En similar sentido, que:

"El riesgo en consecuencia se coloca en el centro de la actividad previsoras como determinante de la estructuración de los contratos estatales, en cuanto su identificación y asignación sobre bases de proporcionalidad reduce el excluyente mundo de la imprevisión, reduciendo de contingencias inexploradas haciendo previsible, luego materia de la relación comercial, lo que antes estaba en el ámbito de las tinieblas sujeto a los avatares de criterios jurídicos fundados en consideraciones de imprevisibilidad"[44]<sup>50</sup>.

Lo anterior implica, para efectos de consolidar la previsibilidad y en consecuencia darle un tratamiento proporcional al riesgo o contingencia en los contratos estatales, efectuar entre otras las siguientes tareas administrativas: Identificación de factores que pueden frustrar los resultados previstos de un negocio; identificación de variables que influyan de alguna manera en la afectación a los resultados esperados en todos sus aspectos; utilización de la mejor información posible, la más confiable y de mejor calidad en el momento correspondiente al negocio, incluso la surgida de antecedentes históricos contractuales de la entidad contratista; manejo y evaluación de información conocida, procesada y de alta calidad; evaluación de diferentes escenarios en torno a la probabilidad de ocurrencia de contingencias; identificación de las particularidades de cada contingencia o riesgo para determinar los mecanismos tendientes a mitigar su impacto.

Identificada la contingencia o riesgo, la previsibilidad ordena su asignación a una de las partes del negocio, para lo cual la administración en aras de la proporcionalidad deberá entre otras cosas efectuar una evaluación de que parte del contrato tiene la mejor capacidad para soportarlos, gestionarlos, administrarlos en virtud de su experiencia, manejo de información, disposición para controlarlo y analizar cada riesgo particular para determinar la causa que lo puede originar y en consecuencia quien podría mejor soportar asumirlos responsablemente.

Con esta exigencia, se introduce al sistema de la contratación pública colombiana uno de los elementos importantes desde el punto de vista de la planeación y consistente en reconducir la actividad de las autoridades con responsabilidades en materia contractual, al estudio en detalle de la relación jurídica que aspira a construir, de manera tal que se visualicen todas las posibles consecuencias del mismo, no solo desde la perspectiva de la administración, sino también y fundamentalmente del futuro contratista, y ante un escenario, plenamente identificado, se adopte la decisión de mayor trascendencia para el futuro contrato consistente, en que de manera discrecional y sobre todo fundamentada, esto es motivada, se distribuyan las cargas de responsabilidades que surjan de este análisis, de manera tal que hagan viable el negocio respetando en todo caso los intereses estatales y el patrimonio público<sup>[45]<sup>52</sup></sup>"[46] (subrayado fuera del texto).

No puede perderse de vista que, para cuando fueron expedidas las circulares demandadas, el Gobierno

Nacional reglamentó en el Decreto 734 de 2012[47] la forma en que se determinaban los riesgos previsibles, coincidiendo con las consideraciones antecedentes y, en particular, que los mismos se regían en el marco de las condiciones inicialmente pactadas en los contratos.

Dentro de ese contexto, esta Corporación ha advertido que la distribución de los riesgos previsibles concretan en cada caso el deber legal contenido en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007 se incorporan y forman parte de la ecuación económica o financiera de los contratos estatales[48] y que, además, en virtud de ese mismo imperativo legal, los pliegos de condiciones deben ofrecer a los proponentes una fórmula definitiva que les permita la anticipación en su oferta de un cuadro adecuado de componentes de costo y utilidad prestacional[49]. En este punto, la jurisprudencia constitucional[50] ha coincidido con el criterio del Consejo de Estado frente a que las causas del desequilibrio económico del contrato excluyen los riesgos expresamente asumidos por el contratista.

Asimismo, es preciso recordar que esta Corporación ha destacado la doble dimensión del principio de equivalencia económica del contrato estatal: de una parte, el equilibrio objetivo, visto desde la óptica de la razonabilidad que debe existir entre las prestaciones correlativas de los contratantes, y, de otro lado, el respeto y mantenimiento de las condiciones técnicas, económicas y/o financieras que las partes tuvieron en cuenta y pudieron conocer al momento de presentar oferta, en el caso de que se haya adelantado a un procedimiento de convocatoria pública o de contratar cuando la selección se hubiere adelantado mediante un tipo de contratación sin dicho tipo de convocatoria[51].

Como consecuencia, desde la óptica del precio del contrato, los riesgos previsibles se identifican con las condiciones técnicas, económicas y/o financieras, las cuales considera el oferente para formular una oferta o para suscribir el contrato. Por ello, una distribución óptima de los riesgos previsibles, particularmente los asignados al contratista, requiere que la entidad estatal contratante, desde los estudios previos, los pliegos de condiciones o sus equivalentes reconozca, como parte de los costos[52], el impacto financiero que puedan tener en el precio las acciones necesarias para prevenir o administrar dichos riesgos.

Precisamente, esta Corporación, en un caso anterior a la Ley 1150 de 2007, indicó que "Esto significa desde la celebración del contrato, al incluirse en el precio una partida que se dirigirá a cubrir los posibles gastos imprevistos que puede enfrentar el contratista, sabe que hay unos riesgos que pueden afectar la utilidad"[53], gastos que hoy en día, en virtud del deber contenido en el artículo 4 de dicha Ley, corresponden a los que demandan las acciones necesarias para prevenir o administrar los riesgos previsibles asignados al contratista.

Lo anterior coincide además con la legislación extranjera que trae a colación la parte actora en la demanda[54], la cual reconoce que los imprevistos que se vean reflejados en el presupuesto y que valoren en unidades de obra o en partidas, hacen parte de los costos directos del contrato.

Téngase presente también que la doctrina especializada, tratándose del estudio detallado del presupuesto de un contrato, advierte frente a los "imprevistos" que "Es el riesgo de los gastos no controlables. A mayor seguridad en los precios y cantidades de cada partida, menor es el riesgo, y por lo tanto, menores deben ser los imprevistos"[55], planteamiento coincidente también con las consideraciones precedentes en torno a los riesgos previsibles.

Todo lo hasta aquí expuesto permite reconocer cómo el precio de la oferta se erige, desde la óptica económica y financiera del contrato estatal, como una condición implícita del oferente o contratista para suscribir y ejecutarlo, que se inserta en un marco prestacional y circunstancial cuyo contenido debe estar delimitado desde los estudios previos, los pliegos de condiciones o sus equivalentes. Corresponde al oferente o contratista establecer, en cada caso, dependiendo de su situación particular e interés[56], si dicho marco resulta favorable en orden a formular un precio cuyos componentes necesarios (costos y utilidad) no deben ser excluidos por la entidad estatal.

#### 3.2.4. Los riesgos imprevisibles en el contexto de los componentes del precio del contrato

Tratándose de los riesgos contractuales, el carácter de imprevisibles cobija tanto los anormales[57] que

fueron previstos en el contrato, como también los que habiéndolo sido, sus efectos desbordan los límites de la asunción de la parte contratante a quien dichos riesgos le fueron distribuidos.

En ese sentido, en el contexto del principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993 **por tratarse de riesgos imprevisibles** que escapan a los supuestos del deber contenido en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, no existen parámetros objetivos para que la entidad estatal contratante, en los pliegos de condiciones o sus equivalentes, reconozca respecto de dichos riesgos, costos en los que hay que incurrir el contratista y que impacten ex ante el precio del contrato. De allí que resulte razonable respecto de estos riesgos que el impacto financiero que efectivamente acarree su realización se valore ya durante la ejecución del contrato y no antes.

Lo anterior sin perjuicio de que este tipo de riesgos puedan llegar a constituir un factor que influya en la determinación de un mayor valor en la utilidad que se estime conveniente reconocer al contratista desde los pliegos de condiciones o sus equivalentes o que el proponente considere para decidir si opta por presentar una oferta o suscribir el contrato estatal.

