

ENTES TERRITORIALES – Tienen facultad impositiva derivada. Pueden determinar los elementos del tributo / AUTONOMIA FISCAL – Los entes territoriales pueden fijar los elementos del tributo / IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO – Autorización legal / LEY DE AUTORIZACIONES – Elemento mínimo para que los entes territoriales puedan fijar los elementos del tributo

La Sala, mediante sentencia de 9 de julio de 2009 modificó la línea jurisprudencial que venía aplicando en materia de facultad impositiva de las entidades territoriales. En dicha providencia la Sala puso de presente que bajo la vigencia de la Constitución de 1886 la facultad impositiva de los municipios era derivada en cuanto se supeditada a las leyes expedidas por el Congreso, pero que tal directriz había sufrido una variante en el año 1991, cuando el constituyente dispuso que la ley, las ordenanzas y los acuerdos podían determinar los elementos del tributo, en concordancia con los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, consagrados en los artículos 1°, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Carta, que confirieron a las asambleas departamentales y a los concejos municipales la potestad de establecer los diferentes aspectos de la obligación tributaria. Al tiempo, precisó que la competencia municipal en materia impositiva no es ilimitada ni puede excederse al punto de establecer tributos *ex novo*, pues la facultad creadora esta atribuida al Congreso. Por tanto, sólo a partir del establecimiento legal del impuesto, los entes territoriales pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando la ley creadora no los ha fijado directamente. El impuesto de alumbrado público tiene origen legal en la Ley 97 de 1913, en virtud de la cual, el Legislador autorizó al Concejo Municipal de Bogotá para establecer un impuesto “sobre el servicio de alumbrado público”. Esta facultad fue extendida por la Ley 84 de 1915 a las demás entidades territoriales del nivel municipal. En esas condiciones, la Ley 97 de 1913 constituye lo que la Corte Constitucional ha denominado una “ley de autorizaciones”, es decir, el “elemento mínimo” que necesitan los entes territoriales frente a los impuestos que administran porque “tratándose de recursos propios de las entidades territoriales no hay razón para que el legislador delimite cada uno de los elementos del tributo, pues de esa forma cercenaría la autonomía fiscal de que aquéllas gozan por expreso mandato constitucional”.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 287-3 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 300-4 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 313-4 / LEY 97 DE 1913

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 300 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 305 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 296 (No anulado) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 298 (No anulado)

CONCEJO MUNICIPAL DE SOGAMOSO – Tenía facultad para fijar los elementos del impuesto de alumbrado público / IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO – Elementos del tributo. Sujeto pasivo. Hecho generador / SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO – Incluye el suministro de la energía eléctrica, el mantenimiento y la expansión de las redes / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – No constituye un parámetro válido para cuantificar el hecho gravado del servicio de alumbrado público

El Concejo Municipal de Sogamoso, Boyacá, profirió el Acuerdo 065 del 30 de diciembre de 2005, por medio del cual se adopta el Estatuto Tributario, se compilan las normas que conforman el estatuto de rentas del municipio de Sogamoso, y se ajustan y reglamentan algunos tributos. La jurisprudencia se refirió al hecho generador del impuesto por el servicio de alumbrado público como elemento de la obligación tributaria sustancial, al analizar la naturaleza jurídica del tributo derivado de este servicio, en sentencia del 6 de agosto del 2009¹. La Sala puntualizó que el tributo derivado del servicio de alumbrado público es un impuesto, porque del mismo gozan todos los habitantes de una jurisdicción territorial, quieran o no acceder al mismo; que se genera por la mera prestación del servicio; que se cobra indiscriminadamente a todos sus beneficiarios; y que el contribuyente puede o no beneficiarse con el servicio, de acuerdo con las condiciones en que se preste, sin que pueda derivarse una relación directa entre el tributo cobrado y el beneficio al que se accede habitual o esporádicamente. De acuerdo con lo anterior y en consonancia con el concepto del Ministerio Público, se declarará la legalidad del artículo 296 del Acuerdo demandado, en cuanto al fijar el impuesto, no hizo más que reiterar el hecho generador del mismo. En el artículo 298, consagra el acuerdo municipal que el sujeto pasivo del tributo es toda persona natural o jurídica, que se beneficie del servicio de alumbrado público; asimismo, que no serán sujetos pasivos los residentes de los sectores rurales, donde no exista la prestación del servicio y que los programas de expansión que se realicen en los sectores rurales donde no exista la prestación del servicio, convertirán automáticamente al usuario en sujeto pasivo. Es válido replicar en este punto el planteamiento anterior porque si, como lo señaló la jurisprudencia a que antes se aludió, del servicio de alumbrado público gozan todos los habitantes de una jurisdicción territorial, quieran o no acceder al mismo y el impuesto se genera por la simple prestación del servicio, no yerra la norma al disponer como sujetos pasivos a quienes se benefician de él. Debe tenerse en cuenta que el servicio de alumbrado público comprende, además del suministro de la energía eléctrica, el mantenimiento y la expansión de las redes, actividades que deben ser sufragadas por el municipio como responsable de la prestación de este servicio público no domiciliario, lo que está acorde con la Resolución CREG-043 de 1995. Por lo tanto, en caso de resultar excedentes del impuesto de alumbrado público, el municipio podrá destinarlos a programas de expansión y mantenimiento de ese servicio, pues es natural que uno de los objetivos de las autoridades municipales sea el de brindar el servicio al mayor número de habitantes, lo que facilita el tránsito de las personas y vehículos y redundan en su seguridad. Bajo esta premisa, el hecho de que el acuerdo consagre que los programas de expansión que se realicen en los sectores rurales donde no existe la prestación del servicio, convertirán automáticamente al usuario en sujeto pasivo, no desborda el marco normativo del impuesto que impone que el hecho generador es el disfrute del servicio y que son sujetos pasivos quienes lo aprovechen o utilicen, sea en las áreas urbanas del municipio o en las rurales. El impuesto de industria y comercio no constituye un parámetro válido para cuantificar el hecho gravado del servicio de alumbrado público en los sectores industrial y comercial, al imponer como tal un hecho ajeno a este servicio, que no se relaciona ni se deriva de él, aunado a que se trata de otro tributo territorial.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 300 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 305 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE

¹ Expediente 16315, Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas

SOGAMOSO – ARTICULO 296 (No anulado) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 298 (No anulado)

IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO - La base gravable para el sector oficial debe establecer por categorías según la actividad que desempeñan / PROPIEDAD O TENENCIA DE UN INMUEBLE – No constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público

