

ENTIDADES TERRITORIALES – Pueden fijar los elementos del tributo. Autonomía fiscal / IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO – Consagración legal

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En virtud de esa autonomía, tanto las Asambleas Departamentales como los Concejos Municipales pueden decretar tributos y gastos locales. El artículo 1º de la Ley 97 de 1913 autorizó la creación del impuesto de alumbrado público en la ciudad de Bogotá, junto con el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, Por disposición de la Ley 84 de 1915, esta facultad de creación se hizo extensiva a todos los municipios. Los literales transcritos fueron declarados exequibles por la sentencia C-504 del 2002, excepto la expresión “análogas” del literal i), bajo la premisa de que los concejos municipales son los llamados a determinar los elementos de los tributos cuya creación autoriza la Ley. Así, una vez más el máximo tribunal en lo constitucional admitió que los concejos distritales y municipales pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que (i) medie autorización del legislador para la imposición del gravamen, y (ii) que la ley contenga la delimitación del hecho gravado con el respectivo impuesto o contribución. Acogiendo las anteriores orientaciones, esta sección, en sentencia del 9 de julio del 2009, modificó la línea jurisprudencial que venía aplicando en materia de facultad impositiva de las entidades territoriales, a propósito de la demanda de nulidad contra el Acuerdo Municipal 0627 de 2006, por el cual el Concejo de Manizales estableció el impuesto al teléfono destinado a la seguridad ciudadana en dicho territorio. 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 1º, 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. 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 les haya autorizado.

FUENTE FORMAL: LEY 97 DE 1913 – ARTICULO 1

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 018 DEL 2007 (15 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE EL COPEY – (Anulado parcialmente)

IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO – La posesión no es un hecho generador del impuesto de alumbrado público. Doble tributación / FACHADAS DE INMUEBLES – Cuando se benefician del servicio de alumbrado público se configura el hecho generador del impuesto de alumbrado público

La posesión de un bien inmueble como tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño, sea que sea el dueño o que se dé por tal (el poseedor se reputa dueño, mientras otra persona no justifique serlo), que tenga la cosa por sí mismo o que otra persona la tenga en lugar y a nombre de él; y el arrendamiento, como forma de mera tenencia de una cosa mueble e inmueble, no como dueño,

sino en lugar o a nombre del dueño, en virtud del derecho de habitación que otorga el respectivo contrato al arrendatario, en su presentación aislada distan del elemento sustancial material del hecho generador, por lo menos desde la perspectiva de la defensa del municipio, pues de tales instituciones jurídicas operantes en el espacio inmobiliario delimitado, no emana per se la condición de uso y potencial recepción del servicio. Por su parte, *la propiedad* como derecho real de dominio sobre una cosa corporal, para gozar y disponer de ella arbitrariamente, sin hacerlo contra la ley o contra derecho ajeno, es, respecto de los bienes inmuebles, un hecho generador del impuesto predial, independientemente de las condiciones personales de los contribuyentes. Así vista, el gravamen de la propiedad por impuesto sobre el servicio de alumbrado público bien podría implicar doble tributación, como lo puntualizó esta Sala en la tantas veces citada sentencia del 10 de marzo del 2011 (exp. 18141), sin que existan razones actuales para variar su criterio. Cosa distinta es el hecho cierto de que cualquiera que sea el bien raíz objeto de la propiedad, la posesión o el arrendamiento de ese inmueble haga parte de toda una estructura urbana residencial o comercial, que se integre a las unidades inmobiliarias cuyas fachadas se sirven o benefician de la iluminación que proporciona el servicio de alumbrado público y, en esa medida, que reciba dicho servicio, configurando el hecho imponible del tributo generado por el mismo. Sólo bajo ese supuesto la Sala encuentra viable aceptar que la calidad de propietario, poseedor o arrendatario encaja entre los sujetos pasivos del gravamen referido, como de hecho lo advierte la Sala en la sentencia proferida dentro del expediente 18107, al analizar la norma municipal que distinguía como sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público en el municipio de Tolú a las personas naturales, jurídicas o sociedad de hecho, públicas o privadas, y sus asimiladas y a los patrimonios autónomos, beneficiados directa o indirectamente con el servicio de alumbrado público.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 018 DEL 2007 (15 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE EL COPEY – (Anulado parcialmente)

EXPLOTACION COMERCIAL DE BIENES MUEBLE E INMUEBLES – No es un hecho generador del impuesto de alumbrado público. Impuesto de industria y comercio / CONSUMO DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS EN GENERAL, DENTRO DEL MUNICIPIO - La potencialidad de uso del servicio de alumbrado público no puede predicarse del hecho aislado de consumo de servicios

Según la jurisprudencia, la comercialización por el productor se encuentra inmersa en la actividad industrial, pues el fin de ésta a través de la producción es vender. En otros términos, la comercialización constituye una de las etapas del proceso industrial, pues la venta del producto sólo culmina el ciclo normal de fabricación. Sin duda alguna, la esencia de la explotación comercial al interior de la municipalidad, supone una percepción de ingresos netos sobre los cuales se tributa industria y comercio a favor del ente territorial, y, como tal, representa una actividad aislada del hecho generador del impuesto de alumbrado público, máxime cuando el acuerdo municipal no distingue las circunstancias modales en que se realiza, para poder identificar si necesaria e imprescindible involucran el uso de las redes públicas de alumbrado y, en esa medida, la directa recepción de ese servicio de iluminación. descartarse su aptitud como hecho generador del impuesto de alumbrado público, considerando la inexistencia de vinculación directa, inescindible y contundentemente probada entre aquel y el consumo o, en términos de la ley de servicios públicos, el gasto, utilización, uso o recepción de dichos servicios en cada inmueble. Es así, porque la potencialidad de uso del servicio de alumbrado público no puede predicarse del hecho aislado de consumo

de servicios, cuya prestación se reduce a las siguientes actividades dependiendo del tipo de servicio domiciliario, junto con las actividades complementarias de cada uno de ellos: i) acueducto: distribución municipal de agua apta para el consumo humano, su conexión y medición; ii) alcantarillado: recolección de residuos principalmente líquidos, por tuberías y conductos; iii) aseo: recolección de residuos sólidos; iv) energía: transporte de la misma desde redes nacionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, junto con su conexión y medición; v) telefonía pública básica: transmisión conmutada de voz por red telefónica conmutada con acceso general; y, vi) gas: distribución por tubería u otro medio desde el gasoducto central hasta la instalación del consumidor final, incluida su conexión y medición. Por lo demás, el hecho de que la efectividad del consumo de servicios públicos domiciliarios presuponga el efectivo gasto, uso, utilización o recepción de estos, y que ello, a su vez, sólo pueda lograrse a través de las actividades principales y complementarias anteriormente señaladas, no permite validar al consumo en general – se repite, como hecho aislado -, del elemento material que caracteriza al hecho generador del impuesto de alumbrado público.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 018 DEL 2007 (15 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE EL COPEY – (Anulado parcialmente)

BASE GRAVABLE – Métodos de determinación / TARIFAS DIFERENCIALES – Procedencia. No se vulnera el derecho de igualdad

Los métodos de determinación que fijan la cuantía de los tributos y las reglas aplicables al objeto de medición, son los de estimación directa, que extrae la mayor cantidad de datos de la realidad para medir la capacidad económica; estimación objetiva, en el que se renuncia al parámetro exacto de realidad de forma que sus datos se sustituyen por otros construidos a partir de modelos, coeficientes, etc. para ciertos sectores, actividades u operaciones, de modo que la base resultará de la aplicación de esos índices, módulos o datos, normativamente establecidos; y, el método de determinación indirecta, aplicable cuando no se puede establecer la base gravable con los dos métodos anteriores, de cara al incumplimiento de los deberes formales del sujeto pasivo, tomándose éste como hecho indiciario de la realidad que el sujeto pasivo no ha querido dar a conocer. Ahora bien, 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. vistas desde el planteamiento del representante del Ministerio Público, no advierte la Sala ningún vicio que invalide las tarifas diferenciales de alumbrado público de acuerdo con el avalúo catastral de los lotes y predios urbanos no construidos y las actividades desarrolladas por diferentes empresas, pues tales factores de referencia son, en principio, un parámetro de medición admisible para establecer la base gravable del impuesto respecto de los sujetos pasivos que compran, arriendan o poseen dichos inmuebles, o que ejercen alguna de las actividades señaladas en el acuerdo, pues la condición de usuarios potenciales receptores del servicio de alumbrado público de unos, es diferente a la de otros. Cabe pues la diferenciación que ciertamente integra las dimensiones propias del hecho imponible. Por lo demás, la demandante no suministró explicaciones ni pruebas idóneas para cuestionar las tarifas dispuestas y la distinción de actividades enunciadas, ni demostró que esas tarifas no hubieran consultado la capacidad económica de los sujetos pasivos afectados por las mismas, o que su fijación hubiere estado desprovista de estudios técnicos sobre costos y beneficios. Es claro que tal actividad probatoria resultaba innata al derecho de acción de quien acude al aparato judicial para desvirtuar la presunción de legalidad que reviste a las disposiciones acusadas, o al Ministerio Público que ataca dicha presunción.

