

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO DE GENERADORAS DE ENERGIA ELECTRICA - Elementos / ENTIDADES PROPIETARIAS DE OBRAS PARA GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - En industria y comercio se regulan por la Ley 56 de 1981 / TARIFA DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN GENERACION DE ENERGIA - No se aplica la prevista en la Ley 14 de 1983 sino la del literal a del artículo 7 de la Ley 56 de 1981

Con la expedición del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 el legislador previó que la actividad de generación de energía eléctrica, está gravada con el impuesto de industria y comercio, al señalar: *“Artículo 51. Para efectos del artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994, el impuesto de industria y comercio en la prestación de los servicios públicos domiciliarios se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final sobre el valor promedio mensual facturado. En los casos que a continuación se indica, se tendrán en cuenta las siguientes reglas: 1. La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981” (...)*. Nótese como la norma citada, en relación con la imposición del ICA para la actividad generadora de energía, se remite a lo dispuesto por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981 lo cual, según el artículo 14 del Código Civil, significa que el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 se entiende incorporado a aquella. *En tal sentido, debe entenderse que la actividad de generación de energía eléctrica sólo podrá ser gravada por los municipios en los términos de la Ley 56 de 1981, en el caso de que las empresas sean consideradas como entidades propietarias de las obras, en los términos del artículo 2º de la misma ley, sin que les sea dado hacerlo por la Ley 14 de 1983 [...]* De lo expuesto hasta el momento, debe entenderse que las Leyes 56 de 1981 y 383 de 1997 no han creado un nuevo impuesto de industria y comercio, pues simplemente le dieron un tratamiento especial al gravamen causado por la actividad de generación de energía eléctrica, cuyos elementos esenciales son: (i) hecho imponible: Actividad generadora de energía eléctrica; (ii) sujeto activo: los municipios; (iii) sujeto pasivo: Las empresas generadoras de energía eléctrica, dentro de las que se encuentran las entidades públicas propietarias de las obras de generación o las empresas privadas que exploten esas obras, o, en general, las empresas que exploten activos de generación, sin importar que sean o no de su propiedad; (iv) base gravable: la capacidad instalada de kilovatios y, (v) tarifa: cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora, actualizados por el IPC desde el año de 1981 [...]

En consecuencia, la Sala concluye que cuando el Acuerdo 013 de 2006 del Municipio de Prado Tolima, grava la actividad industrial de generación de energía con fundamento en la Ley 14 de 1983, desconoce la normativa prevista para dicha actividad, esto es, el literal a) del artículo 7º de la Ley 56 de 1981, según el cual, la tarifa del Impuesto de Industria y Comercio para la actividad de generación de energía eléctrica debe estar *“...limitada a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio, instalado en la respectiva central generadora (...) y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior”*.

FUENTE FORMAL: LEY 56 DE 1981 - ARTICULO 7 LITERAL A / LEY 383 DE 1997 - ARTICULO 51

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 22 NUMERAL 4.3 (Anulado) / ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 56 CODIGO 1-21 ACTIVIDAD GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA (Parcial anulado)

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad de los artículos 22, numeral 4.3 y 56 del Acuerdo 013 de 2006 del Concejo Municipal de Prado. El primero, fijó una tarifa del 26 por mil para el impuesto predial complementario y, el segundo, una tarifa por concepto de industria y comercio del 14 por mil sobre los ingresos brutos generados por la actividad Código 1-21 "Generación de energía eléctrica". En sentencia del 17 de junio de 2011, el Tribunal Administrativo del Tolima anuló el numeral 4.3 del artículo 22 y negó la nulidad del artículo 56. La Sala modificó dicha decisión en el sentido de anular parcialmente el Código 1-21 "Generación de energía eléctrica" del artículo 56, en el entendido de que la tarifa del ICA a cargo de las generadoras de energía eléctrica, por la actividad referida, corresponde a la prevista en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981. Al respecto reiteró que la generación de energía eléctrica es una actividad industrial que causa el ICA y que en el caso de los propietarios de obras de generación propiamente dichas no se regula por la Ley 14 de 1983, sino por el régimen especial de la Ley 56 de 1981, que prevé una base gravable limitada a una suma fija que se calcula según los kilovatios instalados en la central y que se reajusta anualmente con el IPC.