No sobra indicar que son este tipo de riesgos los que, de llegar a acontecer, pueden romper el equilibrio económico del contrato y obligar a las partes contratantes, si se cumplen los presupuestos de la denominada "teoría de la imprevisión" a adoptar las acciones necesarias para restablecerlo, en particular cuando el mayor costo de ejecución del contrato consume en su totalidad y/o rebasa el valor de utilidad, caso en el cual el restablecimiento debe estar orientado a reconocer únicamente dicho mayor costo y no la utilidad adicional que se le suma al mismo, cuestión que corresponde precisamente al punto de no pérdida[59]. Esta Sala[60], además, ha sostenido que la prueba de la ruptura de la ecuación financiera del contrato impone el análisis macroscópico o consolidado del resultado económico y no solo el de la cuenta o ítem que se alega como causa o fuente del desequilibrio.

Finalmente aunque este tipo de riesgos imprevisibles no deben incidir en el precio del contrato, ello no impide que la entidad estatal incluya un valor estimado como parte de la disponibilidad presupuestal para la eventual atención de los eventos imprevistos que durante la ejecución del contrato obliguen al restablecimiento de la ecuación económica a favor del contratista[61].

3.2.5. Las circulares demandadas no impiden la conformación de los componentes esenciales del precio del contrato por objeto el tratamiento de los riesgos imprevisibles, por lo que no transgreden el principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993 en concordancia con el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007

Las circulares demandadas no transgreden el principio de equivalencia económica del artículo 27 de la Ley 80 de 1993 en concordancia con el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, dado que no impiden que los proponentes formulen un precio que incluya sus componentes esenciales (costos y utilidad), ni tampoco que estos tengan en cuenta el impacto financiero de las acciones necesarias para prevenir o administrar los riesgos previsibles que le corresponda asumir al contratista.

Lo que hacen dichas circulares es regular el tratamiento de los efectos económicos derivados de los riesgos imprevisibles por fuera de una desagregación convencional del presupuesto del contratista para fijar el precio de su oferta, cuestión que, se reitera, no constituye una infracción de las normas del EGCAP alegada por el actor, en la medida en que no le impide a ningún proponente formular un precio que, entre otras cosas, prevea dentro de los costos que lo conforman el impacto financiero de las acciones necesarias para la prevención o administración de los riesgos previsibles que estén a cargo del contratista.

Téngase presente que la carencia[62] de una regulación legal sobre los componentes del presupuesto del contrato que se encuentran desagregados en el A.I.U. no permite concluir que las circulares demandadas por el hecho de que interpreten el alcance del componente "I" de dicho agregado con base en la jurisprudencia de esta Corporación, pero sin desconocer en todo caso el impacto financiero que tiene en el precio los riesgos distribuidos entre las partes, patrocine que los contratos se suscriban ab initio en condiciones de desequilibrio. Es más, la Circular No. 000073 de 4 de febrero de 2013 expresamente se

que "(...) es deber de la entidad desarrollar una adecuada estimación, tipificación y asignación de riesgos en este aspecto se recomienda atender los lineamientos básicos consignados en el documento CONPES 3139 del Departamento Nacional de Planeación 'Del riesgo previsible en el marco de la política de contratación pública'".

Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

### 3.3. El artículo 44[63] del CPACA

El cargo de la parte actora señala que las instrucciones impartidas en las circulares demandadas desconocen los elementos que, desde el punto de vista técnico, debe tener el precio de una obra o servicio, con base en lo cual concluye que la Gobernación de Antioquia ejerció sus atribuciones de manera caprichosa o arbitraria, excediendo los límites de la discrecionalidad técnica.

El Consejo de Estado ya ha tenido oportunidad de referirse al concepto y alcance de la discrecionalidad técnica sobre las decisiones de la Administración, así como también a los alcances y límites del control judicial, sentencia que, dada su pertinencia en el análisis del presente cargo, la Sala se permite transcribir en extenso:

"Con base en el panorama doctrinal y jurisprudencial que se ha dejado expuesto, considera la Sala oportuno expresar los siguientes lineamientos generales en relación con la noción de discrecionalidad técnica y su incidencia en la naturaleza jurídica de las facultades que ejerce la Administración con base en criterios de naturaleza técnica y los alcances y límites del control judicial de las correspondientes decisiones.

"a. No puede compartirse la aseveración absoluta de acuerdo con la cual 'el derecho público colombiano es ajeno a la 'discrecionalidad técnica' '. La utilización, por parte de la ley y el reglamento, de conocimientos técnicos o propios del saber especializado y la consecuente atribución de márgenes de valoración a la Administración para que resuelva los casos concretos con base en criterios de dicha naturaleza constituye, en las sociedades contemporáneas, una alternativa, sino una necesidad que para el Derecho se convierte en un dato. En otros términos, los elevados niveles de tecnificación alcanzados, en los diversos ámbitos, por la actividad administrativa, tornan ineludible el recurso a la técnica, a la ciencia general al saber especializado, como elementos y criterios que, en no pocas ocasiones, fundamentan las decisiones de los órganos administrativos. El presente caso es buena muestra de ello.

"Así las cosas, en la medida en que no siempre la técnica o la ciencia, como se ha visto, ofrecen alternativas únicas para la resolución de un supuesto específico, para la determinación del sentido de una norma pública, también la adopción de decisiones con base en criterios técnicos puede dar lugar, en algunos eventos, a la existencia de márgenes de apreciación que, incluso, pueden configurarse como facultades de naturaleza discrecional. No se trata de sostener que siempre que la Administración adopta una decisión con base en criterios de tipo técnico, ejerce una facultad discrecional. De hecho, en muchos supuestos de aplicación de conocimientos científicos o propios de un arte o un oficio especializados no da lugar a duda alguna cuanto al sentido en el cual debe proferirse una decisión para que pueda considerarse ajustada a derecho. Pero en aquellas que la doctrina ha denominado 'cuestiones técnicas complejas', en las cuales no existe univocidad de respuesta o de criterio aportado por la ciencia, el arte o el conocimiento técnico aplicable, surgen esos márgenes de apreciación para el operador jurídico, el cual deberá elegir, entre una pluralidad de alternativas, aquella que de mejor manera sirva al interés general, con base en criterios objetivos y razonables de decisión, que son, como la Sala lo ha expresado ya, aquellos en los cuales ha de traducirse el ejercicio de una facultad discrecional.

"b. No obstante lo anterior, quiere la Sala ser enfática en sostener que la naturaleza técnica de las decisiones administrativas, incluso, el reconocimiento de la posibilidad de existencia de márgenes de apreciación o de discrecionalidad para su adopción, de ninguna manera se traduce en la consagración de ámbitos de actividad de la Administración inaccesibles al control por parte del Juez de lo Contencioso Administrativo. Las decisiones administrativas fundamentadas en criterios técnicos, incluso en aquellos casos que planteen 'cuestiones técnicas complejas', al igual que la entera actividad de los poderes públicos,

en un Estado de Derecho, se encuentran sometidas por completo al ordenamiento jurídico y, por tanto, susceptibles de fiscalización judicial. Además, afirmar la exclusión del control judicial respecto de comentadas decisiones vulneraría flagrantemente el derecho al acceso a la Administración de Justicia de ciudadanos afectados por la decisión correspondiente. Por tanto, las especiales idoneidad técnica, estructura organizativa y preparación funcional que en algunos casos caracterizan -y que en lo posible de caracterizar, como regla general- a los órganos administrativos encargados de decidir con base en valoraciones técnicas, pueden justificar que en sede administrativa sus decisiones, una vez firmes, no sean susceptibles de revisión o sustitución por parte de otros órganos en los cuales no concurren tales calidades pero tal exclusión no puede entenderse extensiva a las autoridades judiciales.

"c. En consecuencia, cuando se trate de litigios en los cuales se controvierta la legalidad de decisiones administrativas sustentadas en cuestiones técnicas, las autoridades judiciales no están obligadas, pero sí inclinarse por la valoración previamente efectuada por la Administración, toda vez que ello contravendría la naturaleza y los propósitos de la actividad probatoria desplegada dentro del proceso y de la función jurisdiccional misma, que tienen por objeto, precisamente, permitir a las partes obtener -o cuando menos intentar- el convencimiento del juez en favor de sus pretensiones. Y como el tribunal se halla ubicado en una posición de imparcialidad, supra partes, debe resolver la discrepancia técnico valorativa entre el demandante y demandado -que se encuentran en pie de igualdad en sede judicial- apreciando la imparcialidad -en la que sin duda puede apoyarse- y la totalidad del acervo probatorio disponible, conjuntamente con el juicio técnico de la Administración, de acuerdo con las reglas de la sana crítica y valorando la fuerza de convicción atribuible a las diferentes soluciones presentadas por las partes, sin estar vinculado ni por el dictamen imparcial, ni por la apreciación administrativa previa.