Se advierte que el artículo 300 adolece de vicios que lo invalidan por cuanto al establecer la categorización para el sector oficial no lo hace por rangos según la actividad que desempeñan, que es, en principio, un parámetro de medición admisible para establecer la base gravable del impuesto respecto de tales sujetos pasivos, por tener ellos una condición distinta a la de los demás usuarios potenciales receptores del servicio de alumbrado público, por lo que cabe la diferenciación que integra las dimensiones propias del hecho imponible. La propiedad o tenencia de un bien inmueble en el área geográfica del municipio no constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público, pues las redes físicas que proporcionan el servicio de alumbrado público no llegan a puntos terminales de las viviendas, sino directamente a las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación, que no se encuentran a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales. Como lo anota la sentencia C-035 del 2003, no se accede al servicio de alumbrado público desde el lugar de domicilio, esto es, desde un inmueble individualizado, como sí ocurre con el servicio de energía eléctrica según se desprende de los artículos 1 y 14.25 de la Ley 142 de 1994, que lo definen como “el transporte de energía eléctrica desde las redes regionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, incluida su conexión y medición”. Por lo tanto, debe anularse el artículo 302 del acuerdo que estableció la liquidación del impuesto de alumbrado público para los lotes urbanos, suburbanos y de expansión, y que dispuso que “se liquidará y se recaudará en una cuota anual con la liquidación del impuesto predial” porque la propiedad de bienes inmuebles escapa al objeto imponible del impuesto, máxime cuando, como hecho aislado, es elemento característico de la concentración del ingreso y, en tal condición, genera el impuesto predial, de carácter real, independientemente de las condiciones personales de los contribuyentes. Por lo anterior, el gravamen de la propiedad por impuesto sobre el servicio de alumbrado público bien podría implicar doble tributación

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 300 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 305 (Anulado parcialmente) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 296 (No anulado) / ACUERDO 065 DE 2005 (30 de diciembre) MUNICIPIO DE SOGAMOSO – ARTICULO 298 (No anulado)

NOTA DE RELATORIA: Con salvamento de voto del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D.C., dos (2) de agosto de dos mil doce (2012)

Radicación número: 15001-23-31-000-2009-00201-01(18562)

Actor: ALBERTO ANCENO CAMACHO CÁRDENAS

Demandado: MUNICIPIO DE SOGAMOSO

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia del 11 de agosto del 2010, del Tribunal Administrativo de Boyacá, que decidió la acción de nulidad promovida contra algunos artículos del Acuerdo Municipal N° 065 de 2005, del Municipio de Sogamoso.

Dicho fallo dispuso:

***“PRIMERO:** Abstenerse de declarar la nulidad de los artículos 293 y 299 del Acuerdo No. 065 del 30 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Sogamoso, mediante el cual se adoptó el Estatuto Tributario para el ente territorial, se compilaron normas y se ajustaron y reglamentaron otros tributos, por las razones expuestas en la parte motiva.*

***SEGUNDO:** Declarar la nulidad de los artículos 296, 298, 300 y 302 del Acuerdo No. 065 del 30 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Sogamoso, mediante el cual se adoptó el Estatuto Tributario para el ente territorial, se compilaron normas y se ajustaron y reglamentaron otros tributos, conforme a las consideraciones de ésta providencia. ”.*

LA DEMANDA

El ciudadano Alberto Anceno Camacho Cárdenas², actuando en ejercicio de la acción de nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso administrativo, demandó la nulidad de los artículos 293, 296, 298, 299, 300 y 302 del Acuerdo Municipal 065 del 30 de diciembre de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Sogamoso, a cuyo tenor se lee:

² Folio 1 del cuaderno principal

CONCEJO MUNICIPAL DE SOGAMOSO
ACUERDO No. 065
(30 de Diciembre de 2005)

“POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTA EL ESTATUTO TRIBUTARIO, SE COMPILAN LAS NORMAS QUE CONFORMAN EL ESTATUTO DE RENTAS DEL MUNICIPIO DE SOGAMOSO, Y SE AJUSTAN Y REGLAMENTAN ALGUNOS TRIBUTOS.

EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE LA CIUDAD DE SOGAMOSO, en uso de sus atribuciones Constitucionales y Legales, en especial las conferidas por el numeral 1 del artículo 315, los artículos 362 y 363 de la Constitución Política de Colombia, Ley 136 de 1994, artículo 66 de la Ley 383 de Julio de 1997, numeral 5 del artículo 613 de la Ley 617 de 2000 y demás normas concordantes y,

CONSIDERANDO:

(...)

“CAPÍTULO XXV

“IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

ARTÍCULO 293. AUTORIZACIÓN LEGAL: Ley 84 de 1915 autoriza a todos los Concejos del País establecer el impuesto de Alumbrado Público con sujeción a la ley.

(...)

ARTÍCULO 296. CREACION DEL IMPUESTO: Fijase un Impuesto por el Uso y disfrute del Alumbrado Público a favor del Municipio de Sogamoso, para todos los Usuarios y beneficiarios del servicio ubicados dentro de la jurisdicción del Municipio.

(...)

ARTÍCULO 298. SUJETO PASIVO: Es toda persona natural o jurídica, que se beneficie del servicio de alumbrado público.

Parágrafo: No serán sujetos pasivos los residentes de los sectores rurales, donde no exista la prestación de servicio de Alumbrado Público. Los programas de expansión que se realicen en los sectores rurales donde no exista la prestación del servicio, convertirán automáticamente al usuario en sujetos pasivo.

ARTÍCULO 299. SUJETO ACTIVO: El Sujeto Activo del Impuesto de Alumbrado Público es el Municipio de Sogamoso.

ARTÍCULO 300. BASE GRAVABLE. La base gravable será como sigue:

- Sector residencial: se tendrá una tarifa fija de acuerdo al estrato socioeconómico
- Sector comercial, industria, la base gravable será el impuesto a cargo de la declaración de industria y comercio y complementarios del año anterior.
- Sector oficial tendrá una tarifa fija de acuerdo a una categorización que se establecerá en la liquidación de tarifas.

(...)

ARTICULO 302. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO PARA LOS LOTES URBANOS, SUBURBANOS Y DE EXPANSIÓN. Para la liquidación del impuesto de alumbrado Público para los lotes urbanos, suburbanos y de expansión de que trata el presente Acuerdo, se aplicará una tarifa del 20% sobre el valor del impuesto predial y del 10% para el Sector Rural. El cual se liquidará y se recaudará en una cuota anual con la liquidación del impuesto predial.”

El demandante estimó como violados el numeral 4° del artículo 313 de la Constitución Política y el numeral 6° del artículo 32 de la Ley 136 de 1994. Sobre el concepto de violación expuso:

Los entes territoriales sólo tienen competencia para establecer tributos y contribuciones con sujeción a la ley.

El impuesto de alumbrado público tuvo su origen legal en la Ley 97 de 1913, por la cual el legislador, en ejercicio de la facultad constitucional, autorizó al Concejo de Bogotá para determinar un impuesto sobre el servicio de alumbrado público, organizar su cobro y darle el destino más conveniente para atender los servicios municipales.

Esta facultad fue extendida a las demás entidades territoriales del nivel municipal por la Ley 84 de 1915, pero en ninguna de esas leyes se determina el hecho generador del impuesto, ni el sujeto pasivo, ni se establecen pautas, parámetros o lineamientos que permitan hacerlo; ni establecen la base gravable ni la tarifa, por lo que los entes territoriales no pueden desarrollar tal tributo, ya que de hacerlo violarían la Constitución.