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 018 DEL 2007 (15 de agosto) CONCEJO MUNICIPAL DE EL COPEY – (Anulado parcialmente)

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

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., quince (15) de noviembre del dos mil doce (2012)

Radicación número: 20001-23-31-000-2008-00155-01(18440)

Actor: CLARA MARIA GONZALEZ ZABALA

Demandado: EL MUNICIPIO DE EL COPEY (CESAR)

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado contra la sentencia del 3 de junio del 2010, por la cual el Tribunal Administrativo del Cesar decidió la acción de nulidad promovida contra el Acuerdo No. 018 del 15 de agosto del 2007 del Concejo Municipal de El Copey, por medio del cual “se modifican las tarifas del tributo de alumbrado público, se conceden unas facultades y se dictan unas disposiciones relacionadas”.

Dicho fallo dispuso:

“PRIMERO: Niégase la excepción de “Legalidad del acto administrativo” propuesta por la entidad demandada”

SEGUNDO: Declárase la nulidad del Acuerdo No. 018 de 15 de agosto de 2007 del Concejo Municipal de El Copey (Cesar), “por medio del cual se modifican las tarifas del tributo alumbrado público, se conceden unas facultades y se dictan unas disposiciones relacionadas”, por las razones expuestas en la parte motiva.

(...)”

ANTECEDENTES

Las Leyes 97 de 1913 (art. 1º) y 84 de 1915 (art. 1º) autorizaron a los Concejos Municipales para que crearan el impuesto al servicio de alumbrado público y organizaran su cobro y destinación.

En virtud de dicha autorización el Concejo Municipal de El Copey – Cesar expidió el Acuerdo N° 018 del 15 de agosto del 2007, por el cual reguló íntegramente el impuesto de alumbrado público en dicho municipio.

LA DEMANDA

La actora demandó la nulidad del Acuerdo Municipal N° 018 del 15 de agosto del 2007, a cuyo tenor se lee:

“ARTICULO 1. IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO.

Establézcase en el Municipio de EL COPEY, CESAR, el Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público como un tributo del orden municipal, de período gravable mensual, como se establece en este Acuerdo, destinado de manera específica a cubrir el costo de prestación del servicio de alumbrado público en todo el territorio del Municipio, teniendo en cuenta los considerandos y de conformidad con la definición de dicho servicio contenido en las normas legales vigentes, o las que lo modifiquen o sustituyan.

OBJETO. *El objeto del impuesto sobre el servicio de alumbrado público es cubrir todos los costos y gastos de prestación del servicio, el cual incluye, entre otros los relacionados con la administración, operación y mantenimiento, suministro de energía, la modernización o repotenciación, la reposición o cambios, la expansión y demás factores que inciden en la prestación eficiente y eficaz del servicio, bajo una metodología de determinación de un costo medio mensual de largo plazo, con una recuperación de la inversión a mediano o largo plazo, con una recuperación de la inversión a mediano o largo plazo, equivalente o análoga a la fijada por las Comisiones de Regulación para los modelos tarifarios de los servicios públicos domiciliario.*

ARTICULO 2. ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO.

Los elementos esenciales de la obligación tributaria sustancial por concepto del Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público a favor del sujeto activo ya cargo de los sujetos pasivos son:

1. **SUJETO ACTIVO:** *El Municipio de EL COPEY, Departamento Del CESAR.*
2. **SUJETOS PASIVOS:** *Están obligados al pago del Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público todas las personas naturales y jurídicas, patrimonios autónomos o consorcios, que sean propietarios, arrendatarios o poseedores de bienes muebles o inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del Municipio de EL COPEY, CESAR, o que consuman y/o paguen servicios públicos domiciliarios en este Municipio, de conformidad con lo dispuesto en el presente Acuerdo.*
3. **HECHO GENERADOR.** *El hecho generador del impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público, es ser propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles o explotar comercialmente bienes muebles o inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del Municipio de EL COPEY, CESAR, así como ser consumidor de servicios públicos domiciliarios en este Municipio.*

PERIODO: *El Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público en el Municipio de EL COPEY, CESAR, es de período mensual.*

4. **BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO:** Las bases gravables para aplicar las tarifas del impuesto de Alumbrado Público en el Municipio son las siguientes:

a. **Sector Residencial.** La base gravable es la capacidad socioeconómica reflejada en la estratificación del usuario y/o contribuyente, de tal manera que a cada contribuyente o usuario del mismo estrato le corresponde la misma tarifa mensual.

b. **Sectores no Residenciales Comerciales e Industriales:** La base gravable del impuesto es el monto del servicio público domiciliario de energía eléctrica a pagar por cada persona natural o jurídica clasificada como comercial o industrial.

c. **Sector Oficial.** La base gravable es la misma que para el sector no Residencial Comercial o Industrial.

d. **Lotes y predios urbanos no construidos.** La base gravable es el avalúo catastral del respectivo predio.

e. Para las empresas dedicadas a las actividades de telecomunicaciones, generación, transmisión y conexión de energía eléctrica, así como las actividades de comercialización, distribución de energía, y transporte de gas, se establece una tarifa y base advalorem expresada en salarios mínimos legales mensuales vigentes.

f. Las empresas del orden departamental o municipal, de economía mixta o privadas que tengan concesiones que presten el servicio de peajes en carreteras y las que en las mismas condiciones lo hagan con líneas férreas que atraviesen el municipio; la tarifa se establece en idénticas condiciones a las del literal (f) del presente artículo.

PARAGRAFO 1. La tarifa del impuesto sobre el alumbrado público para las empresas que se dediquen a cualquier tipo de actividad agrícola o ganadera en fase industrial se establecerá de acuerdo al literal (f) del artículo 2.

PARAGRAFO 2. La tarifa del impuesto sobre el alumbrado público para las entidades que presten los servicios bancarios, crediticios, fiduciarios se establecerá de acuerdo al literal (f) del artículo 2.

ARTICULO 3. TARIFAS DEL IMPUESTO SECTOR RESIDENCIAL. Con base en la metodología del costo medio mensual de largo plazo de la prestación del servicio de alumbrado público, y aplicando los principios constitucionales de equidad, progresividad y eficiencia que deben regir los tributos, e igualmente los criterios constitucionales de costos, solidaridad, y redistribución de ingresos que deben regir los servicios públicos, establézcase las siguientes tarifas mensuales del Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público para los contribuyentes del sector residencial.

ESTRATO	TARIFA MENSUAL DEL IMPUESTO (porcentaje del valor de su consumo de energía eléctrica mensual, incluyendo el valor de la energía activa y reactiva sin tener en cuenta subsidios y contribuciones)
1	7%
2	7%
3	10%
4, 5, 6	15%

PARAGRAFO 1. El estrato o categoría en el sector urbano y centros poblados especiales corresponde al indicado en la factura del servicio público domiciliario de energía eléctrica o de cualquier otro servicio público domiciliario que se le preste al contribuyente.

PARÁGRAFO 2. Entiéndase la aplicación de la tasa de servicio como un porcentaje del consumo de energía mensual al usuario sin estar afectados por los conceptos de

subsidios y/o contribución.

ARTICULO 4. TARIFAS DEL IMPUESTO SECTORES NO RESIDENCIALES.

Establézcase la siguiente tarifa del impuesto sobre el servicio de alumbrado público para los contribuyentes del sector no residencial comercial o industrial y sector oficial, establézcase las siguientes tarifas mensuales del Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público para los contribuyentes del sector no residencial.

ESTRATO	TARIFA MENSUAL DEL IMPUESTO (porcentaje del valor de su consumo de energía eléctrica mensual, incluyendo el valor de la energía activa y reactiva sin tener en cuenta subsidios y contribuciones)
COMERCIAL	12%
INDUSTRIAL	15%
OFICIAL	15%

ARTICULO 5. TARIFAS DEL IMPUESTO SOBRE LOTES Y PREDIOS NO CONSTRUIDOS Y ENTIDADES OFICIALES. La tarifa del impuesto de alumbrado público cuando se trate de lotes y predios no construidos es del medio por ciento (0.5%) mensual del valor del avalúo catastral del año.

ARTICULO 6. TARIFAS DEL IMPUESTO PARA LAS EMPRESAS DE GENERACION, TRANSMISIÓN, CONEXIÓN, DISTRIBUCION y COMERCIALIZACIÓN DE ENERGIA ELECTRICA, TRANSPORTE DE GAS, EMPRESAS DE TELECOMUNICACIONES Y OTRAS. Para las empresas de generación, transmisión, conexión, distribución y comercialización de energía eléctrica, transporte de gas y empresas de telecomunicaciones, departamentales, municipales, mixtas o privadas que tengan a su cargo el cobro de peajes, la administración de concesión de líneas férreas y las ubicadas en el sector rural que se dediquen a cualquier tipo de actividad industrial o comercial, las tarifas son las siguientes:

ACTIVIDAD	TARIFA EN SMLMV POR MES
Generación, transmisión conexión de energía	20 SMLMV
Distribución comercialización de energía	2 SMLMV
Transporte de	10 SMMLV
Empresas de Telecomunicaciones Gas	10 SMMLV
Empresas departamentales, municipales, mixtas o privadas de concesiones de peajes	5 SMMLV
Empresas departamentales, municipales, mixtas o privadas de concesiones de líneas férreas	8 SMMLV
Entidades Bancarias o similares	2 SMMLV
Empresas departamentales, municipales, mixtas o privadas que se dediquen a actividades agrícolas en fase industrial, comercial, para procesamiento o transformación en otros productos del sector industrial.	5 SMMLV
Empresas departamentales, municipales, mixtas o privadas que se dediquen a actividades ganaderas en fase industrial, comercial, para procesamiento o transformación en otros productos del sector industrial.	5 SMMLV

ARTICULO 7. ACTUALIZACIÓN DE LAS TARIFAS DEL IMPUESTO. Las tarifas del impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público que se han fijado en valores absolutos, se actualizarán anualmente por parte de la Secretaría de Hacienda y/o Tesorería municipal, con base en el índice de precios al consumidor (IPC) certificado por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE).