"d. Cosa distinta es que, en consideración a las particularidades de cada caso concreto y a la naturaleza y complejidad de la cuestión técnica debatida, el control judicial que se lleve a cabo puede tener intensidad diversa. Así pues, tratándose de supuestos en los cuales (i) para llevar a cabo su escogencia la Administración acude a la técnica y ésta no reconoce como posible una, sino varias alternativas de solución igualmente eficaces para alcanzar el propósito perseguido o (ii) de aquellos casos en los cuales la decisión administrativa está basada en hipótesis científicas que no han sido corroboradas -bien porque el estado de la ciencia no lo permite, ora por tratarse de juicios de prognosis-, de suerte que la Administración habrá de efectuar la elección última atendiendo a lo que estime más conveniente para el interés público, en estos tipos de supuestos, el control judicial habrá de contraerse, en principio, a excluir la alternativa seleccionada por la Administración cuando ésta incurra en 'error manifiesto de apreciación', esto es, cuando la elección resulte manifiestamente desproporcionada, irrazonable o arbitraria - control judicial 'negativo', en la medida en que se limita a verificar la no trasgresión de los límites establecidos por el ordenamiento jurídico -, como en reciente pronunciamiento lo expresó la Sala:

"«Por tanto, si bien el control judicial de la existencia de los motivos o hechos determinantes de la decisión administrativa debe ser pleno, habida cuenta que se trata de un asunto -como se ha dicho- que escapa a cualquier tipo de valoración discrecional, tratándose de la fiscalización en sede jurisdiccional de la apreciación administrativa de tales hechos, habría que estar de acuerdo con lo sostenido por Miguel Sán Morón, quien resalta que el control judicial, en este ámbito, habrá de ser básicamente anulatorio y solo en forma excepcional con alcance sustitutivo de la decisión administrativa, pues no puede convertirse en «fiscalización técnica, política o de oportunidad», de modo que únicamente procederá «allí donde el error sea claro y así resulte a primera vista para cualquier persona razonable, o pueda ser develado mediante una actividad probatoria suficiente o mediante una demostración sólida, firme, segura, sustancialmente incontestable», es decir, cuando sea un control estrictamente jurídico, que no conduzca a la sustitución de una posición opinable por otra, pues «de lo contrario deja de ser jurídico para deslizarse por la pendiente del decisionismo».

"También el juez de lo contencioso administrativo francés ha recurrido, para fiscalizar el poder discrecional de la administración, a la noción de «erreur manifeste d'appréciation», de acuerdo con la cual, en palabras de Rivero y Waline, si resulta que la calificación de los hechos es tan evidentemente equivocada que hasta alguien sin conocimientos técnicos podría determinarlo, anulará la decisión ; o, como diría Vedel,

comprueba desde un punto de vista muy práctico: es manifiesto un error que salta a la vista sin necesidad de ser un experto muy sagaz».

"Para éste último autor el concepto de error manifiesto es una adquisición relativamente reciente de la jurisprudencia administrativa, siendo la primera sentencia que lo utilizó el arrêt Denizet, del 13 de noviembre de 1953, consolidándose a partir de entonces como uno de los elementos integrantes del alu control mínimo. Vedel, en línea con lo que hasta ahora se ha venido exponiendo en esta providencia, explica de la siguiente manera la función que en la justicia contencioso administrativa desempeña la noción de error manifiesto: normalmente los motivos de Derecho, la materialidad de los hechos y su calificación jurídica que son el fundamento de todo acto sometido al examen del juez del exceso de poder, están plenamente sometidos al control de éste. En cambio, la «apreciación de los hechos», especialmente cuando tiene carácter técnico, «está cubierta por el poder discrecional de apreciación de la Administración». Sin embargo, reconocer a dicha discrecionalidad una extensión ilimitada conduciría, a abusos indudables -«tratándose, por ejemplo, de la apreciación de los inconvenientes estéticos de una construcción, se concibe que el abandono total de todo control jurisdiccional sería dar paso a la arbitrariedad»-. Pero, por otra parte, «integrar plenamente simplemente la apreciación de los hechos en el control jurisdiccional vendría a hacer del juez el superior jerárquico de los administradores y transformarle, además, en un experto técnico con las calificaciones variadas».

"De suerte que, ante estas dos posturas que considera excesivas, refiere cómo el Consejo de Estado optado «por el camino de en medio» -que Vedel juzga prudente- de exigir que el error de apreciación tenga carácter manifiesto para que sea tenido en cuenta como tal por el juez, aunque, claro está, «el carácter manifiesto del error es materia de apreciación, pero esto es inevitable» » (énfasis añadido).

"En cambio, en los supuestos en los cuales (iii) la Administración decide aplicando conceptos jurídicos remiten a criterios de naturaleza técnica que permiten identificar, en el caso concreto, la única solución ajustada a Derecho y se demuestra en el proceso que no fue ésa la elegida por el órgano administrativo; la intensidad del control judicial debe ser mayor y, entonces, se tratará de un control 'positivo' en la medida que el juez habrá no sólo de anular la decisión demandada, sino de imponer la única solución que resulta jurídicamente admisible, sustituyendo, por tanto, la escogencia previamente efectuada por la Administración, siempre que exista soporte acreditativo suficiente en el expediente para proceder de esta manera y el resultado de la apreciación conjunta de la comunidad probatoria, de acuerdo con las reglas de la sana crítica, así lo impongan.

"Lo anterior debido a que si la norma remite a la utilización de criterios técnicos, lo hace con el propósito que la Administración se ciña en su decisión al criterio técnico en cuestión; luego, el eventual margen de apreciación del que pueda disponer el órgano administrativo actuante en los supuestos en los cuales existe dificultad o complejidad propias del caso imposibilita interpretar el concepto técnico de una única manera y no implica que, cuando el juez disponga de los elementos de juicio suficientes para establecer, sin lugar a dudas, que los presupuestos fácticos correspondientes encuadran, o no, dentro del contenido del criterio técnico del que se trate, deba anular y también sustituir la valoración técnica previamente efectuada en sede administrativa cuando ésta no coincida con la única jurídicamente admisible.

"e. Una vez la Administración ha satisfecho la exigencia derivada de la previsión contenida en el artículo numeral 6 del Código Contencioso Administrativo y ha remitido al expediente judicial los antecedentes administrativos de su decisión, incluyendo entre ellos el concepto técnico que la sustenta, corresponde al demandante la carga de aportar los elementos de prueba que conduzcan a evidenciar el error manifiesto en la apreciación en el cual ha incurrido la valoración administrativa y, cuando haya lugar a ello, a acreditar que es la única interpretación del concepto técnico en cuestión que resultaría jurídicamente admisible.

"En este sentido, como lo ha sostenido la doctrina, la no exclusión de control jurisdiccional de la discrecionalidad técnica no permite negar que la posición del demandante del acto administrativo que invoca es ciertamente complicada, como quiera que a no ser que consiga acreditar que la Administración ha infringido alguna norma o principio jurídico o incurrido en arbitrariedad o, en fin, que «el juicio, el criterio técnico o el uso de una discrecionalidad técnica ha sido desacertado», sus pretensiones serán despachadas como improcedentes.

desfavorablemente, pero «por mucha discrecionalidad técnica que exista, si el recurrente acredita el € de apreciación o la mala conceptualización o calificación, o la arbitrariedad formal o de fondo, el recurso h estimarse»: dificultad, por tanto, sí -e inocultable-, pero nunca «imposibilidad a priori de lograrlo intentar, sobre todo, si lo que viene a denunciar es el abuso o la arbitrariedad en el ejercicio de competencia por mucho que se arroje con el calificativo de discrecional o técnica e incluso por más realmente concurren en ella tales condiciones, siempre orientadas al bien público...»[64] (subrayado f del texto).