De conformidad con el artículo 2° de la Ley 44 de 1990, "*Los municipios no podrán establecer tributos cuya base sea el avalúo catastral y cuyo cobro se efectúe sobre el universo de predios del municipio, salvo el impuesto Predial Unificado a que se refiere esta Ley*"; así mismo, conforme con el artículo 34 de la Ley 388 de 1997, el suelo suburbano lo constituyen las áreas que se encuentren ubicadas dentro del suelo rural, en las que se mezclan el uso del suelo y la forma de vida del campo y la ciudad, diferentes a las clasificadas como áreas de expansión urbana, que pueden ser objeto de desarrollo con restricciones de uso, de intensidad y de densidad, garantizando el autoabastecimiento en servicios públicos domiciliarios, de conformidad con las Leyes 99 de 1993 y 142 de 1994.

No existe una autorización legal para gravar con el impuesto de alumbrado público los lotes no construidos, ya sean urbanos o rurales, ni le es permitido al Concejo Municipal declarar, para el pago del impuesto de alumbrado público, como urbano, el suelo suburbano, debido a que la Ley 388 de 1997 taxativamente lo declara como rural; no existe una ley que autorice gravar con un 20% del valor del

impuesto predial unificado estos terrenos, ya sean urbanos o rurales, a título de impuesto de alumbrado público.

El acuerdo fijó hechos generadores que no tienen relación con el servicio que se presta; estableció estratificaciones para algunos sectores, como el residencial y tarifas fijas para otros contribuyentes; unas basadas en el impuesto de industria y comercio y otras en la actividad económica desarrollada.

SUSPENSIÓN PROVISIONAL

El Tribunal Administrativo de Boyacá, mediante providencia del 7 de julio de 2009, negó la solicitud de suspensión provisional de los efectos de los actos acusados.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El **Municipio de Sogamoso** no contestó la demanda.

LA SENTENCIA APELADA

En el fallo apelado, el Tribunal Administrativo de Boyacá³, se abstuvo de declarar la nulidad de los artículos 293 y 299 del Acuerdo 065 del 30 de diciembre de 2005 y declaró la nulidad de los artículos 296, 298, 300 y 302, con fundamento en lo siguiente:

En primer lugar, el Tribunal se refirió al ordenamiento jurídico que rige el impuesto de alumbrado público, aludiendo al literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, que dispuso que el Concejo Municipal de Bogotá podía crearlo libremente y que posteriormente amplió tal potestad a los demás municipios en virtud de la Ley 84 de 1915, sin señalar de manera clara los elementos del mencionado tributo.

Mencionó que el Consejo de Estado⁴ se pronunció en varias oportunidades indicando que los sujetos activos son los municipios, quienes podrán determinar los sujetos pasivos, la base gravable y las tarifas del impuesto, de manera que guardan relación con el hecho generador, para concluir que los sujetos pasivos

³ Folio 81 cuaderno principal

⁴ Sentencia 9124 de 1999.

serán necesariamente quienes residan en el municipio o realicen actividades en él...”⁵.

De acuerdo con lo anterior, el *a quo* encontró legitimado al Municipio de Sogamoso para imponer a sus habitantes, tanto del sector urbano como del rural, la obligación de pagar el impuesto de alumbrado público, pero de conformidad con la sentencia 16170 del 17 de julio de 2008⁶, concluyó que la facultad impositiva de tributos para los departamentos y municipios no es originaria, sino derivada, por lo que no gozan de discrecionalidad para la fijación de sus elementos, sino que estos deben estar establecidos en la ley.

De lo expuesto concluyó que el Concejo Municipal de Sogamoso no tenía facultades para determinar el sujeto pasivo, la base gravable, y una tarifa diferencial del 20 % y del 10% para los predios urbanos y suburbanos, sin que se encuentre justificada tal diferenciación, que atenta contra los principios de eficiencia, equidad, justicia y progresividad y contra el canon constitucional contenido en el numeral 4° del artículo 313 y el numeral 7° del artículo 32 de la ley 136 de 1994.

Afirmó que ante la evidente indeterminación del hecho generador no es posible identificarlo con certeza, entendido como el presupuesto previsto en la ley, de contenido económico y revelador de capacidad contributiva, que de producirse da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, de manera que las disposiciones adoptadas por el Concejo Municipal de Sogamoso mediante Acuerdo 065 de 2005, no tienen fuerza de ley.

Declaró la nulidad de los artículos 296 y 298, por cuanto en ellos se establece el sujeto pasivo, facultad que por mandato constitucional no tiene, sin que tampoco exista claridad en cuanto al hecho generador que bien puede ser la propiedad de un bien inmueble o la realización de actividades dentro del municipio.

Concluyó que la declaratoria de exequibilidad de los literales d) e i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, no llena los vacíos advertidos, ni implica que las normas que se adoptaron en el acuerdo demandado sean constitucionales y legales, situación que impone declarar la nulidad de los artículos 300 y 302 demandados.

⁵ Sentencia 15344 de 2006.

⁶ C. P. Ligia López Díaz

RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado del Municipio de Sogamoso⁷, interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitó revocar la decisión de anular los artículos 296, 298, 300 y 302 del Acuerdo 065 de 2005, reiterando los argumentos de la demanda relacionados con la facultad impositiva de los municipios, para precisar que estando definido legalmente el impuesto de alumbrado público, sus elementos devienen directamente de la ley y, por ende, tales entidades territoriales gozan de discrecionalidad para la fijación de los mismos, contrario a lo que manifestó el Tribunal.

Resaltó la sentencia de la Corte Constitucional⁸, que declaró exequibles los literales d) e i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante⁹, reiteró los argumentos esgrimidos en el memorial de alegatos de conclusión en primera instancia y añadió que antes de entrar en vigencia la Ley 94 de 1913, la autorización a los concejos municipales estaba condicionada únicamente al hecho generador que consistía en la prestación del servicio de alumbrado pero los demás elementos habían quedado a disposición de aquellos, los cuales cobraban el tributo sobre la base catastral.

Dijo, después de hacer un recuento de la normativa relacionada con el impuesto de alumbrado público y con la autonomía reconocida a las entidades territoriales, que éstas no cuentan con una soberanía tributaria para efectos de creación de impuestos, pues en materia tributaria deben armonizar con los condicionantes que imponen las normas superiores, los cuales se derivan de la organización política del estado como república unitaria.

Se refiere de manera extensa a apartes de la sentencia C-517 de 2007 de la Corte Constitucional relacionada con la competencia de los municipios para gravar la

⁷ Folio 99 cuaderno principal

⁸ C-504 de 2002

⁹ Folio 113 cuaderno principal

propiedad inmueble para concluir que esta no será objeto de varios y simultáneos gravámenes por parte de diferentes entidades territoriales.

Por último, adujo que el impuesto de alumbrado público, en Sogamoso, fue creado después de la Constitución de 1991, por lo que se debió respetar el nuevo ordenamiento constitucional, considerando inequitativo que se grave el servicio domiciliario de energía eléctrica a los beneficiarios del servicio de alumbrado público tanto urbano como rural.