ENTIDADES PROPIETARIAS DE OBRAS PARA LA GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - En cuanto al impuesto de industria y comercio se regulan por la Ley 56 de 1981. La calidad de propietarias es ajena al hecho impositivo del gravamen porque no corresponde a una actividad de las previstas por la Ley 14 de 1983 / ENTIDADES PROPIETARIAS DE OBRAS PARA GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - Es potestativo de los municipios gravarlas con el impuesto de industria y comercio

De las normas citadas [Ley 56 de 1981 - artículos 1, 2 y 7] se desprende que el impuesto de industria y comercio para la actividad de generación de energía eléctrica, que realizan las entidades calificadas por la ley como propietarias de obras, cuenta con una regulación especial dada por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981 en función de su capacidad y rendimiento, factores que se miden por los kilovatios instalados en la respectiva central generadora. Así mismo, los preceptos legales disponen que es potestativo para los municipios gravar o no a las entidades propietarias por la realización de la actividad mencionada, lo cual se evidencia en la exposición de motivos de la Ley 56 de 1981, que dijo en lo pertinente: *"En el artículo séptimo se autoriza a los municipios para imponer los siguientes gravámenes: 1. A las entidades propietarias de las obras para generación de energía eléctrica, el impuesto de industria y comercio, limitado a \$2.00 anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central"*. Ahora bien, conviene precisar que la calidad de *"propietarias"* que deben ostentar las empresas que son objeto del impuesto de industria y comercio, constituye un elemento ajeno al hecho impositivo del gravamen, en la medida en que no corresponde a una actividad industrial, comercial o de servicios, de las referidas por la Ley 14 de 1983.

FUENTE FORMAL: LEY 56 DE 1981 - ARTICULO 1 / LEY 56 DE 1981 - ARTICULO 2 / LEY 56 DE 1981 - ARTICULO 7

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 22 NUMERAL 4.3 (Anulado) / ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 56 CODIGO 1-21 ACTIVIDAD GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA (Parcial anulado)

NOTA DE RELATORIA: Sobre la normativa aplicable a las generadoras de

energía eléctrica y a las propietarias de obras para generación de energía eléctrica se reiteran Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 6 de julio de 2006, Exp. 14384, M.P. Ligia López Díaz; 23 de julio de 2009, Radicación número 76001-23-31-000-2004-01710-01(16228), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 3 de septiembre de 2009, Radicación número 08001-23-31-004-2004-00721-00(17133), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y 12 de julio de 2012, Radicación número 05001-23-31-000-2005-07708-01(18401), M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Lo regula en forma general la Ley 14 de 1983. Elementos / GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - Es actividad industrial gravada con industria y comercio / ENTIDADES PROPIETARIAS DE OBRAS PARA LA GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - En industria y comercio no se regulan por la Ley 14 de 1983 sino por Ley 56 de 1981, que es especial y de aplicación preferente

[...] la Ley 14 de 1983 reglamentó en forma general el impuesto de industria y comercio, determinando en los artículos 32 y 33 los elementos esenciales del mismo, así: (i) Hecho gravable: *“todas las actividades comerciales, industriales y de servicio”*; (ii) Sujeto activo: *“las respectivas jurisdicciones municipales”*; (iii) Sujeto pasivo: *“personas naturales, jurídicas”*; (iv) Base gravable: *“el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior”*; y (v) Tarifa: *“Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales”* [...] En los términos descritos, la actividad de generación de energía eléctrica es una actividad industrial sujeta al impuesto de industria y comercio; no obstante, como se mencionó, para el caso de las entidades propietarias no se aplican las disposiciones generales de la mencionada Ley 14, sino las establecidas en la Ley 56 de 1981, por tratarse de una norma especial de aplicación preferente frente a aquella.

FUENTE FORMAL: LEY 56 DE 1981 - ARTICULO 7 LITERAL A / LEY 14 DE 1983 -ARTICULO 32 / LEY 14 DE 1983 - ARTICULO 33

NORMA DEMANDADA: ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 22 NUMERAL 4.3 (Anulado) / ACUERDO 013 DE 2006 (22 DE DICIEMBRE) CONCEJO MUNICIPAL DE PRADO TOLIMA - ARTICULO 56 CODIGO 1-21 ACTIVIDAD GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA (Parcial anulado)

NOTA DE RELATORIA: Sobre la exequibilidad del artículo 7 de la Ley 56 de 1981 se cita la sentencia C-486 de 2 de octubre de 1997 de la Corte Constitucional.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de octubre de dos mil trece (2013)

Radicación número: 73001-23-31-000-2009-00190-01(18938)

Actor: JAIME ANDRES GIRON MEDINA

Demandado: MUNICIPIO DE PRADO - TOLIMA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 17 de junio de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, mediante la cual accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo dispuso:

“PRIMERO: DECLARAR la nulidad del numeral 4.3 del artículo 22 del Acuerdo 013 del 22 de diciembre de 2006 expedido por el Municipio de Prado – Tolima-.