De conformidad con lo anotado en el acápite de esta providencia denominado "El objeto de las circu demandadas", se observa que el contenido de dichos actos se encuentra orientado a que en el precio ( oferta no sean considerados los riesgos imprevisibles, esto es, los que estén por fuera del alcance del d contenido en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, sin perjuicio de que sí se incluya una partida € presupuesto oficial del proceso de selección que garantice su reconocimiento y pago, con cargo al saldo quede en el Certificado de Disponibilidad Presupuestal.

Para la Sala es claro que las instrucciones previstas en las circulares demandadas hacen eco del alcanc la teoría de la imprevisión, como causa propia del desequilibrio financiero del contrato estatal, c eventos, a diferencia de los riesgos previsibles del artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, no impactan ex an precio del contrato, aun cuando sí deben reconocerse ex post al contratista de llegar a acaecer los mis durante la etapa de ejecución contractual.

En este punto es preciso advertir que dicho reconocimiento puede acontecer respecto de prestaciones fueron ejecutadas en condiciones de desequilibrio financiero y realizarse hasta la liquidación del conti inclusive, por lo que resulta inexacta la circular No. 000073 de 4 de febrero de 2013 cuando en el sigui apartado afirma lo que se subraya – aspecto que no fue demandado –:

"b) El trastorno o perturbación del contrato no debe ser definitivo, sino, al contrario, temporal o transit ya que si así no fuera no habría motivo para que el contratante reclamara la ayuda de su contraparte, es admisible sólo para continuar la ejecución del contrato. Correlativamente, debe estarse en presenci un contrato administrativo ya en curso de ejecución, puesto que debe ser posterior a su celebración, y c prestaciones no estén enteramente concluidas, que en este último caso no habría interés en 'ayudar' ejecución de un contrato ya cumplido".

Por lo demás, las circulares demandadas atienden en la referida materia las directrices de esta Corpora que ha reconocido la teoría de la imprevisión como concepto jurídico en el contexto del desequil económico del contrato[65], sin necesidad de aplicar conceptos o criterios de naturaleza técnica, Por razón, no observa la Sala que los actos en cuestión hayan podido exceder ningún límite d discrecionalidad técnica. Lo dicho justifica, además, que en este caso la Sala no haya tenido necesida acudir a los testimonios practicados en el marco de este proceso.

En cuanto concierne con el impacto de los riesgos previsibles en el precio de la oferta, las circul demandadas no procuran ninguna directriz y se limitan a reiterar el deber que tienen las entidades esta por virtud del artículo 4 de la Ley 1150 de 2007 respecto de dichos riesgos, y recomiendan, para el efe atender los lineamientos del Documento CONPES 3714 del Departamento Nacional de Planeación "Del ri previsible en el marco de la política de contratación pública".

Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

### 3.3. Los artículos 462-1[66] y 468-3[67] del Estatuto Tributario

El cargo de la parte actora se fundamenta en que las circulares demandadas eliminan el concepti imprevistos y, por ese motivo, transgreden las normas tributarias que reconocen la existencia del A como un componente del precio.

En el análisis del cargo contra el principio de equivalencia económica se indicó que las circul demandadas le dieron un específico alcance conceptual dentro de la desagregación habitual del presupu



de un contrato en costos directos + los factores A.I.U., sin desconocer el impacto económico de los rie distribuidos entre las partes.

En ese sentido, el contenido de las circulares demandadas en nada se opone a que existan nor tributarias que fijen la base gravable o la tarifa para la liquidación del impuesto sobre las ve considerando determinados componentes del presupuesto del precio en los contratos que establezc legislador.

Por virtud de lo expuesto el cargo no prospera.

#### 4. Análisis de la causal de nulidad de falsa motivación

El cargo de la parte actora se orienta a indicar que, en tanto que el objeto de las circulares tuvo c fundamento la configuración de un detrimento patrimonial, el hecho de que, según su dicho, el 2º octubre de 2012 la Contraloría General de la República revaluara una postura suya anterior y concept favorablemente en relación con el derecho de los contratistas de incorporar en sus precios el compon "I" de imprevistos, desvirtúa la existencia de ese detrimento.

Copiosa ha sido la jurisprudencia de esta Corporación[68] en el sentido de indicar que esta causat ilegalidad del acto administrativo se estructura cuando en las consideraciones de hecho o de derecho s las que se basa el acto administrativo se incurre en error, ya sea porque los hechos citados en la dec son inexistentes (error de hecho) o cuando, existiendo, estos son calificados de forma errónea desc punto de vista jurídico (error de derecho).

Más allá de las tesis vigentes o no de la Oficina Jurídica de la Contraloría General de la República, lo c es que la existencia de uno u otro concepto no constituye una circunstancia fáctica respecto de la cual p argüirse la presencia de un error de hecho configurativo de la causal de nulidad que se analiza. Asimi: desde el óptica de la falsa motivación, tampoco podría predicarse un error de derecho de la p demandada frente a si acoge o no los fundamentos jurídicos de la tesis de dicho organismo de control.

En ese sentido, si lo que se busca es cuestionar el fundamento jurídico de las circulares demandada correspondía a la parte actora estructurar sus cargos de nulidad con base en las normas que, según parecer, resultaban violadas, al amparo de la causal de nulidad que se estudió en el acápite anterior.

#### 4. Costas

Finalmente, en atención a lo previsto en el artículo 188[69] del CPACA, no procede condena en costas, cuanto en el presente asunto se debate una pretensión de nulidad general, la cual lleva implícita un int público.

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

**F A L L A**

PRIMERO.- CONFIRMAR la sentencia apelada.

SEGUNDO.- Sin costas.

TERCERO.- Devolver al Tribunal de origen.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

MARÍA ADRIANA MARÍN MARTA NUBIA VELÁSQUEZ RICO

CARLOS ALBERTO ZAMBRANO BARRERA

[1] Fls. 1-44, c. 1.

[2] Fls. 1-44, c. 1.

[3] Fls. 100-133, c. 1.

[4] Fls. 174-177, c. 1.

[5] Fl. 200, c. 1. En el CD obra la audiencia de pruebas de 14 de abril de 2015 en la que se practicaron testimonios que habían sido decretados en la audiencia inicial, concretamente de los señores Gustavo Ar Betancur Vargas – Coordinador Técnico de la CCI –, León Jaime Gutiérrez Uribe y Gabriel Jaime A Hernández, estos últimos en calidad de expertos jurídicos en contratación.

[6] Fl. 205, c. 1.

[7] Fls. 220-227, c. 1.

[8] Fls. 213-219, c. 1.

[9] Fls. 228-238, c. 2.

[10] Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.

[11] F 237-246, c. 2.

[12] CE. S3. Fallo de 18-Feb-10 [Exp. 11001-03-26-000-2007-00023-00(33934)]. MP. Enrique Gil Boter

[13] CE. S1. Fallo de 27-Nov-14 [Exp. 05001-23-33-000-2012-00533-01]. MP. Guillermo Vargas Ayala.

[14] "CPACA. Artículo 150. Competencia del Consejo de Estado en segunda instancia y cambio de radicación. Modificado por el artículo 615 del CGP. El Consejo de Estado, en Sala de lo Contencioso Administrativo conocerá en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias dictadas en primera instancia por los tribunales administrativos y de las apelaciones de autos susceptibles de este medio de impugnación, así como de los recursos de queja cuando no se conceda el de apelación por parte de los tribunales, o se conceda en un efecto distinto del que corresponda, o no se concedan los extraordinarios de revisión o de unificación de jurisprudencia.

"(...)".

[15] "CPACA. Artículo 152. Competencia de los tribunales administrativos en primera instancia. Los Tribunales Administrativos conocerán en primera instancia de los siguientes asuntos:

"1. De los de nulidad de los actos administrativos proferidos por funcionarios u organismos del orden departamental, o por las personas o entidades de derecho privado cuando cumplan funciones administrativas de los citados órdenes.

"(...)".