El demandado no alegó.

El Ministerio Público¹⁰ solicitó que se revoque la sentencia apelada, según los siguientes fundamentos:

En primer lugar, manifestó que conforme con la modificación de la jurisprudencia del Consejo de Estado¹¹, los concejos municipales están facultados para establecer los elementos de los tributos a que hace referencia la Ley 97 de 1913, en desarrollo de la facultad que les otorga el artículo 338 de la Constitución Política.

Indicó que la Corte Constitucional, en sentencia C-504 de 2002, determinó la vigencia de los literales d) e i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y declaró la exequibilidad de tales normas, por encontrarse en armonía con los artículos 314 y 338 de la Constitución Política.

Además, en relación con el impuesto de alumbrado público, los concejos municipales, bajo el amparo del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y de la Ley 84 de 1915, tienen facultad para establecer los elementos del impuesto en su territorio.

Adujo que la naturaleza del servicio de alumbrado público es de un impuesto y así está definido en la Ley 97 de 1913, lo que implica diferentes consecuencias en relación con el establecimiento de las tarifas para su cobro, y que, como servicio público, está definido en el artículo 1° de la Resolución 043 del 23 de octubre de 1995, de la Comisión Reguladora de Energía y Gas – CREG.

¹⁰ Folio 0131 cuaderno principal

¹¹ 16170 del 17 de julio de 2008, M. P. Dra. Ligia López Díaz.

Señaló que en desarrollo de la autorización conferida a las corporaciones municipales por medio de las Leyes 84 de 1915 y 97 de 1913, el artículo 293 del Acuerdo demandado, sobre la autorización legal, se limita a señalar el contenido de la Ley 84, disponiendo, en el artículo 296, su aplicación a todos los usuarios o beneficiarios del servicio en la jurisdicción municipal.

Indicó que los preceptos anteriores son desarrollo de la autonomía conferida a la corporaciones municipales y no contravienen la C.P. ni el artículo 32 de la Ley 136 de 1994; lo mismo aplica para el artículo 298, toda vez que se señala el sujeto pasivo de conformidad con lo que se entiende gravado por el impuesto, es decir, los beneficiarios del servicio de alumbrado público, razón suficiente para que no prospere su nulidad.

El artículo 300 define lo que es la base gravable y se relaciona con la estratificación vigente en el municipio, el impuesto de industria y comercio y los rangos fijados en las tarifas para el sector oficial, lo que desfigura el hecho gravado, al imponer otros hechos ajenos al servicio de alumbrado.

Finalmente, dijo que aplicar la tarifa sobre la propiedad o tenencia de los inmuebles y actividades específicas desarrolladas en el municipio, como se hace en el artículo 302 del Acuerdo 065, es un cobro adicional a los impuestos particulares como el predial y el ICA con los que ya se encuentran gravados.

Concluye de lo anterior, que se debe revocar la sentencia y en su lugar, declarar la nulidad de los artículos 300 y 302 y negar las pretensiones de nulidad respecto de las demás disposiciones demandadas.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Provee la Sala sobre la legalidad de los artículos 296, 298, 300 y 302 del Acuerdo 065 del 30 de diciembre de 2005, por el cual el Concejo Municipal de Sogamoso – Boyacá, adoptó el Estatuto Tributario, en lo relacionado con el impuesto de alumbrado público.

Teniendo en cuenta el marco de la demanda y los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala establecer si el Concejo Municipal de Sogamoso tenía facultad para determinar los elementos del impuesto de alumbrado público en esa jurisdicción.

Se observa:

Como lo advirtió el Delegado del Ministerio Público, la Sala, mediante sentencia de 9 de julio de 2009¹² modificó la línea jurisprudencial que venía aplicando en materia de facultad impositiva de las entidades territoriales.

En dicha providencia la Sala puso de presente que bajo la vigencia de la Constitución de 1886 la facultad impositiva de los municipios era derivada en cuanto se supeditada a las leyes expedidas por el Congreso, pero que tal directriz había sufrido una variante en el año 1991, cuando el constituyente dispuso que la ley, las ordenanzas y los acuerdos podían determinar los elementos del tributo, en concordancia con los principios de descentralización y autonomía de las entidades territoriales, consagrados en los artículos 1°, 287-3, 300-4 y 313-4 de la Carta, que confirieron a las asambleas departamentales y a los concejos municipales la potestad de establecer los diferentes aspectos de la obligación tributaria.

Con forme con los anterior, la sentencia concluyó que la facultad para determinar los presupuestos objetivos de los gravámenes no es exclusiva del Congreso, pues ello haría nugatoria la autorización que la Constitución confirió expresamente a los departamentos y municipios sobre tales aspectos, a través del artículo 338.

Al tiempo, precisó que la competencia municipal en materia impositiva no es ilimitada ni puede excederse al punto de establecer tributos *ex novo*, pues la facultad creadora esta atribuida al Congreso. Por tanto, sólo a partir del establecimiento legal del impuesto, los entes territoriales pueden establecer los elementos de la obligación tributaria cuando la ley creadora no los ha fijado directamente.

Así pues, dicho proveído retomó el criterio de la sentencia del 15 de octubre de 1999 (exp. 9456) según el cual, en virtud del principio de predeterminación, el establecimiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria correspondía

¹² Sentencia 16544, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

exclusivamente a los organismos de representación popular, porque el propio artículo 338 de la Constitución había asignado a las leyes, las ordenanzas y los acuerdos la función indelegable de señalar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos generadores, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

De manera categórica, este último fallo precisó: “...**creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular**”.... y, “Teniendo en cuenta que la obligación tributaria tiene como finalidad el pago de una suma de dinero, ésta debe ser fijada en referencia a **una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o que se relacione con éste.**”.

Así pues y en virtud de los principios de autonomía y descentralización territorial, el criterio actual de la Sala en materia de facultad impositiva territorial reconoce la autonomía fiscal de los municipios para regular directamente los elementos de los tributos que la ley haya autorizado.

Autorización legal

El impuesto de alumbrado público tiene origen legal en la Ley 97 de 1913, en virtud de la cual, el Legislador autorizó al Concejo Municipal de Bogotá para establecer un impuesto “sobre el servicio de alumbrado público”, así:

“Artículo 1º.- El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental:

(...)

d. Impuesto sobre el servicio de alumbrado público”.

Esta facultad fue extendida por la Ley 84 de 1915 a las demás entidades territoriales del nivel municipal, así:

“ARTÍCULO 1. Los Concejos Municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que les confiere el artículo 169 de la Ley 4 de 1913.

a). Las que le fueron conferidas al Municipio de Bogotá por el artículo 1 de la Ley 97 de 1913, excepto la de que trata el inciso b) del mismo artículo, siempre que las Asambleas Departamentales los hayan concedido o les concedan en lo sucesivo dichas atribuciones.”