ARTICULO 8. RECAUDADORES Y FORMAS DE FACTURACION DEL IMPUESTO. El impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público, será recaudado de la siguiente manera:

a) En el sector residencial, comercial o industrial; por la entidad prestadora del servicio público domiciliario de energía, el cual estará incluido en la factura del servicio de energía.

b) En el caso de lotes no urbanizados el impuesto será facturado por el municipio en la factura de impuesto predial del respectivo período, atendiendo la tarifa fijada en el artículo 6°.

c) Las empresas dedicadas a las actividades de telecomunicaciones, generación, transmisión y conexión de energía eléctrica, así como las actividades de comercialización y, distribución de energía eléctrica, y transporte de gas, concesiones para construcción, mantenimiento y reparación de vías que ocasionen el cobro de peaje y empresas ubicadas en el sector rural que tengan actividades industriales y comerciales el impuesto será facturado de manera mensual por el concesionario del contrato de alumbrado público o por el municipio.

d) El impuesto de alumbrado público para los sectores no residenciales se declarará, facturará y recaudará en los mismos períodos gravables, plazos y condiciones establecidos en el Estatuto Tributario Municipal para los impuestos definidos como bases gravables del tributo. Para este caso la entidad encargada de estos procedimientos será la Secretaría de Hacienda y/o Tesorería Municipal, por medio de las entidades o dependencias autorizadas o habilitadas para ello.

PARAGRAFO 1. El debido cobrar hasta la vigencia del presente acuerdo, por concepto del impuesto de alumbrado público continuará vigente hasta su cancelación total y será parte del recaudo corriente del impuesto y mantendrá su destinación de cubrir los costos de prestación del servicio.

PARAGRAFO 2. Dado que la remuneración por la prestación del servicio de alumbrado público es mensual, los recaudos del impuesto de alumbrado público por parte de la Administración Municipal se tratarán como ingresos de terceros, y serán transferidos automáticamente por la Secretaría de Hacienda y/o Tesorería Municipal mensualmente al concesionario, hasta por el monto de la remuneración pactada previa deducción de los recaudos transferidos directamente al concesionario por las entidades encargadas del recaudo del impuesto al sector residencial.

ARTICULO 9. PLAZOS PARA EL PAGO DEL IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO.

a) En el sector residencial, comercial o industrial; el plazo para el pago del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, será el mismo que indique para el pago de la factura del servicio público domiciliario de energía.

b) Para lotes no urbanizados el plazo será el mismo que indique la fecha de vencimiento de la factura del impuesto predial.

PARAGRAFO 1. En este caso, dado que el pago del impuesto predial generalmente no corresponde a períodos mensuales, el contribuyente deberá pagar el impuesto sobre alumbrado público cada vez que efectúe el pago del impuesto predial con las respectivas acumulaciones de períodos.

Las empresas dedicadas a las actividades de telecomunicaciones, generación, transmisión y conexión de energía eléctrica, así como las actividades de comercialización y, distribución de energía eléctrica, y transporte de gas, concesiones para construcción, mantenimiento y reparación de vías que ocasionen el cobro de peaje y empresas ubicadas en el sector rural que tengan actividades industriales y

comerciales el impuesto será facturado de manera mensual por: el concesionario del contrato de alumbrado público (1 por el municipio.

Deberán efectuar el pago dentro de los 15 días calendario del mes siguiente en que se facturó dicho impuesto. La factura del Impuesto deberá ser expedida por el Municipio o la Concesión a más tardar el día 20 calendario de cada mes.

ARTICULO 10. (sic) INTERESES POR MORA. *El no pago del impuesto dentro de los plazos señalados en el artículo anterior, da lugar al cobro de los intereses por mora, los cuales se calcularán teniendo en cuenta la tasa aplicable al Impuesto sobre la renta y complementarios administrado por la DIAN.*

ARTICULO 9. (sic) EFICIENCIA DEL RECAUDO. *Para mantener la eficiencia del recaudo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, el Municipio ejercerá la jurisdicción coactiva sobre la cartera vigente o que resultare del mismo, para lo cual podrá apoyarse en el contratista o prestador contratado o en las entidades responsables del recaudo del tributo. El procedimiento tributario aplicable, será en lo pertinente el mismo que se aplica para el cobro de otros tributos administrados por el Municipio, como son el Impuesto de Industria y Comercio e Impuesto Predial.*

ARTÍCULO 10. (sic) INFORMES. *La secretaria de hacienda o la entidad u oficina encargada rendirá anualmente, en el que se indique de manera detallada la gestión realizada sobre el Servicio de Alumbrado Público, tales como: Inversión, mantenimiento, y recaudo de impuestos por este concepto.*

ARTICULO 11. VIGENCIA Y DEROGATORIAS. *El presente Acuerdo rige a partir de la fecha de su publicación y modifica y/o deroga todas las disposiciones que le sean contrarias, especialmente el Acuerdo 051 de 2006.”*

La demandante estimó como violados los artículos 1º, 13, 313, 333 y 338 de la Constitución Política. Sobre el concepto de violación expuso, en síntesis:

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

El acto administrativo demandado es nulo, porque se basó en una norma legal que no previó los elementos estructurales del impuesto de alumbrado público, cual es el artículo 1º, lit. d) de la Ley 97 de 1913.

En el ordenamiento jurídico no existen leyes que establezcan las pautas para que los Concejos Municipales puedan decretar un impuesto sobre el alumbrado público, y ninguna Corporación Municipal de elección popular puede subsanar esa falencia. De hecho, el Consejo de Estado ha señalado que la inexistencia de normas superiores que consagren lineamientos de la obligación tributaria, impide la regulación territorial de cualquier tributo.

El vacío sobre las directrices de los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público condujo a que el Concejo Municipal de El Copey – Cesar, se

arrogara una mal entendida autonomía tributaria, apartada de todo límite legal, como efecto directo de la indefinición normativa.

La reserva de ley excluye todo tipo de regulación independiente por parte de los entes territoriales, no subordinada a la voluntad legislativa. Las reglamentaciones carentes de bases legales y la simple habilitación a las autoridades territoriales mediante normas legales vacías de contenido material propio, contrarían las exigencias constitucionales.

El Consejo de Estado ha señalado que el literal d) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 no determina el hecho generador del tributo y que, por lo mismo, perdió aplicabilidad y no puede desarrollarse a nivel municipal, so pretexto de violar los principios generales del derecho tributario bajo una autonomía fiscal inexistente.

El artículo 6º del Acuerdo 018 de 2007 no estableció la base gravable para todas las actividades que consagra, simplemente se limitó a fijar sus tarifas en salarios mínimos legales mensuales vigentes. Según la jurisprudencia, factores como el impuesto predial o la factura de teléfono fijo son fuentes de tributación ajenas a la prestación del servicio de alumbrado público, de modo que, por sí mismas, no pueden servir de base gravable de dicho impuesto, contrario a lo que ocurre con los estratos socioeconómicos o los usos industriales y comerciales de los predios.

La base gravable corresponde a un criterio objetivo y jurídico que sólo puede señalar el legislador, y que debe estar acorde con el hecho generador del impuesto cuya esencia no se puede perder al momento de definirse la primera.

El acuerdo demandado no dimensionó ni cuantificó los hechos gravados para las actividades que consagra, sólo pretendió fijarles el impuesto de manera ilegal y arbitraria sin prever base gravable alguna.

Lo que hizo dicho acuerdo fue crear una regulación independiente y no subordinada a la ley, violando el principio de república unitaria que, de suyo, genera autonomía derivada para los entes territoriales, limitada por el principio de legalidad del tributo, en orden a que no se generen multiplicidad de gravámenes bajo un mismo nombre pero con estructuras tributarias diferentes que conllevan desigualdad, inequidad y falta de neutralidad en la tributación.

Por tanto, las asambleas departamentales y los concejos municipales sólo pueden ejercer su poder de imposición a partir de los preceptos constitucionales que les reconocen autonomía fiscal con carácter limitado, en cuanto también le atribuyen al Congreso la creación “ex novo” de los tributos.

Con base en la norma legal inaplicable del literal d) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913, diferentes municipios de Sucre han regulado de manera diversa y disímil el impuesto de alumbrado público.