[16] "Decreto-ley 222/83. Artículo 39. Del concurso de méritos. Los contratos de consultoría de cuantía igual o superior a CINCO MILLONES DE PESOS (\$5.000.000.00), deberán adjudicarse mediante concurso de méritos. Este consistirá en la invitación pública o privada, según lo determine el reglamento, para formular propuestas y deberá ser adjudicado al proponente inscrito que demuestre estar mejor calificado ponderando además su capacidad técnica, experiencia y organización para el servicio profesional de que trate y teniendo en cuenta la equitativa distribución de los negocios.

"Cuando su cuantía fuere inferior a CINCO MILLONES DE PESOS (\$5.000.000.00) o el Consejo de Ministros lo considere conveniente, estos contratos podrán adjudicarse directamente.

"Los honorarios se fijarán de acuerdo con las tarifas que, con aprobación previa del Gobierno Nacional,

establezcan las asociaciones profesionales que tengan el carácter de cuerpo consultivo del Gobierno y, e defecto, las partes acordarán una suma global fija, un porcentaje sobre el costo final de la obra o del est o cualquier otro sistema técnico que sobre bases ciertas permita determinar su valor" (subrayado fuera texto).

[17] Aunque en relación con el componente de los honorarios en los contratos con gastos reembolsable artículo 101 del Decreto-ley 222/83 previó que el Gobierno Nacional aprobaría las tarifas establecidas las asociaciones profesionales que tuvieran carácter consultivo del gobierno, el Decreto 2090/89 únicamente se fundamentó, de forma expresa, a la aprobación que le había delegado al Gobierno Nacional el artículo del Decreto-ley 222/83.

[18] El artículo 1 del Decreto 2090/89 determinó: "Apruébase el reglamento de honorarios para trabajo arquitectura adoptado por la junta directiva nacional de la Sociedad Colombiana de Arquitectos, en sesiones de los días 27 de febrero de 1987 y 16 de diciembre de 1988, cuyo texto es el siguiente: (...)".

[19] "Ley 80/93. Artículo 81. De la Derogatoria y de la Vigencia. A partir de la vigencia de la presente quedan derogados el Decreto ley 2248 de 1972; la Ley 19 de 1982; el Decreto ley 222 de 1983, excepción hecha de los artículos 108, 109, 110, 111, 112 y 113; el Decreto ley 591 de 1991, excepción hecha de los artículos 2º, 8º, 9º, 17 y 19; el Decreto ley 1684 de 1991; las normas sobre contratación del Decreto de 1992, y los artículos 253, 254, 255, 256, 257, 258, 259, 260, 261, 262, 263 y 264 del Código Contencioso Administrativo; así como las demás normas que le sean contrarias" (subrayado fuera texto).

[20] Estatuto General de Contratación de la Administración Pública.

[21] CE. S3. Fallo de 6-Jun-07 [Exp. 25000-23-26-000-1996-02482-01(17253)]. MP. Ruth Stella Correa Palacio.

[22] "Ley 80/93. Artículo 27. De la ecuación contractual. En los contratos estatales se mantendrá la igualdad o equivalencia entre derechos y obligaciones surgidos al momento de proponer o de contratar, según el caso. Si dicha igualdad o equivalencia se rompe por causas no imputables a quien resulte afectado las partes adoptarán en el menor tiempo posible las medidas necesarias para su restablecimiento.

"Para tales efectos, las partes suscribirán los acuerdos y pactos necesarios sobre cuantía, condiciones de forma de pago de gastos adicionales, reconocimiento de costos financieros e intereses, si a ello hubiere lugar, ajustando la cancelación a las disponibilidades de la apropiación de que trata el numeral 14 del artículo 25. En todo caso, las entidades deberán adoptar las medidas necesarias que aseguren la efectividad de estos pagos y reconocimientos al contratista en la misma o en la siguiente vigencia de que se trate".

[23] "Ley 80/93. Artículo 28. De la interpretación de las reglas contractuales. En la interpretación de las normas sobre contratos estatales, relativas a procedimientos de selección y escogencia de contratistas y de las cláusulas y estipulaciones de los contratos, se tendrá en consideración los fines y los principios que trata esta ley, los mandatos de la buena fe y la igualdad y equilibrio entre prestaciones y derechos que caracteriza a los contratos conmutativos".

[24] "Ley 1150/07. Artículo 4. De la distribución de riesgos en los contratos estatales. Los pliegos de condiciones o sus equivalentes deberán incluir la estimación, tipificación y asignación de los riesgos previsible involucrados en la contratación.

En las licitaciones públicas, los pliegos de condiciones de las entidades estatales deberán señalar el momento en el que, con anterioridad a la presentación de las ofertas, los oferentes y la entidad revisarán la asignación de riesgos con el fin de establecer su distribución definitiva".

[25] El Consejo de Estado ha indicado que el A.I.U. es de frecuente utilización en los contratos de trabajo sucesivo y ejecución periódica. CE. S3/sB. Fallo de 14-Oct-11 [Exp. 0500123260001997103201 (208) MP. Ruth Stella Correa Palacio. En particular, la misma Corporación ha reconocido dichos componentes c

clásicos o usuales del contrato de obra. CE. S3. Fallos de [sB] 29-Feb-12 [Exp. 66001-23-31-000-103387-01(16371)]. MP. Danilo Rojas Betancourth; 3-Ago-08 [Exp. 68001-23-15-000-1995-0001(15342)]. MP. Ramiro Saavedra Becerra.

[26] C-965/03 y C-892/01. MP. Rodrigo Escobar Gil.

[27] Aunque la Corte se refirió a los derechos que genera el rompimiento del principio en cuestión a favor del contratista, la Sección Tercera del Consejo de Estado, en fallo de [sA] 16-Sep-13 [Exp. 250000-23-000-2003-00113-01(30571)]. MP. Mauricio Fajardo Gómez, admitió que el equilibrio económico puede prosperar en favor de cualquiera de las partes del contrato.

[28] Entendiendo por estas las que comúnmente se incluyen en materia presupuestal.

[29] BLANQUER CRIADO, David. Los Contratos del sector público. Tirant lo Blanch, Valencia, 2013. p. 101.

[30] CE. S3/sB. Fallo de 29-Ago-12 [Exp. 25000-23-26-000-1997-03808-01(21077)]. MP. Danilo R. Betancourth.

[31] Tratándose de los contratos de obra, la doctrina reconoce en este punto que "Los esfuerzos de planificación y control de costos son importantes en las tres fases principales de un proyecto: conceptual, diseño y ejecución, pero sus objetivos y énfasis van variando a medida que se avanza en el desarrollo de cada fase.

"El énfasis en la etapa conceptual está en la planificación preliminar del proyecto; en la segunda fase de preocupación está en una definición más detallada del proyecto; en la última, es decir en la etapa de ejecución, el énfasis está en realizar un control basado en la información de las fases anteriores.

"La estimación de costos es una de las tareas más frecuentes de un profesional que se dedica a proyectar. Existen diversos métodos para hacer las estimaciones, los que dependen en gran medida del nivel de avance en que se encuentre el proyecto y que a la vez cumplen diferentes funciones en el desarrollo del mismo. Los principales métodos son:

"? Estimación preliminar o de orden de magnitud: generalmente realizada como parte del análisis de factibilidad económica de un proyecto.

"? Estimación conceptual: normalmente utilizada por el dueño de un proyecto para determinar el presupuesto probable del mismo y para otras decisiones tempranas.

"? Estimación detallada: generalmente basada en mediciones de cantidades, una vez que se cuenta con el diseño prácticamente detallado del proyecto.

"? Estimación definitiva: esta estimación es una actualización de la estimación detallada, con énfasis en los costos actuales más que en costos proyectados, el cual permite evaluar el desempeño de la estimación". SOLMINIHAC T., Hernán / THENOUZ Z., Guillermo. Procesos y técnicas de construcción. 5ª Ed. Pontificia Universidad Católica de Chile, 2014. pp. 139-140.