El literal d) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913, fue declarado exequible por la Corte Constitucional, mediante sentencia C-504 de 2002, en la que acorde con lo expuesto sobre la autonomía tributaria de los entes territoriales, precisó que corresponde a los concejos municipales determinar los elementos de los tributos cuya creación autorizó la citada ley; dijo la Corte:

*“En efecto, tal como lo ha venido entendiendo esta Corporación, **el artículo 338 superior constituye el marco rector de toda competencia impositiva de orden nacional o territorial**, a cuyos fines concurren primeramente los principios de legalidad y certeza del tributo, tan caros a la representación popular y a la concreción de la autonomía de las entidades territoriales. Ese precepto entraña una escala de competencias que en forma directamente proporcional a los niveles nacional y territorial le permiten al Congreso de la República, a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales imponer tributos fijando directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y las tarifas. **En consonancia con ello el artículo 313-4 constitucional prevé el ejercicio de las potestades impositivas de las asambleas y concejos al tenor de lo dispuesto en la Constitución Política y la ley, siempre y cuando ésta no vulnere el núcleo esencial que informa la autonomía territorial de los departamentos, municipios y distritos.***

(...)

*Destacando en todo caso que mientras el Congreso tiene la potestad exclusiva para fijar todos los elementos de los tributos de carácter nacional; en lo atinente a tributos del orden territorial debe como mínimo crear o autorizar la creación de los mismos, pudiendo a lo sumo establecer algunos de sus elementos, tales como el sujeto activo y el sujeto pasivo, **al propio tiempo que le respeta a las asambleas y concejos la competencia para fijar los demás elementos impositivos, y claro, en orden a preservar la autonomía fiscal que la Constitución le otorga a las entidades territoriales.** Es decir, en la hipótesis de los tributos territoriales el Congreso de la República no puede establecerlo todo.*

(...)

Al respecto nótese cómo la norma establece válidamente el sujeto activo y algunos sujetos pasivos –empresas de luz eléctrica y de gas-, y los hechos gravables, dejando al resorte del Concejo de Bogotá la determinación de los demás sujetos pasivos y de las tarifas”. (Negrillas fuera de texto).

En esas condiciones, la Ley 97 de 1913 constituye lo que la Corte Constitucional ha denominado una “ley de autorizaciones”, es decir, el “elemento mínimo” que necesitan los entes territoriales frente a los impuestos que administran porque “tratándose de recursos propios de las entidades territoriales no hay razón para que el legislador delimite cada uno de los elementos del tributo, pues de esa forma

*cercenaría la autonomía fiscal de que aquéllas gozan por expreso mandato constitucional*¹³.

Caso concreto.

El Concejo Municipal de Sogamoso, Boyacá, profirió el Acuerdo 065 del 30 de diciembre de 2005, por medio del cual se adopta el Estatuto Tributario, se compilan las normas que conforman el estatuto de rentas del municipio de Sogamoso, y se ajustan y reglamentan algunos tributos.

El demandante fundamenta su pretensión de nulidad en la presunta violación de los artículos 313 numeral 4¹⁴, de la Constitución Política y 32 numeral 6 de la Ley 136 de 1994¹⁵, normativa relacionada con la facultad impositiva de las entidades territoriales que, dice, el concejo municipal desconoció al determinar los elementos del impuesto de alumbrado público.

Estima la Sala que este aspecto quedó dilucidado en el punto anterior, al precisar que el legislador autorizó a los municipios para crear el impuesto de alumbrado público en cada jurisdicción y los facultó para determinar los elementos del tributo, por lo que el Concejo del Municipio de Sogamoso tenía atribuciones legales para hacerlo.

En cuanto a la afirmación del demandante según la cual el acuerdo fijó hechos generadores que no tienen relación con el servicio que se presta y estableció estratificaciones para algunos sectores y tarifas fijas para otros contribuyentes; unas basadas en el impuesto de industria y comercio y otras en la actividad económica desarrollada, lotes urbanos, suburbanos y rurales, etc., se advierte lo siguiente:

¹³ C-538 de 2002. En el mismo sentido la sentencia C-035 de 2009.

¹⁴ C.P. art. 313. Corresponde a los concejos: (...) 4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.

¹⁵ Ley 136 de 1994 "Por la cual se dictan normas tendientes a modernizar la organización y el funcionamiento de los municipios". Art. 32. ATRIBUCIONES. Además de las funciones que se le señalan en la Constitución y la ley, son atribuciones de los concejos las siguientes. (...) 7. Establecer, reformar o eliminar tributos, contribuciones, impuestos y sobretasas, de conformidad con la ley.

El artículo 296, anulado, dispone: “**CREACION DEL IMPUESTO:** *Fíjase un Impuesto por el Uso y disfrute del Alumbrado Público a favor del Municipio de Sogamoso, para todos los Usuarios y beneficiarios del servicio ubicados dentro de la jurisdicción del Municipio.*”

(...)”

Encuentra la Sala que la disposición transcrita, al fijar el gravamen, determina como hecho generador del mismo, el uso y disfrute del alumbrado público por parte de todos los usuarios y beneficiarios del mismo ubicados dentro de la jurisdicción del municipio.

La jurisprudencia se refirió al hecho generador del impuesto por el servicio de alumbrado público como elemento de la obligación tributaria sustancial, al analizar la naturaleza jurídica del tributo derivado de este servicio, en sentencia del 6 de agosto del 2009¹⁶. La Sala puntualizó que el tributo derivado del servicio de alumbrado público es un impuesto, porque del mismo gozan todos los habitantes de una jurisdicción territorial, quieran o no acceder al mismo; que se genera por la mera prestación del servicio; que se cobra indiscriminadamente a todos sus beneficiarios; y que el contribuyente puede o no beneficiarse con el servicio, de acuerdo con las condiciones en que se preste, sin que pueda derivarse una relación directa entre el tributo cobrado y el beneficio al que se accede habitual o esporádicamente.

De acuerdo con lo anterior y en consonancia con el concepto del Ministerio Público, se declarará la legalidad del artículo 296 del Acuerdo demandado, en cuanto al fijar el impuesto, no hizo más que reiterar el hecho generador del mismo.

En el artículo 298, consagra el acuerdo municipal que el sujeto pasivo del tributo es toda persona natural o jurídica, que se beneficie del servicio de alumbrado público; asimismo, que no serán sujetos pasivos los residentes de los sectores rurales, donde no exista la prestación del servicio y que los programas de expansión que se realicen en los sectores rurales donde no exista la prestación del servicio, convertirán automáticamente al usuario en sujeto pasivo.

¹⁶ Expediente 16315, Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas

Es válido replicar en este punto el planteamiento anterior porque si, como lo señaló la jurisprudencia a que antes se aludió, del servicio de alumbrado público gozan todos los habitantes de una jurisdicción territorial, quieran o no acceder al mismo y el impuesto se genera por la simple prestación del servicio, no yerra la norma al disponer como sujetos pasivos a quienes se benefician de él.