La fijación de tarifas diferentes para sujetos pasivos que desarrollaban actividades similares violó el derecho a la igualdad, pues omitió incluir todas las actividades similares y, en esa medida, no respetó el test de razonabilidad. Tal es el caso del gravamen sobre la actividad de transporte de gas y petróleo, que no se dispuso respecto de su comercialización y distribución.

La diferencia tarifaria entre las empresas de concesiones de peajes (5 SMLMV) y de líneas férreas (8 SMLMV) no tiene razón ni justificación alguna, pues los criterios para fijar ese elemento correspondieron a una decisión caprichosa y arbitraria del demandado.

La generación, transmisión y conexión de energía se gravaron con una tarifa superior (20 SMLMV) a la de la distribución y comercialización de la misma (2 SMLMV), a pesar de que, según la Ley 143 de 1994, unas y otras actividades pertenecen al sistema eléctrico colombiano. A las empresas de transporte de gas y de telecomunicaciones, por su parte, se les asignó un impuesto de 10 SMLMV.

Lo anterior demuestra inequidad a través de un tratamiento discriminatorio y desigual entre actividades ubicadas en una situación fáctica equivalente, máxime cuando la enumeración de los nueve grupos de sujetos pasivos carece de toda explicación.

Así mismo, ello afecta los derechos a la libre competencia, la libre empresa y los derechos de consumidor, además de generar desventajas respecto de los servicios a los que se fijaron mayores valores de impuesto en relación con aquéllos para los que se previeron menores valores o ningún pago. Las medidas tributarias a través de las cuales se interviene en la economía y afecta los mercados, no pueden amenazar dichos derechos.

Establecer valores distintos para actividades semejantes irrespetando el esquema de justicia material, en la medida en que demanda mayor sacrificio de unos servicios, con base en factores que no ameritan distinta regulación; el acuerdo acusado sólo buscó originar una ventaja competitiva a favor de ciertos prestadores de servicios, o propiciar tratos irracionales y discriminatorios con la fijación de valores de impuesto diferentes para distintos sujetos y la exclusión de actividades generadoras de gravamen.

CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

El Municipio de El Copey (Cesar) se opuso a las pretensiones de la demanda, porque el acuerdo demandado se encuentra acorde con la Constitución Política; fue expedido por autoridad competente y de acuerdo con las formalidades legalmente prescritas; versa sobre temas propios de los concejos municipales y se elaboró con estricta sujeción a las facultades y realidades que lo motivaron.

En ese sentido, el demandado propuso la excepción que denomina “legalidad del acto administrativo” y precisó:

Constitucional y jurisprudencialmente, el Concejo Municipal de El Copey podía crear el impuesto de alumbrado público en razón de un servicio prestado, más aún cuando la ley le confirió esa atribución legal.

La demandante no soportó la inconstitucionalidad o ilegalidad de que se haya fijado la base gravable sólo para unas actividades específicas, y dado que la Constitución Política no estableció la forma como aquella debía establecerse, el acuerdo acusado podía cuantificarla en porcentajes o salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Aunque el servicio de alumbrado público beneficia a todos los sectores de la comunidad y a todos los habitantes del Municipio de Copey, no puede cobrarse a todos por igual, de manera que podían establecerse diferentes tipos de sujetos beneficiarios del servicio, así como la base gravable para su cobro, con base en la clasificación de los distintos sectores según su respectiva estratificación. Así, las empresas deben pagar valores superiores a los previstos para las personas comunes de los estratos residenciales.

Por lo demás, el acuerdo demandado se publicó de acuerdo con el artículo 81 de la Ley 136 de 1994.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Cesar negó la excepción de legalidad del acuerdo demandado y declaró su nulidad, previa alusión al marco legal y jurisprudencial del impuesto de alumbrado público, de acuerdo con el cual, señaló:

La definición del servicio de alumbrado público que prevé la Resolución CREG N° 043 de 1995 y el Decreto Reglamentario 2424 del 2006, no permite determinar con certeza el hecho generador ni el objeto del impuesto de alumbrado público, como tampoco el vínculo existente entre el segundo de ellos y el sujeto pasivo de dicho tributo.

La iluminación de espacios públicos de libre circulación o el simple tránsito por los mismos no ofrece claridad sobre lo que se pretende gravar, ni indica la capacidad contributiva para ello.

A su vez, la propiedad de inmuebles o la realización de actividades no se relaciona con la iluminación de bienes de uso público, ni permiten identificar el costo del servicio o la retribución por el beneficio obtenido, pues no concretan la persona que recibe el servicio ni la proporción en que lo adopta.

La declaración de exequibilidad de los literales d) e i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, no supera el hecho de que la forma como se plasmó hace más de un siglo obstruya su identidad e impida aplicarlo, porque la que crea el tributo no sería la ley sino cada acuerdo municipal, bajo una autonomía fiscal apartada de las limitaciones constitucionales y legales. No puede confundirse la autonomía fiscal de los entes territoriales con la soberanía fiscal del Estado.

La indeterminación de la norma señalada en cuanto al hecho generador del tributo conduce a que los concejos municipales o distritales sean los que creen el tributo junto con los hechos económicos reveladores de capacidad contributiva, llegando al extremo de que cada ente territorial cree gravámenes totalmente diferentes bajo

la misma denominación, sin ningún límite legal y con elementos esenciales que no se identifiquen entre sí.

Así, unos pueden gravar la propiedad inmueble y otros la percepción de un servicio público domiciliario o la realización de actividades dentro de una determinada jurisdicción, con base en la facturación de energía eléctrica o de los ingresos obtenidos por una específica actividad de los contribuyentes.

Dado que el literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 no definió el hecho generador, la base gravable ni el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, el municipio demandado tampoco podía regular dichos elementos.

La autorización constitucional que el inciso 2° del artículo 338 de la C. P. otorga a los concejos municipales para fijar tasas y contribuciones, no se extiende a los impuestos ni, por ende, a las tarifas de los mismos.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandado apeló la sentencia del Tribunal. Al efecto, adujo:

El Acuerdo N° 018 del 15 de agosto del 2007 se expidió con fundamento en los artículos 313 (No. 4) y 338 de la C. P., las Leyes 97 de 1913, 84 de 1915, 136 de 1994 (32, No. 7), 788 del 2002 (art. 59) y demás normas concordantes.

La razón del acuerdo radicó en el bienestar de la comunidad, dado que el servicio de alumbrado público favorece a todos los sectores y habitantes del municipio y su prestación no debe cobrarse de manera igual para todos los beneficiarios, sino bajo parámetros razonables. En ese sentido, reiteró que el concejo municipal podía establecer la base gravable del impuesto a partir de la clasificación de sectores y estratos.

No es cierto que el literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 haya perdido aplicabilidad y no pueda desarrollarse. Es así, porque la propia Corte Constitucional declaró exequible dicha disposición legal.

Por lo anterior, el recurrente solicita que se declare la legalidad del acto administrativo demandado.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron de conclusión.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público rindió concepto favorable a las pretensiones de la demanda, con apoyo en estos argumentos:

La potestad impositiva de los municipios no es ilimitada ni puede excederse al punto de establecer tributos *ex novo*, pues tal facultad es exclusiva del Congreso, pero sí permite que, a partir de las pautas que establezca la ley, dichas entidades territoriales fijen los elementos de la obligación tributaria cuando aquella no los ha señalado expresamente.

Los municipios exceden sus facultades cuando establecen impuestos que la ley no ha creado o se aparta o modifica los elementos que fija la ley creadora.

Según la jurisprudencia, las facultades que reconoce el artículo 338 de la C. P. a los concejos municipales les permite a éstos establecer los elementos de los tributos creados por la Ley 97 de 1913, pues, según las sentencias C-504 del 2002 y C-035 del 2009, la indefinición de los mismos no impide que los acuerdos municipales los determinen.

Si la facultad que tienen los municipios para establecer impuestos es derivada, con mayor razón lo es la de fijar sus elementos esenciales.

El impuesto de alumbrado público se genera por el hecho de prestarse el servicio de alumbrado a todos los habitantes que de alguna manera utilizan las vías y áreas inherentes al espacio público para habitar o albergar sus negocios comerciales o industriales.

Sin embargo, ese hecho generador no puede confundirse con la realización de las actividades que desarrollan las personas en el municipio, ni con alguna condición del sujeto pasivo o de sus bienes, pues todo ello es ajeno al hecho generador de la “prestación del servicio de alumbrado público”.

El desarrollo de una actividad en particular no genera el impuesto, independientemente de que ella se agrupe entre las actividades comerciales o industriales en general, para fijarle una base gravable y una tarifa equitativa de acuerdo con el principio de justicia tributaria.

No es necesario que la ley, las ordenanzas y los acuerdos determinen sumas concretas o cantidades específicas para liquidar un tributo, porque pueden existir razones técnicas y administrativas que lo impidan.

En el alumbrado público puede tomarse como base gravable la relacionada con los sectores industrial y comercial para hacer más equitativo el pago del impuesto, por ejemplo frente al sector residencial debidamente estratificado.

Medir el hecho gravado para efecto de la base gravable, por alguna actividad que realicen ciertas personas, equivale a tenérsela en cuenta para liquidarle el impuesto, cuando ello no es lo que se desprende de la ley que creó el impuesto de alumbrado público.