SEGUNDO: ORDÉNESE (sic), en forma transitoria, esto es, mientras que el Concejo Municipal a iniciativa del Alcalde se vuelve a encargar del tema, estableciéndolo a nivel de Acuerdo, que se aplique el 150% del valor de[!] impuesto predial vigente para todos los predios en el municipio a las Empresas propietarias de las obras construidas de generación y prestadoras del servicio de energía eléctrica.

TERCERO: NEGAR la solicitud de nulidad del Código 1-21 “Generación de energía eléctrica” del artículo 56 del Acuerdo 013 de 22 de diciembre de 2006 expedido por el Concejo Municipal de Prado – Tolima – bajo el entendido que las entidades propietarias de plantas generadoras de energía eléctrica son gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en la Ley 56 de 1981, la cual contiene un tratamiento especial que no se aplica en forma concurrente con la Ley 14 de 1983”. (Subrayado original).

EL ACTO DEMANDADO

El demandante solicitó la nulidad de los artículos del Acuerdo Municipal N° 13 de 2006, que se señalan a continuación:

“ARTÍCULO 22. TARIFAS Y GRUPOS PARA LA LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO. Las tarifas anuales aplicables para liquidar el impuesto predial unificado, se establecen de manera diferencial y progresiva teniendo en cuenta los USOS DEL SUELO tanto en el sector urbano, suburbano como rural, así: (...)

4. PREDIOS RURALES CON DESTINACIÓN ECONÓMICA (...)

4.3. Empresas generadoras y prestadoras del servicio de energía eléctrica. Por compensación por embalse. 26.0X 1000. (...)

ARTÍCULO 56. ACTIVIDADES ECONÓMICAS Y TARIFAS: se adoptan como actividades económicas y sus correspondientes tarifas las siguientes:(...)

GENERACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA

| CÓDIGO | ACTIVIDAD | TARIFA (X MIL) |
|--------|---------------------------------|-------------------|
| I-21 | Generación de energía eléctrica | 14”. |

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción pública de nulidad, el demandante solicitó que se efectúen las siguientes declaraciones:

“...solicito se declare la nulidad de las tarifas de ICA e Impuesto Predial Complementario establecidas en el municipio de Prado para quienes generan energía eléctrica, tal y como consta en los artículos 22 y 56 del Acuerdo N°13 de 2006”.

Invocó como disposiciones violadas los artículos 313 de la Constitución Política, 4º y 7º de la Ley 56 de 1981 y 51 de la Ley 383 de 1997

Concepto de la violación.

Expuso el concepto de violación en los siguientes términos:

Las leyes 56 de 1981 y 383 de 1997 disponen que el impuesto predial complementario para las empresas generadoras de energía eléctrica corresponde a una compensación que debe calcularse aplicando, al área adquirida por la entidad propietaria, una tasa igual al 150% de la que corresponde al impuesto predial vigente para los predios del municipio¹.

¹ Art. 4º de la Ley 56 de 1981 *“Parágrafo. La compensación de que trata el literal a) del presente artículo se calculará aplicando a toda el área adquirida por la entidad propietaria - evaluada por el valor catastral promedio por hectárea*

En el caso del ICA para este tipo de actividad, se calcula a una tarifa de cinco pesos anuales actualizados en la forma prevista en la Ley 56 de 1981, y no sobre valores adicionales, como lo hacen los artículos demandados del Acuerdo.

Impuesto Predial Complementario.

Alegó que la tarifa de 26x1000, establecida en el artículo 22 del Acuerdo para el impuesto predial complementario, es ilegal por no corresponder a la tarifa señalada por la Ley, pues una vez aplicado el porcentaje del 150% dispuesto por el parágrafo del artículo 4º de la Ley 56 de 1981, al promedio de las tarifas establecidas para los predios del municipio, la tarifa máxima que puede aplicar la entidad territorial corresponde al 15.49 x 1000.