Debe tenerse en cuenta que el servicio de alumbrado público comprende, además del suministro de la energía eléctrica, el mantenimiento y la expansión de las redes, actividades que deben ser sufragadas por el municipio como responsable de la prestación de este servicio público no domiciliario, lo que está acorde con la Resolución CREG-043 de 1995.

Por lo tanto, en caso de resultar excedentes del impuesto de alumbrado público, el municipio podrá destinarlos a programas de expansión y mantenimiento de ese servicio, pues es natural que uno de los objetivos de las autoridades municipales sea el de brindar el servicio al mayor número de habitantes, lo que facilita el tránsito de las personas y vehículos y redundará en su seguridad.

Bajo esta premisa, el hecho de que el acuerdo consagre que los programas de expansión que se realicen en los sectores rurales donde no existe la prestación del servicio, convertirán automáticamente al usuario en sujeto pasivo, no desborda el marco normativo del impuesto que impone que el hecho generador es el disfrute del servicio y que son sujetos pasivos quienes lo aprovechen o utilicen, sea en las áreas urbanas del municipio o en las rurales.

En lo relacionado con la base gravable, prescribe el artículo 300 del acuerdo que para el sector residencial será una tarifa fija de acuerdo al estrato socioeconómico; para el sector comercial e industrial, el impuesto a cargo de la declaración de industria y comercio del año anterior y para el sector oficial, una tarifa fija de acuerdo a una categorización que se estableció en el artículo 301 al determinar las tarifas.

Base gravable y tarifa del impuesto.

La base gravable del impuesto ha sido distinguida como el aspecto cuantitativo del hecho gravado, descriptor de un parámetro a través del cual puede expresarse la magnitud de aquél en valores económicos que deben ser establecidos por procedimientos especiales para cada caso¹⁷.

Como tal, la base gravable debe corresponder a la realidad que constituye el hecho generador, de manera que su regulación legal o territorial puede no contener una medición concreta, sino las reglas a partir de las cuales se dimensiona la cuantía de la obligación tributaria con la aplicación de indistintos métodos de determinación.¹⁸

Sobre la base gravable se aplica la tarifa como elemento que permite calcular la cuota con que el sujeto pasivo debe contribuir al pago del impuesto para el financiamiento de las cargas públicas.

En términos generales, ese factor de medición de la base gravable o, si se quiere, de liquidación particular, puede ser fijo o variable, ya sea que se exprese en una determinada suma de dinero, ora que se comprenda entre un máximo y un mínimo ajustado a la magnitud de la base gravable.

Así mismo, las tarifas pueden expresarse en porcentajes fijos, proporcionales (el tributo crece en forma proporcional al incremento de la base), o progresivos (aumentan en la medida en que se incrementa la base gravable).

En el impuesto de alumbrado público, “el contenido económico” inmerso en el hecho generador y la “capacidad contributiva” del potencial usuario no es evidente, y, por lo mismo, los entes territoriales acuden a distintas fórmulas que, por supuesto, deben referir a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se deriven de él, o se relacionen con éste¹⁹.

Desde esta perspectiva, se ha considerado que no se vulnera el artículo 338 de la Carta Política, en tanto las tarifas sean razonables y proporcionales con respecto

¹⁷ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*. Tercera Edición. Cuarta Reimpresión 2009. Editorial Legis. Págs. 262-263-269.

¹⁸ PIZA RODRÍGUEZ, Julio Roberto, *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio*, primera edición, 2010, Pág. 386.

¹⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencias del 13 de noviembre de 1998, exp. 9124, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo, y del 11 de septiembre de 2006. exp. 15344, M.P. Ligia López Díaz.

al costo que demanda prestar el servicio a la comunidad, sin desconocer que la determinación de los costos reales y su redistribución entre los potenciales usuarios no es uniforme en la práctica, dadas las condiciones particulares de cada entidad territorial²⁰.

Acorde con lo expuesto, el impuesto de industria y comercio no constituye un parámetro válido para cuantificar el hecho gravado del servicio de alumbrado público en los sectores industrial y comercial, al imponer como tal un hecho ajeno a este servicio, que no se relaciona ni se deriva de él, aunado a que se trata de otro tributo territorial.

Sucede lo contrario con la estratificación socioeconómica en el sector residencial, criterio sobre el cual se aplica una tarifa fija progresiva pues, de conformidad con el artículo 363 de la Constitución Política, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

El sistema tributario, como conjunto de normas que regulan los tributos y que permiten al Estado utilizarlos como instrumento de política fiscal para lograr un desarrollo económico y social dentro de un orden justo, al estar fundamentado en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, tiene en cuenta la capacidad económica de los ciudadanos.

Así pues, entiende la Sala que al utilizar criterios diferenciales para fijar la tarifa en el sector residencial, el municipio atiende a las diferentes condiciones socioeconómicas de los sujetos pasivos del tributo.

En cuanto a las tarifas fijas aplicadas para el sector oficial, de acuerdo a una categorización establecida en el artículo 301 del acuerdo, advierte la Sala que ello se hizo sin expresar los parámetros tomados en cuenta para establecerlas, pues mientras para algunos se impone una tarifa de \$8.436, para otros es de \$157.493, \$450.000 y \$787.463.

Para ilustrar lo dicho, aunque no es una de las normas demandadas, se trae el tenor del artículo 301:

²⁰ Sentencia 18141 de 2011 Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

“ARTICULO 301. TARIFAS: La liquidación del impuesto de alumbrado publico se determinará según el estrato socioeconómico para el sector residencial en la zona urbana; para la zona rural se aplicará una tarifa única de MIL PESOS MENSUALES (\$1.000) y para los sectores Industrial y Comercial, se empleará como base el valor del impuesto a cargo de la Declaración del Impuesto de Industria y Comercio pagado y liquidado con base en el último año gravable de acuerdo a la información suministrada por la Secretaría de Hacienda y Gestión Financiera del Municipio, según la siguiente tabla:

TARIFAS

TABLA UNO SECTOR RESIDENCIAL

TIPO DE USUARIO	TARIFA (\$)
ESTRATO 1	\$1.237
ESTRATO 2	4.050
ESTRATO 3	6.862
ESTRATO 4	10.799
ESTRATO 5 Y 6	13.612

TABLA DOS SECTOR COMERCIAL E INDUSTRIAL

CATEGORIA IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	TARIFA ALUMBRADO PUBLICO (\$)
MAS DE (\$) HASTA (\$)	
1 0 70.000	3.375
2 70.001 600.000	5.625
3 600.001 1.000.000	9.562
4 1.000.001 5.000.000	16.875
5 5.000.001 7.000.000	50.623
6 7.000.001 10.000.000	84.372
7 10.000.001 40.000.000	168.742
8 40.000.001 200.000.000	393.731
9 200.000.001 Y MAS	787.463

Bancos y Corporaciones de Ahorro y Vivienda,
 Concesionarios y/o operadores para el cobro de peaje 450.000

TABLA TRES SECTOR OFICIAL

ENTIDAD	TARIFA (\$)
Inspecciones de Policía, Das, Gaula, C.T.I., Fiscalías, Juzgados, Policía Nacional de Sogamoso, Batallón Tarqui, Establecimientos o Instituciones de Beneficencia y/o caridad, Iglesias, Universidades, Cuerpo de Bomberos, Defensa Civil, Cruz Roja, I.R.D.S., Centro Administrativo, Hospital Regional de Sogamoso, ESE Salud Sogamoso y Puestos de salud, Concejo Municipal, Museo Arqueológico, Registraduría del estado Civil, Instituto Geográfico Agustín Codazzi, Instituto Colombiano de Bienestar Social, Instituto de transito y Transportes de Sogamoso, Fondo de Vivienda de Sogamoso.	8.436
Instituto Colombiano Agropecuario ICA, Rentas Departamentales, Ferrovías, Procuraduría General de la Nación,	

<i>Cárcel de Circuito</i>	157.493
<i>Terminal de Transportes</i>	450.000
OTROS	
CAMARA DE COMERCIO DE SOGAMOSO	787.463

Parágrafo: los valores registrados en este artículo corresponden al periodo fiscal 2005.”