Asociar el beneficio del servicio de alumbrado prestado, a los negocios desarrollados por los contribuyentes, riñe con la generalidad del impuesto.

El acuerdo demandado no puede anularse por la “indefinición del hecho generador”, pero sí por la forma en que estableció los elementos del impuesto de alumbrado público.

El hecho generador previsto en la Ley 97 de 1913, contempla supuestos distintos de los que el acuerdo acusado relaciona con el servicio de alumbrado.

Dado que el hecho generador del impuesto no se asocia a una actividad o condición, el ser propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles, y el explotar comercialmente bienes muebles e inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del municipio, no configura ese hecho.

La ausencia del hecho generador creado por la ley para el servicio de alumbrado público conlleva la nulidad del inciso 1°, numeral 3° del artículo 2° del Acuerdo 018 del 2007 y la consiguiente inaplicación del impuesto por tal servicio en el municipio del Copey, dado que el hecho generador es elemento esencial para la configuración de ese gravamen.

Sin perjuicio de tal conclusión, el representante fiscal anota que el avalúo catastral de los predios no construidos y las actividades específicas a las que se dedican determinadas empresas no corresponden a la definición y contenido de la base gravable y riñen con la generalidad característica de los impuestos.

Así mismo, indico que “se estableció como tarifa del impuesto de alumbrado público un porcentaje sobre el consumo de energía eléctrica para los sectores comerciales e industriales (artículo 4°), y sin embargo, dispuso tarifas especiales para determinadas empresas dependiendo de su actividad (artículo 6°) la cual no es objeto del gravamen (sic), pese a que corresponden a uno de tales sectores.”

De acuerdo con lo dicho, el Ministerio Público solicita que se revoque la sentencia apelada para que, en su lugar, se anule el inciso 1 del numeral 3° del artículo 2° del Acuerdo 018 del 2007.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Provee la Sala sobre la legalidad del Acuerdo 018 del 15 de agosto del 2007, expedido por el Concejo Municipal de El Copey – Cesar, “por medio del cual se modifican las tarifas del tributo de alumbrado público, se conceden unas facultades y se dictan unas disposiciones relacionadas”.

En los términos del recurso de apelación, corresponde analizar si el Concejo Municipal de El Copey ostentaba facultad impositiva para establecer el impuesto de alumbrado público en ese territorio, con apoyo en la declaratoria de exequibilidad del literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 y si, de acuerdo con ello, podía establecer su base gravable a partir de la clasificación de sectores y estratos.

A partir de ese análisis y considerando los planteamientos del representante del Ministerio Público de cara a los argumentos de la decisión anulatoria, se examinará la validez del hecho generador que previó el acuerdo demandado para el impuesto en alusión.

Al respecto, se observa¹:

De acuerdo con los artículos 287, 300-4 y 313-4 de la Constitución Política, las entidades territoriales gozan de autonomía para gestionar sus intereses, dentro de los límites de la Constitución y la ley. En virtud de esa autonomía, tanto las Asambleas Departamentales como los Concejos Municipales pueden decretar tributos y gastos locales.

El artículo 1º de la Ley 97 de 1913 autorizó la creación del impuesto de alumbrado público en la ciudad de Bogotá, junto con el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, en los siguientes términos:

*"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.

(...)

i) Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica, de gas y análogas".

Por disposición de la Ley 84 de 1915, esta facultad de creación se hizo extensiva a todos los municipios.

Los literales transcritos fueron declarados exequibles por la sentencia C-504 del 2002, excepto la expresión "análogas" del literal i), bajo la premisa de que los concejos municipales son los llamados a determinar los elementos de los tributos cuya creación autoriza la Ley. Al respecto señaló:

"...el Legislador autorizó al Concejo Municipal de Bogotá para crear los tributos impugnados, para estructurar el trámite de su cobro y, para fijar con apoyo en su aforo las apropiaciones presupuestales atinentes a la atención de los servicios municipales.

¹ El presente análisis se enmarca dentro de las consideraciones expuestas en la sentencia del 10 de marzo del 2011, exp. 18141, C. P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, en la que se discernió sobre una discusión sustantiva similar a la que aquí se plantea.

(...)

En lo que hace a la autorización para crear los tributos acusados se observa una cabal correspondencia entre el artículo 1 de la ley 97 de 1913 y los preceptos constitucionales invocados, esto es, los artículos 313-4 y 338 superiores. 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.**

(...)

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.**

Bajo este esquema conceptual y jurídico (...) **los literales combatidos exhiben las notas distintivas de la legalidad constitucional**, toda vez que en conexidad con el inciso que los precede, le señalan al Concejo de Bogotá un marco de acción impositiva sin hacerle concesiones a la indeterminación ni a la violación de la autonomía territorial que asiste al hoy Distrito Capital. **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. ...”**

Es de anotar que la sentencia C-1055 del 2004 ordenó estarse a lo resuelto en la sentencia C-504 del 2002, anteriormente referida, al decidir la demanda de inconstitucionalidad instaurada contra el literal d) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913, por violación del artículo 338 de la Constitución Política, alegándose que éste autorizó la creación de un impuesto sobre un servicio público, en lugar de una tasa.

Por su parte, la sentencia C-035 de 2009 examinó la legalidad del artículo 233 (lit. b)² del Decreto 1333 de 1986 – Código de Régimen Municipal, porque, entre otra razón, contravenía el principio de legalidad del tributo. Allí la Corte reafirmó que el legislador debe, cuando menos, establecer los límites dentro de los cuales las ordenanzas o los acuerdos pueden fijar los contenidos concretos de la obligación tributaria; pero dejó en claro que la autonomía tributaria de los entes territoriales

² Autorizó a los Concejos Municipales y al entonces Distrito Especial de Bogotá, para crear el impuesto de delineación en los casos de construcción de nuevos edificios o de refacción de los existentes.

exige que la ley reserve un espacio para que éstos puedan ejercer sus competencias impositivas, de modo que el congreso no debe demarcar de forma absoluta la constitución del tributo.

Así, una vez más el máximo tribunal en lo constitucional admitió que los concejos distritales y municipales pueden determinar los elementos de la obligación tributaria, siempre que (i) medie autorización del legislador para la imposición del gravamen, y (ii) que la ley contenga la delimitación del hecho gravado con el respectivo impuesto o contribución.

Acogiendo las anteriores orientaciones, esta sección, en sentencia del 9 de julio del 2009³, modificó la línea jurisprudencial que venía aplicando en materia de facultad impositiva de las entidades territoriales, a propósito de la demanda de nulidad contra el Acuerdo Municipal 0627 de 2006, por el cual el Concejo de Manizales estableció el impuesto al teléfono destinado a la seguridad ciudadana en dicho territorio.

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.

De acuerdo con lo 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

³ Expediente 16544, Consejera Ponente: Dra. Martha Teresa Briceño.

facultad creadora está 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.

En ese orden de ideas, 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 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 les haya autorizado.

Desde esta perspectiva, tampoco resulta jurídicamente viable aceptar la inaplicación del artículo 1º, lit, d) de la Ley 97 de 1913 en el caso concreto ni, menos aún, declarar la nulidad del Acuerdo Municipal demandado por fundamentarse en aquel⁴, como lo hizo el a quo. Es así, porque la autoridad

⁴ Ibidem:

“...Ahora bien, de acuerdo con lo antes expuesto, se advierte que el literal i) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 si bien fue expedido en vigencia de la anterior Constitución no rompe con el principio de autonomía territorial ni de legalidad tributaria de la actual Carta por lo que, al ser analizado desde la óptica de la Constitución de 1991, se puede concluir que no ha perdido aplicabilidad y que, por el contrario, resulta acorde con lo establecido en el artículo 338 ib...

encargada de guardar la integridad y supremacía de la Constitución e interpretar con autoridad sus disposiciones (C. P. Art. 241), en sentencia que hizo tránsito a cosa juzgada constitucional conforme con el numeral 1º del artículo 48 de la Ley 270 de 1996 – Estatutaria de la Administración de Justicia -, descartó la violación del principio de legalidad tributaria emanado del artículo 338 de la Carta Política frente al argumento de que la norma que se solicita inaplicar no distinguía expresamente todos y cada uno de los elementos del impuesto de alumbrado público cuya creación autorizó.

Lo anterior conduciría a revocar la sentencia apelada bajo las argumentaciones del apelante único. No obstante y dados los planteamientos del representante del Ministerio Público, examinará la Sala las disposiciones demandadas que conciernen a la regulación del hecho generador del impuesto y a los criterios utilizados para fijar su base gravable.

Tal análisis toma como parámetro el hecho gravable identificado por el precepto legal que autorizó la creación del impuesto de alumbrado público.

Del hecho generador y la naturaleza del tributo creado por el literal d) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913

La jurisprudencia se refirió a ese elemento de la obligación tributaria sustancial al analizar la naturaleza jurídica del tributo derivado del servicio de alumbrado público, en sentencia del 6 de agosto del 2009⁵, que decidió la acción de nulidad instaurada contra los artículos 2, 5 y 6 del Acuerdo 011 de 2000 del Municipio de Soledad Atlántico, por la cual se reajustaron las tarifas del impuesto de alumbrado público.