[32] "Los costos indirectos son gastos que no están directamente identificados con un contrato en particular. Son costos que se aplican en general a grandes partes o a todo el trabajo de la empresa. Por ejemplo, consideremos a un supervisor que es responsable de vigilar un gran número de contratos. El costo del supervisor se identifica con todo el trabajo que hace, no solo un contrato. No resulta práctico intentar determinar la fracción del costo total del supervisor que le corresponde a cada contrato supervisado. El costo del supervisor es por tanto un costo indirecto. "La empresa tendrá numerosos gastos que entran en esta categoría de costos indirectos. Otro ejemplo es el costo de los servicios públicos. Sería extremadamente difícil determinar cuánto de la factura de servicios corresponde al trabajo para cada cliente.

"Como hemos dicho, la empresa tiene que recuperar sus costos indirectos y directos para cubrir su costo de operación.

total; sin embargo, la naturaleza de los costos indirectos hace difícil, sino imposible, determinar cuánto cada costo indirecto corresponde al trabajo de un cliente particular. Entonces la empresa establece método para dividir esos gastos entre sus varios clientes. Cada cliente paga parte del costo indirecto como porción del precio total facturado. Si la empresa divide los costos apropiadamente, cobrará lo suficiente a sus clientes para pagar el total de los costos indirectos así como también sus costos directos totales. MURPHY, John Edward. *Guide to Contract Pricing. Cost and Price Analysis for Contractors, Subcontractors and Government Agencies*. 5th Edition. Management Concepts. United States, 2009. pp. 57-58 (traducción libre).

[33] CE. S3. Fallos de 29-May-03 [Exp. 73001-23-31-000-1996-4028-01(14577)]. MP. Ricardo H Duque; 21-May-08 [Exp. 66001-23-31-000-1995-03254-02(15963)]. MP. Ramiro Saavedra Becerra.

[34] La doctrina especializada indica: "En los términos más sencillos posibles, la ganancia es todo lo que queda después de que se pagan todos los costos del negocio. La ganancia es descrita a menudo como recompensa por tomar riesgos. (...)

"No existe fórmula mágica para la determinación de la ganancia. Algunas empresas establecen objetivos de ganancia, como por ejemplo el 20% de los costos o una tasa específica de retorno de la inversión, de acuerdo con ello establecen los precios. Mientras tanto, las empresas monitorean lo que el mercado competitivo cobra por productos o servicios similares. Si una compañía no obtiene la ganancia esperada por el trabajo de un cliente, intentará compensarlo en otro contrato o trabajo". MURPHY, John Edward. *Guide to Contract Pricing. Cost and Price Analysis for Contractors, Subcontractors, and Government Agencies*. 5th Edition. Management Concepts. United States, 2009. pp. 183-184 (traducción libre).

[35] CE. S3/sB. Fallo de 31-Ago-11 [Exp. 25000-23-26-000-1997-04390-01(18080)]. MP. Ruth S Correa Palacio.

[36] CE. S3/sA. Fallo de 2-Jul-15 [Exp. 68001-23-15-000-1996-11311-01(34518)]. MP. Hernán Andrés Rincón.

[37] CE. S3/sB. Fallo de 29-Ago-12 [Exp. 25000-23-26-000-1997-03808-01(21077)]. MP. Danilo R Betancourth.

[38] "Ley 1150/07. Artículo 32. Derogatoria. A partir de la vigencia de la presente ley, quedan derogados los siguientes artículos de la Ley 80 de 1993: El párrafo del artículo 2°; la expresión 'además de la obtención de utilidades cuya protección garantiza el Estado del inciso segundo del artículo 3°'; y el inciso 1° del artículo 4° (subrayado fuera del texto).

[39] Antes de la derogatoria parcial del inciso segundo del artículo 2 de la Ley 80/93, este indicaba:

"Ley 80/93. Artículo 3. De los fines de la contratación estatal. (...)

"Los particulares, por su parte, tendrán en cuenta al celebrar y ejecutar contratos con las entidades estatales que, además de la obtención de utilidades cuya protección garantiza el Estado, colaboran con el logro de sus fines y cumplen una función social que, como tal, implica obligaciones" (subrayado fuera del texto).

[40] Leída aisladamente la expresión – hoy derogada – del artículo 3 de la Ley 80/93, podía ella interpretarse en el sentido de que el contratista del Estado tenía garantizada su utilidad. No obstante, en el contexto de la ecuación económica y en particular frente a la teoría de la imprevisión, dicha disposición debía leerse en conjunción con el artículo 5.1. de la misma ley que invocando expresamente aquélla establece el restablecimiento al punto de no pérdida para los casos de los riesgos imprevistos.

[41] En varias oportunidades esta Corporación ha insistido, en el contexto de la indemnización al proponente que ha sido despojado del derecho a ser adjudicatario y/o a suscribir el contrato, que en la relación con el precio de la oferta, aquel tiene derecho únicamente a la utilidad neta, esto es, la que res

luego de sustraer las erogaciones que implican costos de inversión o gastos para la producción de rentabilidad. CE. S3. Fallos de [sA] 13-Ago-14 [Exp. 25000-23-26-000-2004-01200-01(35965)]. Hernán Andrade Rincón; 12-Abr-99 [Exp. 11344]. MP. Daniel Suárez Hernández; entre otras. Asimismo ha indicado que "(...) la administración y los imprevistos (...) en realidad (...) no hacen parte de la ganancia o remuneración o utilidad que por sus servicios percibe el contratista". CE. S3/sB. Fallo de 14-Oct-11 [0500123260001997103201 (20811)]. MP. Ruth Stella Correa Palacio.

[42] CE. S3/sA. Fallos de 27-Mar-14 [Exp. 41001-23-31-000-1996-08864-01(24845)]. MP. Mauricio Faj Gómez; 9-Sep-15 [Exp. 25000-23-26-000-2009-00526-01(45088)]. MP. Hernán Andrade Rincón, entre otras.

[43] CE. S3/sB. Fallo de 31-Ago-11 [Exp. 25000-23-26-000-1997-04390-01(18080)]. MP. Ruth Stella Correa Palacio.

[44] <sup>[50]</sup> Original de la cita: MANUEL GUILLERMO SARMIENTO GARCÍA. La Teoría del Riesgo y la Responsabilidad Civil, en Estudios de Derecho Privado, Universidad Externado de Colombia, 1986, Pág. 10. "Por riesgo se entiende la contingencia de un daño, o sea, la posibilidad que al obrar se produzca un daño, lo cual significa que el riesgo envuelve una potencialidad referida esencialmente al daño, elemento éste que estructura todo el derecho de responsabilidad..."

[45] <sup>[52]</sup> Original de la cita: ROGER TOMAS. Experiencias internacionales en la asignación de riesgos en esquemas de concesión y propuesta para Colombia, Concesiones en Infraestructura, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, CAF, Bogotá, 1996, Pg 43.

[46] CE. S3/sC. Fallo de 1-Feb-12 [Exp. 73001-23-31-000-1999-00539-01(22464)]. MP. Jaime Orlando Santofimio Gamboa.

[47] "Decreto 734/12. Artículo 2.1.2. Determinación de los riesgos previsibles. Para los efectos previstos en el artículo 4 de la Ley 1150 de 2007, se entienden como riesgos involucrados en la contratación todas aquellas circunstancias que se presenten durante el desarrollo y ejecución del contrato, que tienen potencialidad de alterar el equilibrio económico del contrato, pero que dada su previsibilidad se regulan dentro del marco de las condiciones inicialmente pactadas en los contratos y se excluyen así del concepto de imprevisibilidad de que trata el artículo 27 de la Ley 80 de 1993. El riesgo será previsible en la medida en que el mismo sea identificable y cuantificable en condiciones normales.

"En las modalidades de Licitación Pública, Selección Abreviada y Concurso de Méritos, la entidad debe tipificar en el proyecto de pliego de condiciones, los riesgos que puedan presentarse en el desarrollo del contrato, con el fin de estimar cualitativa y cuantitativamente la probabilidad e impacto, y señalará el suceso contractual que soportará, total o parcialmente, la ocurrencia de la circunstancia prevista en caso de presentarse, a fin de preservar las condiciones iniciales del contrato.