Según las premisas anteriores, se advierte que el artículo 300 adolece de vicios que lo invalidan por cuanto al establecer la categorización para el sector oficial no lo hace por rangos según la actividad que desempeñan, que es, en principio, un parámetro de medición admisible para establecer la base gravable del impuesto respecto de tales sujetos pasivos, por tener ellos una condición distinta a la de los demás usuarios potenciales receptores del servicio de alumbrado público, por lo que cabe la diferenciación que integra las dimensiones propias del hecho imponible.

Por su parte, dispone el artículo 302 del Acuerdo 065, dispone

“ARTICULO 302. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO PARA LOS LOTES URBANOS, SUBURBANOS Y DE EXPANSIÓN. Para la liquidación del impuesto de alumbrado Público para los lotes urbanos, suburbanos y de expansión de que trata el presente Acuerdo, se aplicará una tarifa del 20% sobre el valor del impuesto predial y del 10% para el Sector Rural. El cual se liquidará y se recaudará en una cuota anual con la liquidación del impuesto predial.”

La propiedad o tenencia de un bien inmueble en el área geográfica del municipio no constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público, pues las redes físicas que proporcionan el servicio de alumbrado público no llegan a puntos terminales de las viviendas, sino directamente a las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación, que no se encuentran a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales.

Como lo anota la sentencia C-035 del 2003, no se accede al servicio de alumbrado público desde el lugar de domicilio, esto es, desde un inmueble individualizado, como sí ocurre con el servicio de energía eléctrica según se desprende de los artículos 1 y 14.25 de la Ley 142 de 1994, que lo definen como

“el transporte de energía eléctrica desde las redes regionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, incluida su conexión y medición”.

Por lo tanto, debe anularse el artículo 302 del acuerdo que estableció *la liquidación del impuesto de alumbrado público para los lotes urbanos, suburbanos y de expansión*, y que dispuso que “*se liquidará y se recaudará en una cuota anual con la liquidación del impuesto predial*” porque la propiedad de bienes inmuebles escapa al objeto imponible del impuesto, máxime cuando, como hecho aislado, es elemento característico de la concentración del ingreso y, en tal condición, genera el impuesto predial, de carácter real, independientemente de las condiciones personales de los contribuyentes²¹. Por lo anterior, el gravamen de la propiedad por impuesto sobre el servicio de alumbrado público bien podría implicar doble tributación²².

De acuerdo con lo anteriormente señalado, se revocará la sentencia apelada para disponer lo pertinente de acuerdo con el análisis efectuado en la parte considerativa de esta providencia.

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

FALLA:

PRIMERO. CONFÍRMASE el numeral primero de la sentencia del 11 de agosto de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo del Boyacá dentro de la acción de nulidad instaurada contra el Acuerdo 065 del 30 de diciembre de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Sogamoso.

SEGUNDO. MODIFÍCASE el numeral segundo de la misma providencia, en el siguiente sentido:

²¹ Constitución Política art. 317, Ley 44 de 1990, arts. 1-18

Camacho Montoya, Álvaro, *Tributos sobre la Propiedad Raíz*, segunda edición, editorial Legis, p. 19.

²² Idem 19

1. ANÚLASE PARCIALMENTE el artículo 300 del Acuerdo 065 de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Sogamoso –Boyacá-, en relación con los siguientes apartes que establecen la base gravable:

- *Sector comercial, industrial, la base gravable será el impuesto a cargo de la declaración de industria y comercio y complementarios del año anterior.*
- *Sector oficial tendrá una tarifa fija de acuerdo a una categorización que se establecerá en la liquidación de tarifas.*

2. ANÚLASE el artículo 302 del Acuerdo 065 de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Sogamoso –Boyacá-.

TERCERO. ADICIÓNASE la sentencia referida con el siguiente numeral:

TERCERO. NIÉGASE la nulidad de los artículos 296, 298 y 300, solamente en lo relacionado con el sector residencial, del Acuerdo 065 de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Sogamoso –Boyacá-.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

WILIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

TENENCIA O POSESION DE INMUEBLES – Puede ser un criterio para ser sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público

En esta oportunidad quiero reiterar que ser poseedores o tenedores de bienes en determinada jurisdicción territorial representa una forma concreta de uso potencial del servicio de alumbrado público, pues, a fin de cuentas, los poseedores o tenedores también son usuarios potenciales de ese servicio en la medida en que se benefician de la iluminación de los predios de los que son poseedores o tenedores. En consecuencia, la posesión o propiedad sobre un bien inmueble es un referente pertinente y razonable que se puede tener en cuenta para tazar el impuesto de servicio de alumbrado público. Lo impertinente es que tome como base el impuesto predial. En la sentencia de la que me aparto, la Sala también aludió a la sentencia C-036 de 2003 para destacar que la Corte dijo que no se accede al servicio de alumbrado público desde el lugar de domicilio. A partir de lo que dijo la Corte, la Sala infirió que si al servicio de alumbrado público no se accede desde el lugar del domicilio, los inmuebles nunca serían los referentes más idóneos para fijar el impuesto. Considero que esa conclusión no es pertinente, pues, de ser así, ni siquiera el servicio público “domiciliario” de energía eléctrica sería un referente idóneo para establecer el sujeto pasivo, la base gravable y la tarifa del impuesto de alumbrado público puesto que al servicio domiciliario de energía eléctrica necesariamente se accede desde el lugar del domicilio, y es posible que ni siquiera se transmita por las mismas redes por las que se transmite el servicio de alumbrado público.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

SALVAMENTO DE VOTO PARCIAL

Consejero: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Radicación número: 15001-23-31-000-2009-00201-01(18562)

Actor: ALBERTO ANCENO CAMACHO CÁRDENAS

Demandado: MUNICIPIO DE SOGAMOSO

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Con el acostumbrado respeto, comparto la decisión que tomó la Sala de (i) confirmar el numeral primero de la sentencia del 11 de agosto de 2010 proferida

por el Tribunal Administrativo de Boyacá²³, (ii) anular parcialmente el artículo 302 del Acuerdo 065 de 2005 y (iii) negar la nulidad de los artículos 296, 298 y 300 (solamente en lo relacionado con el sector residencial) ibídem.