De acuerdo con la definición de servicio de alumbrado público señalada en el artículo 1º de la Resolución 043 del 23 de octubre de 1995 de la Comisión Reguladora de Energía y Gas -CREG-⁶ y la sentencia C-713 del 2008, que

...se advierte que el mencionado artículo de la Ley 97 en concordancia con la Ley 84 de 1915, autoriza a los municipios a crear el impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica y de gas, por lo que, de acuerdo con la expresa facultad conferida y las claras competencias constitucionales asignadas a los mencionados entes territoriales, éstos pueden determinar directamente, a través de los Acuerdos, los demás elementos estructurales del tributo como son: el hecho generador, los sujetos pasivos, la base gravable y la tarifa."

⁵ Expediente 16315, Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas

⁶ "Es el servicio público consistente en la iluminación de las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación que no se encuentren 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

diferenció entre impuestos, tasas y contribuciones, 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.

En ese contexto y luego de concluir que las normas acusadas no alteraban el hecho generador del impuesto, sino que fijaban una tarifa para unos sujetos determinados, que además consultaba la capacidad de pago del contribuyente por el servicio prestado indiscriminadamente, independientemente de que se beneficiara habitual u ocasionalmente del mismo, precisó que como la carga impositiva derivada del hecho generador “servicio de alumbrado público” era propiamente un impuesto, no era necesario que la ley ni el acuerdo municipal fijaran la tarifa del mismo con fundamento en un sistema y un método para definir los costos y beneficios que se derivan de tal servicio, ni la forma de hacer su reparto.

Posteriormente, en criterio que se reitera en esta oportunidad, y bajo el entendido de que “la prestación del servicio” como tal, constituye en realidad el objeto imponible del impuesto de alumbrado público, la Sala clarificó⁷:

“El hecho generador del impuesto es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo; es el supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el nacimiento de una obligación de pago de un tributo.^[4]”

La doctrina ha precisado que el hecho generador está compuesto necesariamente por un elemento objetivo y un elemento subjetivo. El elemento objetivo corresponde al hecho en sí

vehiculares como peatonales. También se incluirán los sistemas de semaforización y relojes electrónicos instalados por el Municipio. Por vías públicas se entienden los senderos peatonales y públicos, calles y avenidas de tránsito vehicular”.

En similar sentido, el Decreto 2424 de 2006 señaló que el servicio de alumbrado público no domiciliario “se presta con el objeto de proporcionar exclusivamente la iluminación de los bienes de uso público y demás espacios de libre circulación con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural de un municipio o Distrito. El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía al sistema de alumbrado público, la administración, la operación, el mantenimiento, la modernización, la reposición y la expansión del sistema de alumbrado público.”

⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 11 de marzo del 2010, exp 16667, C. P. Dr. Hugo Fernando Bastidas.

^[4] FE DE ERRATAS: La Sala aclara que la cita originalmente transcrita en la sentencia (Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 17 de julio del 2008, exp.16170, C. P. Ligia López Díaz), en realidad corresponde al libro de MARÍN ERIZALDE, Mauricio, *La estructura jurídica del tributo: el hecho generador*. Lección 14. Curso de Derecho Fiscal. Tomo I. Obra colectiva. Universidad Externado de Colombia. Bogotá, D.C. 207. Págs.414 a 423.

mismo considerado y el elemento subjetivo a la conexidad de ese hecho con un sujeto en la medida que lo ejecuta o realiza. Dentro del elemento objetivo también se ha considerado que es posible diferenciar un aspecto material o cualitativo que hace alusión al propio hecho que el legislador previó como generador del impuesto; un aspecto espacial que tiene que ver con la jurisdicción territorial en donde se realiza el hecho, el aspecto temporal que tiene que ver con el momento en que nace la obligación, más conocido como causación y, el aspecto cuantitativo que permite medir *“la magnitud cuantitativa del hecho generador”*^[5]

Se ha precisado también que es menester distinguir el hecho generador del objeto del tributo u objeto imponible.^[6]

Tratándose del impuesto de alumbrado público, la Sala considera que el artículo 1 de la Ley 97 de 1913 fijó como objeto imponible el servicio de alumbrado público. El hecho generador, por otra parte, se ha venido decantando a partir de la regulación que, sobre el particular, han proferido autoridades nacionales como la CREG y el Ministerio de Minas y Energía.

Cuando se ha analizado el aspecto material del hecho generador del impuesto al servicio de alumbrado público, no ha sido pacífica la controversia sobre cuál es el hecho, acontecimiento material, acto o negocio jurídico, estado o situación de una persona o actividad de un sujeto, que concreta la manifestación de riqueza que se quiere gravar.^[7]

Sólo a partir de la expedición de las Leyes 142 y 143 de 1994 empieza a decantarse una definición de *“servicio de alumbrado público”* a efectos de regular el suministro y cobro por parte de comercializadores de energía a los municipios por el servicio de energía eléctrica que se destina para alumbrado público y para establecer el costo máximo del servicio.

En ese orden de ideas, como se precisó anteriormente, el objeto imponible es el servicio de alumbrado público y, por ende, el hecho que lo genera es el ser usuario potencial^[10] receptor de ese servicio.

En ese contexto, *“el contenido económico”* inmerso en el hecho generador y la *“capacidad contributiva”* del potencial usuario no es evidente, porque, precisamente, la mayor dificultad que ofrece la regulación del impuesto al servicio de alumbrado público es la cualificación del sujeto pasivo, la determinación del momento en que nace la obligación a su cargo y, por ende, la determinación de la magnitud cuantitativa del hecho generador con la que se pretende sufragar el costo del servicio.

...es necesario analizar cada caso concreto a efectos de verificar que la regulación que se cuestiona tenga una referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o se relacione con éste.^[11]

...Bajo estos presupuestos, el sujeto pasivo del impuesto, el nacimiento de la obligación tributaria (causación) y la magnitud del impuesto (base gravable y tarifa) coinciden con el usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica, con la facturación que se le formula a ese usuario y con la cantidad de kv que consume.

...el artículo 338 de la Carta Política parte de que los municipios gozan de autonomía para fijar los elementos del impuesto dentro de parámetros de razonabilidad, proporcionalidad y, por ende, de equidad. **Para la Sala, es razonable que todo usuario potencial del servicio de alumbrado público sea sujeto del impuesto. Y, es usuario potencial todo sujeto que forma parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción territorial. No se requiere que el usuario reciba permanentemente el servicio, porque el servicio de alumbrado público, en general, es un servicio en constante proceso de expansión. El**

^[5] ibídem.

^[6] Consejo de Estado Sección Cuarta, sentencias del 3 de diciembre del 2009, exp. 16527, C. P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, y del 28 de enero de 2010, exp. 16198, M. P. William Giraldo Giraldo.

^[7] Op. Cit . 4

^[10] DRAE. DEFINICIÓN DE POTENCIAL. 4. adj. Que puede suceder o existir, en contraposición de lo que existe.

^[11] 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.

hecho de que potencialmente la colectividad pueda beneficiarse del mismo, justifica que ningún miembro quede excluido de la calidad de sujeto pasivo.”

Se tiene entonces que, a partir del hecho imponible como modelo abstracto que puede reproducirse en conductas concretas, se constituye, a su vez, el hecho generador revelador de la capacidad económica del sujeto pasivo cuya realización produce el nacimiento de la obligación tributaria⁸, el cual, para el caso del impuesto de alumbrado público, es el ser usuario potencial receptor de ese servicio.

Ahora bien, el numeral 3° del artículo 2° del Acuerdo Municipal 018 del 2007 estableció como hechos generadores del impuesto de alumbrado público en el Municipio El Copey “*el ser propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles, explotar comercialmente bienes muebles e inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del Municipio de EL COPEY, CESAR, así como el ser consumidor de servicios públicos domiciliarios en este municipio*”.

Sobre esa norma se observa:

De la propiedad, la posesión y la tenencia

Los hechos generadores expresados en la condición subjetiva de quienes ostentan la titularidad de los actos jurídicos o contractuales a los que aluden, se ajusta al criterio de la Sala en materia de hecho generador del impuesto de alumbrado, según pasa a explicarse:

La posesión de un bien inmueble como tenencia de una cosa determinada con ánimo de señor o dueño, sea que sea el dueño o que se dé por tal (*el poseedor se reputa dueño, mientras otra persona no justifique serlo*), que tenga la cosa por sí mismo o que otra persona la tenga en lugar y a nombre de él; y **el arrendamiento**, como forma de mera tenencia de una cosa mueble e inmueble, no como dueño, sino en lugar o a nombre del dueño, en virtud del derecho de habitación que otorga el respectivo contrato al arrendatario⁹, en su presentación aislada distan del elemento sustancial material del hecho generador, por lo menos desde la

⁸ Ha señalado la doctrina que el hecho imponible está compuesto necesariamente por dos elementos: primero: un elemento objetivo, correspondiente al acto, hecho, situación jurídica de una persona o de sus bienes, y de un elemento subjetivo, que corresponde a la conexión con un sujeto, que normalmente estará a cargo del cumplimiento de la obligación, y de un sujeto activo, acreedor del tributo, que se realiza a través del hecho generador (Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio, Julio Roberto Piza Rodríguez, Pág. 316)

⁹ C. C. Arts. 762 a 766, 775

perspectiva de la defensa del municipio, pues de tales instituciones jurídicas operantes en el espacio inmobiliario delimitado, no emana *per se* la condición de uso y potencial recepción del servicio¹⁰.