"Los interesados en presentar ofertas deberán pronunciarse sobre lo anterior en las observaciones al pliego de condiciones o en la audiencia convocada para el efecto, obligatoria dentro del procedimiento de licitación pública y voluntaria para las demás modalidades de selección en los que la entidad lo considere necesario, caso en el cual se levantará un acta que evidencie en detalle la discusión acontecida.

"La tipificación, estimación y asignación de los riesgos así previstos, debe constar en el pliego definitivo como la justificación de su existencia en determinados procesos de selección en los que por su naturaleza contractual no se encuentren. La presentación de las ofertas implica la aceptación, por parte del proponente, de la distribución de riesgos previsibles efectuada por la entidad en el respectivo pliego de condiciones (subrayado fuera del texto).

[48] CE. S3/sB. Fallos de 31-Ago-11 [Exp. 25000-23-26-000-1997-04390-01(18080)], 8-Feb-12 [0500123260001997103201 (20811)] y 28-Jun-12 [Exp. 13001-23-31-000-1996-01233-01(21965)]. MP. Ruth Stella Correa Palacio; 29-Ago-12 [Exp. 05001-23-26-000-1994-02318-01(20615)]. MP. Daniel Suárez Hernández; 29-Jul-13 [Exp. 08001-23-31-000-1991-06334-01(21642)] y 11-Dic-15 [Exp. 25000-23-26-000-2009-00526-01(45088)]. MP. Ruth Stella Correa Palacio.

23-26-000-1997-12130-01(24636)]. MP. Ramiro Pazos Guerrero. En estas providencias se indicó que partes, al celebrar un contrato estatal, estiman beneficios y asumen determinados riesgos financieros forman su ecuación económica o financiera, la cual debe mantenerse durante su cumplimiento, sin que manera alguna, se trate de un equilibrio matemático, sino de una equivalencia razonable que preserve intangibilidad de las prestaciones, no desconociendo, por supuesto, los riesgos contractuales jurídicamente les incumba a ellas asumir, ni siendo indiferente la conducta asumida por las partes durante su ejecución".

[49] CE. S3/sC. Fallo de 15-May-17 [Exp. 11001-03-26-000-2009-00024-00(36476)]. MP. Jaime Enríquez Rodríguez Navas.

[50] C-300/12. MP. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub.

[51] CE. S3. Fallos de [sA] 16-Sep-13 [Exp. 250000-23-26-000-2003-00113-01(30571)]. MP. Mauricio Fajardo Gómez; [sC] 22-Jun-11 [Exp. 85001-23-31-003-1998-00070-01(18836)] y 27-Ene-16 [Exp. 8823-31-000-2011-00021-01(54415)]. MP. Jaime Orlando Santofimio Gamboa.

[52] En este punto, tratándose de la estimación de costos, la doctrina especializada advierte "Independiente del cuidado que se tenga en realizar un buen presupuesto, es todavía una estimación realizada bajo condiciones de incertidumbre. Dado que los proyectos son únicos, los riesgos pueden estar presentes en todos los elementos del proyecto, por ejemplo en su programación y costos.

"Las razones para esta incertidumbre en el costo de un proyecto pueden ser muy variadas, las que pueden ir desde problemas en la escala de los precios, diferencias entre recursos necesarios y los proyectados, variaciones en las estimaciones del tiempo requerido para realizar una actividad, cambios en los requerimientos del proyecto, entre otras.

"Las razones de estos cambios pueden ser muy variadas, por ejemplo: algunos errores pueden deberse al mal supuesto del estimador, otras veces el estimador o el mandante puede aprender más sobre el comportamiento del proyecto, o a veces pueden cambiar las bases legales en que se realizó la estimación.

"Un buen administrador de proyectos, entonces, debe anticiparse a esta situación y tomar todas las medidas necesarias, las que deben incluir planes de contingencias, que son actividades preestablecidas si no cumplen algunos supuestos en la materialización del proyecto. Una forma de hacerlo es implementar una estrategia para manejar el riesgo.

"En general, el manejo del riesgo incluye tres áreas: identificación del riesgo, análisis del riesgo y respuesta al riesgo. La identificación del riesgo consiste en el estudio de todas las posibles fuentes de riesgos en el proyecto. La esencia del análisis del riesgo está en establecer los resultados de una decisión como una distribución probabilística y usarlas para evaluar el impacto de ciertas decisiones. La respuesta al riesgo normalmente involucra una decisión acerca de cuáles riesgos hay que prepararse, cuáles hay que ignorar, y cuáles hay que dejarlos como potenciales" (subrayado fuera del texto). DE SOLMINIHAC T., HERNÁNDEZ THENOUZ Z., Guillermo. Procesos y técnicas de construcción. 5ª Ed. Pontificia Universidad Católica de Chile, 2014. p. 183.

[53] CE. S3. Fallos de 29-May-03 [Exp. 73001-23-31-000-1996-4028-01(14577)]. MP. Ricardo Henríquez Duque

[54] Fl. 37, c. 1.

[55] DE SOLMINIHAC T., HERNÁNDEZ THENOUZ Z., Guillermo. Procesos y técnicas de construcción. 5ª Ed. Pontificia Universidad Católica de Chile, 2014. p. 152.

[56] La doctrina especializada reconoce que "La discusión anterior sobre los precios que se fijan como fundamento en el costo-más-utilidad pueden llevarnos a pensar que los proveedores siempre calculan el precio de su producción basados en los costos totales de los productos o servicios más una utilidad.



proveedores no siempre calculan sus precios de esa forma. Por ejemplo, un proveedor podría tener un inventario de baja rotación y preferir venderlo al costo, o inclusive por debajo de este, solo para recuperar el dinero invertido en ellos y que puede ser usado para otros propósitos. O, un proveedor podría deliberadamente vender al costo más una utilidad que esté por debajo del nivel normal.

"Un tipo de cálculo similar del precio ocurre cuando el negocio de una compañía está temporalmente caído. La compañía podría no estar consiguiendo suficientes negocios para mantenerse funcionando con sus niveles usuales de utilidad, o si se quiere con cualquier nivel de utilidad. Mientras tanto sus gastos operativos generales continúan existiendo y deben pagarse si la compañía quiere seguir existiendo. Ejemplos: renta, impuestos, facturas de servicios públicos, pago a los propietarios y al personal administrativo y gastos similares. Existe un límite práctico sobre cómo estos gastos pueden ser recortados si la compañía quiere permanecer abierta.

"En estas circunstancias, algunos negocios son mejores que ninguno. Si la compañía puede obtener algunos negocios que recuperen sus costos variables por hacer el trabajo y además contribuir respecto de los costos, en la generalidad de los casos resulta mejor tomar ese trabajo.

"(...)

"Desde luego que la compañía no puede continuar en el largo plazo asumiendo una pérdida en todos sus negocios porque eventualmente fracasará al atender sus gastos totales. En el corto plazo, podría ser aceptable hacerlo y sobrevivir con ahorros mientras se espera la recuperación del negocio". MURPHY, Edward. *Guide to Contract Pricing. Cost and Price Analysis for Contractors, Subcontractors, and Government Agencies*. 5th Edition. Management Concepts. United States, 2009. pp. 11-12 (traducción libre).

[57] De acuerdo con KOLLER, en los contratos de obra, los riesgos que provocan un incremento de costos resultan normalmente de la esfera organizativa del deudor o si surgen de una esfera neutra, sus efectos en primer lugar sobre su ámbito de poder, por lo que aquel puede, no solo pronosticarlos con más facilidad en cuanto a su probabilidad y dimensiones, sino también controlarlos, por ejemplo, a través de la contratación de un seguro. KOLLER, I. *Die Risikozurechnung bei Vertragsstörungen in Austauschverträgen*. C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung. München. 1979. p. 263.

[58] CE. S3/sA. Fallo de 23-Mar-17 [Exp. 08001-23-33-000-2013-00105-01(51526)]. En esta providencia se indicó: "En orden a articular lo plasmado respecto de la distribución de riesgos con la figura del equilibrio económico del contrato, imperioso resulta advertir que la fractura de la ecuación financiera puede tener cabida en el escenario de un contrato con matriz de riesgos, cuando la concreción de la causa generadora de la misma desborde los límites de la asunción de quien lo padece.