Discrepo en la decisión de anular la siguiente expresión del artículo 300 del Acuerdo 065 de 2005: *“Sector oficial tendrá una tarifa fija de acuerdo a una categorización que se establecerá en la liquidación de tarifas”*

Para tomar esa decisión, la Sala tuvo en cuenta las tarifas que fijó el artículo 301 del Acuerdo 065 de 2005 y concluyó que era nulo el artículo 300, porque el artículo 301 no tuvo en cuenta los “rangos” de la actividad que desempeñan las entidades del sector oficial. Esos rangos, se dice en la sentencia, son parámetros de medición admisibles para establecer la base gravable del impuesto.

Discrepo de esa decisión, puesto que el artículo 300 del Acuerdo 065 de 2005 se limitó a enunciar que el sector oficial tendría una tarifa fija, lo cual se ajusta a derecho con fundamento en las mismas razones que se expusieron en la sentencia y el acápite de base gravable y tarifa del impuesto.

Ahora, si en el artículo 301 del Acuerdo 065 de 2005 se fijaron tarifas diferenciales del impuesto de alumbrado público para el sector oficial, sin consideración a ningún “rango” de distinción de las actividades que ejecutan las diferentes entidades del municipio, la sentencia de la cual me aparto debió declarar la nulidad del artículo 301 por tener íntima relación con el artículo 300, pero no limitar la decisión de nulidad al artículo 300.

En todo caso, considero que tampoco había fundamento para declarar la nulidad del artículo 300 del Acuerdo 065 de 2005 por las siguientes razones:

El artículo 301 del Acuerdo 065 de 2005, norma que tomó de referente la Sala para decidir la nulidad parcial del artículo 300 ibídem, regula las tarifas del sector oficial y se aprecia que reguló 4 tarifas fijas, que fueron asignadas a 4

²³ El Tribunal, en ese numeral, decidió “Abstenerse de declarar la nulidad de los artículos 293 y 299 del Acuerdo No. 065 del 30 de diciembre de 2005, emitido por el Concejo Municipal de Sogamoso, mediante el cual se adoptó el Estatuto Tributario para el ente territorial, se compilaron normas y se ajustaron y reglamentaron otros tributos, por las razones expuestas en la parte motiva.” Debido a que la decisión fue favorable al municipio, este no apeló, como tampoco lo hizo el demandante.

grupos de entidades. Esto permite apreciar un criterio de asignación de tarifas que si bien no pareciera corresponder a los *“rangos según la actividad que desempeñan”* las distintas entidades oficiales del municipio, como lo dijo la sentencia de la cual me aparto, considero que no había motivo para descalificar el criterio intrínseco que acogió el municipio para agrupar en 4 categorías a las entidades del municipio.

De otra parte, discrepo de la motivación que propuso la Sala para decidir la nulidad del artículo 302 del Acuerdo 065 de 2005.

En la sentencia de la que me aparto se dice que la propiedad o tenencia de un bien inmueble en el área geográfica del municipio no constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público, lo que es cierto. Sin embargo, discrepo de la razón que se aduce para fundamentar esa conclusión. En efecto, en la sentencia se precisa que *“(...) las redes físicas que proporcionan el servicio de alumbrado público no llegan a puntos terminales de las viviendas, sino directamente a las vías públicas (...)”* Y que, *“Como lo anota la sentencia C-035 de 2003, no se accede al servicio de alumbrado público desde el lugar de domicilio, esto es, desde un inmueble individualizado (...)”*

En esta oportunidad quiero reiterar que ser poseedores o tenedores de bienes en determinada jurisdicción territorial representa una forma concreta de uso potencial del servicio de alumbrado público, pues, a fin de cuentas, los poseedores o tenedores también son usuarios potenciales de ese servicio en la medida en que se benefician de la iluminación de los predios de los que son poseedores o tenedores.

También reitero que:

- En la sentencia del 11 de marzo de 2010, proferida dentro del expediente 16667, la Sala precisó que el hecho generador se componía de dos elementos: un elemento objetivo y un elemento subjetivo. Que, a su vez, el elemento objetivo contenía un aspecto material que hacía alusión al propio hecho que el legislador había previsto como generador del impuesto. También se dijo que era necesario distinguir el hecho generador como tal, del objeto imponible, puesto que, el objeto imponible era la cosa tangible o

intangibles, preexistentes a la ley que crea el tributo, sobre la cual puede recaer el hecho generador.

- En ese contexto, la Sala dijo que el objeto imponible del impuesto de servicio de alumbrado público era el servicio de alumbrado público (cosa inmaterial) y el aspecto material del hecho generador del impuesto al servicio de alumbrado público lo constituía *el hecho* de ser usuario potencial receptor de ese servicio, como derecho colectivo.
- Se dijo también, que el hecho de ser usuario potencial receptor del servicio implicaba que el usuario potencial se beneficiaba del servicio de alumbrado público directa o indirectamente. Directamente, por ejemplo, cuando el usuario circulaba como peatón, o en su vehículo por vías iluminadas. E indirectamente, cuando los bienes de los usuarios están ubicados en zonas iluminadas. En ese contexto, si un usuario determinado es propietario o tenedor de un bien y ese bien se beneficia del alumbrado público, el poseedor o el tenedor está disfrutando indirectamente del derecho colectivo al servicio de alumbrado público y, por lo tanto, debe contribuir con el impuesto para que se garantice la prestación de ese servicio para que se expanda.
- En consecuencia, la posesión o propiedad sobre un bien inmueble es un referente pertinente y razonable que se puede tener en cuenta para tasar el impuesto de servicio de alumbrado público. Lo impertinente es que tome como base el impuesto predial.
- En la sentencia de la que me aparto, la Sala también aludió a la sentencia C-036 de 2003 para destacar que la Corte dijo que no se accede al servicio de alumbrado público desde el lugar de domicilio.
- A partir de lo que dijo la Corte, la Sala infirió que si al servicio de alumbrado público no se accede desde el lugar del domicilio, los inmuebles nunca serían los referentes más idóneos para fijar el impuesto.
- Considero que esa conclusión no es pertinente, pues, de ser así, ni siquiera el servicio público “domiciliario” de energía eléctrica sería un referente idóneo para establecer el sujeto pasivo, la base gravable y la tarifa del impuesto de alumbrado público puesto que al servicio domiciliario de energía eléctrica necesariamente se accede desde el lugar del domicilio, y es posible que ni siquiera se transmita por las mismas redes por las que se transmite el servicio de alumbrado público.

Además, la sentencia C-036 de 2003 simplemente aludió a la conexidad que existe entre los dos servicios, para denegar el cargo de inconstitucionalidad por violación al principio de unidad de materia en la elaboración de leyes. Por tanto, no debió considerarse para decretar la nulidad del artículo 302 del Acuerdo 065 de 2005.

En los anteriores términos salvo parcialmente el voto.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Fecha ut supra