Es así, porque 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, tal como lo anotó la Sala en la Sentencia del 10 de marzo del 2011, exp. 18141.

De acuerdo con ese razonamiento, la propia sentencia C-035 del 2003 consideró que al servicio de alumbrado público no se accedía desde el lugar de domicilio, esto es, desde un inmueble individualizado, como sí ocurre con el servicio de energía eléctrica según se desprende 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 su parte, **la propiedad** como derecho real de dominio sobre una cosa corporal, para gozar y disponer de ella arbitrariamente, sin hacerlo contra la ley o contra derecho ajeno, es, respecto de los bienes inmuebles, un hecho generador del impuesto predial, independientemente de las condiciones personales de los contribuyentes¹¹.

Así vista, el gravamen de la propiedad por impuesto sobre el servicio de alumbrado público bien podría implicar doble tributación, como lo puntualizó esta Sala en la tantas veces citada sentencia del 10 de marzo del 2011 (exp. 18141), sin que existan razones actuales para variar su criterio.

¹⁰ La varias veces citada sentencia del 10 de marzo del 2011, exp. 18141, desestimó la “tenencia” *in genere* como hecho generador del impuesto de alumbrado público.

¹¹ 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.

Cosa distinta es el hecho cierto de que cualquiera que sea el bien raíz objeto de la propiedad, la posesión o el arrendamiento de ese inmueble haga parte de toda una estructura urbana residencial o comercial, que se integre a las unidades inmobiliarias cuyas fachadas se sirven o benefician de la iluminación que proporciona el servicio de alumbrado público y, en esa medida, que reciba dicho servicio, configurando el hecho imponible del tributo generado por el mismo.

Sólo bajo ese supuesto la Sala encuentra viable aceptar que la calidad de propietario, poseedor o arrendatario encaja entre los sujetos pasivos del gravamen referido, como de hecho lo advierte la Sala en la sentencia proferida dentro del expediente 18107¹², al analizar la norma municipal que distinguía como sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público en el municipio de Tolú a las *personas naturales, jurídicas o sociedad de hecho, públicas o privadas, y sus asimiladas y a los patrimonios autónomos, beneficiados directa o indirectamente con el servicio de alumbrado público.*

Dicha providencia aclaró que las expresiones subrayadas no violaban el artículo 1° de las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, porque el disfrute del servicio de alumbrado público podía ser efectivo o potencial, por parte de todos los habitantes de una jurisdicción territorial, fueren personas naturales o jurídicas; y que lo mismo ocurría con los propietarios, poseedores o arrendatarios de bienes inmuebles en el municipio, dado que esas calidades representaban una forma concreta de uso potencial del servicio de alumbrado público, pues, al fin de cuentas, también eran usuarios potenciales de ese servicio en la medida en que se beneficiaban de la iluminación de los predios de los que fueren propietarios, poseedores o tenedores.

Siguiendo esa perspectiva, esta Sala considera igualmente válida la tarifa dispuesta en el artículo 5° del acuerdo demandado sobre lotes y predios no construidos y entidades oficiales.

No obstante, dado que el uso potencial del servicio de alumbrado público se predica de la unidad inmobiliaria misma, ocupada en distintos momentos por el nudo propietario, arrendatario, poseedor o por el propietario pleno, y ya que el fin de evitar el riesgo de obligar a tributar paralelamente a esas personas por el mismo hecho generador (*el beneficio de su predio con el servicio de alumbrado*

¹² 13 de septiembre del 2012

público por las luminarias instaladas en vía pública), la Sala circunscribirá el hecho generador que se analiza con una conjunción copulativa que ligue esas calidades subjetivas al consumo del servicio de energía eléctrica.

De la explotación comercial de bienes muebles e inmuebles de cualquier naturaleza

La explotación, entendida comúnmente como la utilidad obtenida de una industria o negocio en provecho propio o extracción de riqueza de ciertos bienes o actividades, se asocia en la regulación municipal al ejercicio del comercio de todo tipo de bienes muebles e inmuebles, como negociación de compra y venta de los mismos¹³.

Así distinguido el hecho previsto en la norma acusada, se identifica en él una actividad con trascendencia fiscal en el ámbito del impuesto de industria y comercio, cuya materia imponible recae sobre todas las actividades industriales, comerciales y de servicios ejercidas o realizadas habitualmente en las respectivas jurisdicciones municipales.

En efecto, el artículo 35 de la Ley 14 de 1983, compilado por el artículo 198 de la Ley del Decreto 1333 de 1986 – CRM, define las actividades comerciales como las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio, siempre que ese ordenamiento y la ley mencionada no las considere industriales o de servicios¹⁴.

Es de anotar que, según la jurisprudencia, la comercialización por el productor se encuentra inmersa en la actividad industrial, pues el fin de ésta a través de la producción es vender. En otros términos, la comercialización constituye una de las etapas del proceso industrial, pues la venta del producto sólo culmina el ciclo normal de fabricación¹⁵.

¹³ www.rae

¹⁴ Declarado exequible por la sentencia C-121 del 2006

¹⁵ Sección Cuarta, sentencias del 12 de mayo de 1995, exp. 5226, 18 de junio de 1999, exp. 9415 y 23 de mayo del 2002, exp. 12441, entre otras.

Sin duda alguna, la esencia de la explotación comercial al interior de la municipalidad, supone una percepción de ingresos netos sobre los cuales se tributa industria y comercio a favor del ente territorial, y, como tal, representa una actividad aislada del hecho generador del impuesto de alumbrado público, máxime cuando el acuerdo municipal no distingue las circunstancias modales en que se realiza, para poder identificar si necesaria e imprescindible involucran el uso de las redes públicas de alumbrado y, en esa medida, la directa recepción de ese servicio de iluminación.

Del consumo de servicios públicos domiciliarios en general, dentro del municipio

En el consumo se advierte una forma de gasto con la cual desaparece el bien sobre el cual recae o, desde una perspectiva económica, una efectiva y plena utilización o uso de bienes y servicios adquiridos para la satisfacción de las necesidades.

Vista tal percepción a la luz de los artículos 1 y 14 (N°21 y 33) de la Ley 142 de 1994, podría pensarse que en materia de servicios públicos domiciliarios la acción de consumir se reduce al gasto, utilización, uso o recepción directa de los servicios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, distribución de gas combustible, telefonía pública básica conmutada y telefonía local móvil en el sector rural, por parte de los receptores directos del mismo, ya que en ellos radica la calidad de “consumidor”.

Esa recepción, por supuesto, se instrumentaliza a través de las acometidas de cada servicio, que conforman derivaciones entre la red local del mismo y el registro de corte del inmueble domiciliario correspondiente¹⁶ (*art. 14.1 ibídem*).

Entendido de esta manera el alcance de la disposición municipal que se analiza, habría que descartarse su aptitud como hecho generador del impuesto de alumbrado público, considerando la inexistencia de vinculación directa, inescindible y contundentemente probada entre aquel y el consumo o, en términos de la ley de servicios públicos, el gasto, utilización, uso o recepción de dichos servicios en cada inmueble.

¹⁶ En edificios de propiedad horizontal o condominios, la acometida llega hasta el registro de corte general. Para el caso de alcantarillado la acometida es la derivación que parte de la caja de inspección y llega hasta el colector de la red local.

Es así, porque la potencialidad de uso del servicio de alumbrado público no puede predicarse del hecho aislado de consumo de servicios, cuya prestación se reduce a las siguientes actividades dependiendo del tipo de servicio domiciliario, junto con las actividades complementarias de cada uno de ellos: i) acueducto: distribución municipal de agua apta para el consumo humano, su conexión y medición; ii) alcantarillado: recolección de residuos principalmente líquidos, por tuberías y conductos; iii) aseo: recolección de residuos sólidos; iv) energía: transporte de la misma desde redes nacionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, junto con su conexión y medición; v) telefonía pública básica: transmisión conmutada de voz por red telefónica conmutada con acceso general; y, vi) gas: distribución por tubería u otro medio desde el gasoducto central hasta la instalación del consumidor final, incluida su conexión y medición¹⁷.

Por lo demás, el hecho de que la efectividad del consumo de servicios públicos domiciliarios presuponga el efectivo gasto, uso, utilización o recepción de estos, y que ello, a su vez, sólo pueda lograrse a través de las actividades principales y complementarias anteriormente señaladas, no permite validar al consumo en general – se repite, como hecho aislado -, del elemento material que caracteriza al hecho generador del impuesto de alumbrado público.

Lo anterior, no sólo porque en el caso de los servicios de acueducto, telefonía y gas ese consumo ocurre en las unidades inmobiliarias habitacionales independientes del espacio público que las circunda y donde se ubican las luminarias que proporcionan el servicio de alumbrado, sino porque, aún si se pensara en espacios abiertos (pensemos por ejemplo en el aseo y el alcantarillado), la seguridad tributaria exige que se distingan cuáles de las actividades principales y complementarias ya mencionadas requerirían la utilización del servicio de alumbrado para poderse desarrollar.