"Resulta que el desequilibrio económico del contrato comporta el desbalance de la carga prestacional en las condiciones pactadas al suscribir el negocio jurídico, de suerte tal que al concebir el riesgo asumido como parte integral de esas condiciones convenidas de inicio por las partes, su concreción dentro del marco acordado y aceptado no habría de tener vocación para impactarlas negativamente.

"Por contera, si el riesgo que acontece se enmarca dentro de los linderos de la respectiva tipificación, valoración y asignación, no habrá lugar a alegar la ruptura del equilibrio económico del contrato por causa de su ocurrencia, bajo la comprensión de que el mismo ya fue cubierto por la respectiva matriz correspondiente asumirlo a quien allí se haya dispuesto en la estimación acordada" (subrayado fuera de texto).

[59] CE. S3. Fallos de 15-Feb-99 [Exp. 11194]. MP. Ricardo Hoyos Duque; [sA] 2-Jul-15 [Exp. 68001-15-000-1996-11311-01(34518)]. MP. Hernán Andrade Rincón

[60] CE. S3/sA. Fallo de 23-Oct-17 [Exp. 25000-23-26-000-2012-00035-01(53875)].

[61] En este punto es importante advertir que el EGCAP prevé que las entidades deben incluir la apropiación **global** – es decir un deber no reducible un contrato o contratos en particular – destinada



cubrir no solo a los imprevistos ocasionados por las alteraciones en las condiciones iniciales de los contratos suscritos por ellas – alteraciones que valga la pena advertirlo implican el rompimiento del equilibrio económico del contrato –, sino también otros eventos que si bien la norma cubre también bajo la noción "imprevistos", no corresponden a los que se enmarcan en la teoría de la imprevisión. En efecto:

"Ley 80/93. Artículo 25. Del principio de economía. En virtud de este principio:

"(...)

"14. Las entidades incluirán en sus presupuestos anuales una apropiación global destinada a cubrir costos imprevistos ocasionados por los retardos en los pagos, así como los que se originen en la revisión de los precios pactados por razón de los cambios o alteraciones en las condiciones iniciales de los contratos celebrados.

"(...)" (subrayado fuera del texto).

[62] CE. S3/sB. Fallo de 14-Oct-11 [Exp. 0500123260001997103201 (20811)]. MP. Ruth Stella Cordero Palacio. Se reconoce en esta providencia que "(...) teniendo en cuenta que no existe ninguna reglamentación que establezca porcentajes mínimos o máximos para determinar el A.I.U., cada empresa comerciante de acuerdo con su infraestructura, experiencia, las condiciones del mercado, la naturaleza del contrato a celebrar, entre otros factores, establece su estructura de costos conforme a la cual se compromete a ejecutar cabalmente un contrato en el caso de que le sea adjudicado".

[63] "CPACA. Artículo 44. Decisiones discrecionales. En la medida en que el contenido de una decisión de carácter general o particular sea discrecional, debe ser adecuada a los fines de la norma que la autoriza y proporcional a los hechos que le sirven de causa".

[64] CE. S3. Fallo de 31-Oct-07 [Exp. 11001-03-26-000-1997-13503-00(13503)]. MP. Mauricio Fajardo Gómez.

[65] CE. S3/sA. Fallo de 18-Jul-12 [Exp. 50001-23-31-000-1992-03966-01(21573)]. MP. Mauricio Fajardo Gómez.

[66] Para el momento en que fueron expedidas las circulares demandadas el artículo 462-1 del Código del Impuesto sobre la Renta disponía: "Artículo 462-1. Base gravable especial. Modificado por el artículo 46 de la Ley 1607/12. Para los servicios integrales de aseo y cafetería, de vigilancia, autorizados por la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada, de servicios temporales prestados por empresas autorizadas por el Ministerio del Trabajo y en los prestados por las cooperativas y precooperativas de trabajo asociado en cuanto a mano de obra se refieren a las vigiladas por la Superintendencia de Economía Solidaria o quien haga sus veces, a las cuales se les expedirá resolución de registro por parte del Ministerio del Trabajo, de los regímenes de trabajo asociado, de las compensaciones y seguridad social, como también a los prestados por los sindicatos con personería jurídica reconocida por el Ministerio del Trabajo, la tarifa será del 16% en la parte correspondiente al AIU (Administración, Imprevistos y Utilidad), que podrá ser inferior al diez por ciento (10%) del valor del contrato.

"Para efectos de lo previsto en este artículo, el contribuyente deberá haber cumplido con todas las obligaciones laborales, o de compensaciones si se trata de cooperativas, precooperativas de trabajo asociado o sindicatos en desarrollo del contrato sindical y las atinentes a la seguridad social.

"Parágrafo. La base gravable descrita en el presente artículo aplicará para efectos de la retención en la fuente del impuesto sobre la renta, al igual que para los impuestos territoriales" (subrayado fuera del texto).

[67] Para el momento en que fueron expedidas las circulares demandadas el artículo 468-3 del Código del Impuesto sobre la Renta establecía: "Artículo 468-3. Servicios gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%). A partir del 1º de enero de 2013, los siguientes servicios quedan gravados con la tarifa del cinco por ciento (5%):

"1. El almacenamiento de productos agrícolas en almacenes generales de depósito y las comisió directamente relacionadas con negociaciones de productos de origen agropecuario que se realicen a tr de bolsas de productos agropecuarios legalmente constituidas.

"2. El seguro agropecuario.

"3. Los planes de medicina prepagada y complementarios, las pólizas de seguros de cirug hospitalización, pólizas de seguros de servicios de salud y en general los planes adicionales, conforme las normas vigentes.

"4. Los servicios de vigilancia, supervisión, conserjería, aseo y temporales de empleo, prestados personas jurídicas constituidas con ánimo de alteridad, bajo cualquier naturaleza jurídica de las previste el numeral 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario, vigiladas por la Superintendencia de Economía Solid cuyo objeto social exclusivo corresponda a la prestación de los servicios de vigilancia autorizados por Superintendencia de Vigilancia Privada, supervisión, consejería, aseo, y temporales de empleo, autoriz por el Ministerio de Trabajo, siempre y cuando los servicios mencionados sean prestados mediante pers con discapacidad física, o mental en grados que permitan adecuado desempeño de las labores asignada la entidad cumpla con todas las obligaciones laborales y de seguridad social en relación con sus trabajad que debe vincular mediante contrato de trabajo. La discapacidad física o mental, deberá ser certificada Junta Regional y Nacional de Invalidez del Ministerio de Trabajo.

"Para efectos tributarios, los particulares, al momento de constituir la persona jurídica, proyectan e nuevo sujeto de derechos y obligaciones que crean, un ánimo autorreferenciado o egotista o un ánim alteridad referido a los otros y lo otro. En consecuencia, se entiende que:

"- Las personas jurídicas con ánimo egotista se crean para lograr un beneficio de retorno propio y subj y por lo tanto, la generación de ingresos y lucro que de su operación resulte son utilidades. Esta acumulan y/o distribuyen entre los particulares que la crearon y/o son sus dueños y no son titulares: tratamiento del beneficio que establece este artículo.

"- Las personas jurídicas con ánimo de alteridad se crean para lograr un beneficio de retorno orgáni estatutario, y por tanto, la generación de ingresos y lucro que de su operación resulte es un excedente. no se acumula por más de un año y se debe reinvertir en su integridad en su objeto social para consolid permanencia y proyección del propósito de alteridad.

"Los prestadores de los servicios a que se refiere el presente numeral tendrán derecho a impue descontables hasta la tarifa aquí prevista. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.

"La base del cálculo del impuesto para los servicios señalados en este numeral será la parte correspondi al AIU" (subrayado fuera del texto).

[68] CE. S1. Fallo de 14-Jun-18 [Exp. 25000-23-24-000-2006-01025-01]. MP. Alberto Yepes Barreiro; Fallo de 18-Ago-11 [Exp. 25000-23-25-000-2007-00753-01(0532-08)]. MP. Víctor Hernando Alva Ardila.

[69] "CPACA. Artículo 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés públic sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las norma: Código de Procedimiento Civil".