Ese detalle no aparece en el acuerdo demandado ni en la contestación de la demanda, como tampoco en el recurso de apelación que interpuso el Municipio de El Copey, sin que la Sala pueda superar tal falencia argumentativa mediante

¹⁷ Actividades complementarias: Acueducto: procesamiento, tratamiento, almacenamiento, conducción y transporte; alcantarillado: transporte, tratamiento y disposición final de recursos; aseo: transporte, tratamiento, aprovechamiento y disposición final de residuos sólidos; energía: generación, comercialización, transformación, interconexión y transmisión de energía; telefonía pública básica conmutada: telefonía móvil rural y servicio de larga distancia; gas: producción y transporte de gas por un gasoducto principal, o por otros medios, desde el sitio de generación hasta aquél en donde se conecte a una red secundaria (*Ley 142 de 1994, arts. 14.22 a 14.24, 14.26 y 14.28*).

estudios oficiosos pues, además de que ello desconocería el deber de la parte demandada frente a la carga de oposición que le corresponde ejercer para desvirtuar las razones de ilegalidad que le endilgan a sus actos, usurparía la competencia de la corporación edilicia municipal a la que constitucionalmente se le asignó autonomía fiscal para fijar los elementos esenciales de los tributos que administra el respectivo ente territorial.

En cuanto al planteamiento que hace el Ministerio Público sobre la falta de relación entre la base gravable dispuesta por los literales d) y e) del numeral 4° del artículo 2° del acuerdo demandado, para los lotes y predios urbanos no construidos (avalúo catastral) y para las actividades específicas de ciertas empresas (salarios mínimos legales mensuales vigentes), y sobre la inexistencia de justificación para la fijación de tarifas diferenciales de acuerdo con tales bases, se observa:

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 caso¹⁸.

Ante todo, la base gravable muestra el resultado de una serie de procesos jurídicos en cuanto parte de la identificación del hecho generador, y económicos, porque permiten tratar valores con los que pueden cuantificarse cifras generalmente monetarias o, se repite, la magnitud del hecho gravado.

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. A partir de esta noción, surgen los conceptos de base gravable normativa, como el conjunto de reglas legalmente establecidas para medir la intensidad de la realización del hecho generador, y base gravable fáctica,

¹⁸ BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*. Tercera Edición. Cuarta Reimpresión 2009. Editorial Legis. Págs. 262-263-269.

como la magnitud que expresa la intensidad de la realización en un supuesto dado¹⁹.

Los métodos de determinación que fijan la cuantía de los tributos y las reglas aplicables al objeto de medición, son los de *estimación directa*, que extrae la mayor cantidad de datos de la realidad para medir la capacidad económica; *estimación objetiva*, en el que se renuncia al parámetro exacto de realidad de forma que sus datos se sustituyen por otros contruidos a partir de modelos, coeficientes, etc. para ciertos sectores, actividades u operaciones, de modo que la base resultará de la aplicación de esos índices, módulos o datos, normativamente establecidos; y, el método de *determinación indirecta*, aplicable cuando no se puede establecer la base gravable con los dos métodos anteriores, de cara al incumplimiento de los deberes formales del sujeto pasivo, tomándose éste como hecho indiciario de la realidad que el sujeto pasivo no ha querido dar a conocer.

Ahora bien, 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 usuario potencial no son evidentes, 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 que se relacionen con este.²⁰

¹⁹ PIZA RODRÍGUEZ, Julio Roberto, *Curso de Derecho Tributario, Procedimiento y Régimen Sancionatorio*, primera edición, 2010, Pág. 386.

²⁰ 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.

A su vez, el Decreto 2424 de 2006, por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público, asignó a la Comisión de Regulación de Energía y Gas la función de establecer una metodología para la determinación de los costos máximos que deben aplicar los municipios o distritos para remunerar a los prestadores del servicio, así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público²¹.

Por su parte, el parágrafo 2 del artículo 9 de la Resolución CREG 043 de 1995 señaló que los municipios no pueden recuperar más de lo que pagan los usuarios por el servicio, incluida la expansión y el mantenimiento.

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 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 territorial²².

Según las premisas anteriores, vistas desde el planteamiento del representante del Ministerio Público, no advierte la Sala ningún vicio que invalide las tarifas diferenciales de alumbrado público de acuerdo con el avalúo catastral de los lotes y predios urbanos no construidos y las actividades desarrolladas por diferentes empresas, pues tales factores de referencia son, en principio, un parámetro de medición admisible para establecer la base gravable del impuesto respecto de los sujetos pasivos que compran, arriendan o poseen dichos inmuebles, o que ejercen alguna de las actividades señaladas en el acuerdo, pues la condición de usuarios potenciales receptores del servicio de alumbrado público de unos, es diferente a la de otros. Cabe pues la diferenciación que ciertamente integra las dimensiones propias del hecho imponible.

²¹ **Artículo 10.** *Metodología para la determinación de Costos Máximos.* Con base en lo dispuesto en los Literales c) y e) del artículo 23 de la Ley 143 de 1994, la Comisión de Regulación de Energía y Gas establecerá una metodología para la determinación de los costos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público.

Parágrafo. Para el suministro de energía con destino al alumbrado público se podrá adoptar por la Comisión de Regulación de Energía y Gas - CREG un régimen de libertad de precios o libertad regulada, de acuerdo con las reglas previstas en la Ley 142 de 1994, y demás normas que la modifiquen, adicionen o complementen.

²² Ob cit. Nota 7

Por lo demás, la demandante no suministró explicaciones ni pruebas idóneas para cuestionar las tarifas dispuestas y la distinción de actividades enunciadas, ni demostró que esas tarifas no hubieran consultado la capacidad económica de los sujetos pasivos afectados por las mismas, o que su fijación hubiere estado desprovista de estudios técnicos sobre costos y beneficios. Es claro que tal actividad probatoria resultaba innata al derecho de acción de quien acude al aparato judicial para desvirtuar la presunción de legalidad que reviste a las disposiciones acusadas, o al Ministerio Público que ataca dicha presunción.

Conclusiones

Conforme con el análisis precedente, concluye la Sala que el numeral 3° del artículo 2° del Acuerdo Municipal 018 del 2007 se ajusta parcialmente a los parámetros de legalidad del impuesto de alumbrado público, dado que las calidades de propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles y ser consumidor de servicios públicos domiciliarios, pero sólo bajo el entendido de que tales servicios no son in genere, sino que se reducen al de energía eléctrica, constituyen en el presente caso el hecho generador del impuesto.

En ese sentido, se revocará la sentencia apelada para, en su lugar, anular la expresión “o explotar comercialmente la expresión bienes muebles e inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del municipio de El Copey, Cesar”, y la expresión “así como” contenida en el numeral en comento, sustituyéndola por la expresión copulativa “y”, para ligar las calidades de propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles con la de ser consumidor del servicio público de energía eléctrica, conforme con lo explicado en el acápite de esta providencia que examinó el hecho generador de propiedad, posesión y tenencia.

De igual forma, se declarará la validez de la tarifa dispuesta en el artículo 5° del acuerdo demandado sobre lotes y predios no construidos y entidades oficiales, en cuanto unos y otros se beneficien del servicio de alumbrado público.

En cuanto a los restantes artículos del Acuerdo, la Sala observa que no fueron objeto de impugnación en la demanda; la sentencia apelada no los analizó pormenorizadamente y tampoco fueron objeto del recurso de apelación. Dado que se trata de mecanismos para el recaudo del impuesto, la Sala no observa violación alguna de normas superiores.

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. REVÓCASE la sentencia del 3 de junio del 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de la Guajira dentro de la acción de nulidad formulada por Clara María González Zabala contra el Acuerdo 018 del 15 de agosto del 2007, expedido por el Concejo Municipal de El Copey - Cesar. En su lugar se dispone:

“1. **ANÚLANSE** las expresiones “explotar comercialmente bienes muebles o inmuebles de cualquier naturaleza en jurisdicción del Municipio de EL COPEY, CESAR” y “así como”, consignadas en el numeral 3° del artículo 2° del Acuerdo 018 del 15 de agosto del 2007, expedido por el Concejo del Municipio de El Copey - Cesar.

2. **NIÉGASE** la nulidad de la expresión “ser consumidor de servicios públicos domiciliarios” contenida en el mismo numeral, bajo el entendido de que ese servicio es exclusivamente el de energía eléctrica.

*“3. **HECHO GENERADOR.** El hecho generador del impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público, es ser propietario, arrendatario o poseedor de bienes inmuebles y ser consumidor del servicio público domiciliario de energía eléctrica en este Municipio.”*

3. **NIÉGASE** la nulidad de los literales d) y e) del numeral 4° del artículo 2° del Acuerdo 018 del 2007, expedido por el Concejo del Municipio de El Copey – Cesar y, en concordancia, de los artículos 5 y 6 ibídem, así como la de los demás artículos del Acuerdo demandado.

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