Impuesto de industria y Comercio

De los antecedentes del gravamen, contenidos en las Leyes 56 de 1981, 14 de 1983 y 383 de 1997, infiere que la actividad de generación de energía eléctrica solamente puede ser gravada en los términos señalados en la Ley 56 de 1981, esto es, con una tarifa que corresponde a una suma fija, actualizada por el IPC del año anterior, por cada kilovatio instalado en la respectiva central hidroeléctrica

Por lo tanto, la tarifa del 14x1000, establecida en el artículo 56 del Acuerdo 013 de 2006, para el código de actividad I-21, viola lo dispuesto en el literal a) del artículo 7º de la citada Ley 56 de 1981 que, dispuso la forma antes indicada, de obtener la tarifa aplicable.

Lo anterior, porque el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 determinó que *“la generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981”*, por lo que no existe duda sobre la norma aplicable a la generación de energía eléctrica en el caso del impuesto de industria y comercio.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

rural en el resto del municipio- una tasa igual al 150% de la que corresponde al impuesto predial vigente para todos los predios en el municipio”.

El Municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

Impuesto Predial Complementario.

Con respecto a la tarifa de 26x1000 establecida en el artículo 22 del Acuerdo, para el impuesto predial complementario, manifestó que el Municipio promedió *“las tarifas para el impuesto predial, y [a] ese resultado le aplicó un ajuste del 150%, es decir, 10.33 (la tarifa promedio según el actor) la multiplicó por el 150%, arrojando una tarifa de 25.83 X mil, aproximándola al 26 X mil”*.

Impuesto de industria y Comercio

En lo relativo a la tarifa del 14x1000 de ICA establecida por el artículo 56 del Acuerdo para el código de actividad I-21, alegó que conforme con lo dispuesto por el literal a) del artículo 7º de la Ley 56 de 1981, es facultativo para los municipios gravar a los sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio por concepto de la construcción de obras para la generación de energía eléctrica.

Aclaró que el municipio *“no gravó a las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica con el impuesto de industria y comercio, pero gravó la actividad industrial de generación de energía eléctrica”*.

Por lo anterior, insistió en que el concepto gravado por el impuesto de industria y comercio corresponde a la actividad industrial de generación de energía eléctrica, debidamente regulada por la Ley 14 de 1983, norma en la cual se fundamentó el Concejo Municipal para expedir el artículo acusado del Acuerdo Municipal.

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

El Tribunal Administrativo del Tolima accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

Impuesto Predial Complementario.

Anotó que la Ley 56 de 1981 estableció la compensación del impuesto predial a cargo de las entidades propietarias de obras construidas para la generación y transmisión de energía eléctrica, como una *“forma económica de resarcir el tributo que éstos [los propietarios] dejan de percibir respecto de dichos predios”*.

Señaló que el Decreto 2024 de 1982 dispuso que para calcular el monto de la compensación a cargo de la entidad propietaria de las obras, debía aplicarse el avalúo catastral promedio de todos los predios, tanto urbanos como rurales del municipio, en los términos del artículo 4° de la Ley 56 de 1981.

En el marco legal descrito, precisó que el promedio de las tarifas del impuesto predial vigente para los predios del municipio fue de 9.625X1000, cifra que al aplicarle el 150% arroja la suma de 14.4375X1000, con lo cual, la determinación de una tarifa del 26x1000 por parte del el Municipio, resulta ilegal, en la medida en que supera el límite legal indicado.

No obstante, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo², el *a-quo* ordenó de forma transitoria, que *“mientras que el Concejo Municipal a iniciativa del Alcalde se vuelve a encargar del tema, estableciéndolo a nivel de Acuerdo, que se aplique el 150% del valor del impuesto predial vigente para todos los predios en el municipio a las Empresas propietarias de las obras construidas de generación y prestadoras del servicio de energía eléctrica”*³.

Impuesto de industria y Comercio

En cuanto a la legalidad del artículo 56 del Acuerdo N° 013 de 2006, citó la sentencia C-486 de 1997 de la Corte Constitucional y la Sentencia dictada por esta Corporación dentro del expediente N° 16987⁴, para diferenciar que la actividad de generación de energía eléctrica en cabeza de los propietarios de las obras está regida por el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, mientras que la actividad de transmisión, distribución y/o comercialización de

² C.C.A. Art. 170 *“Para restablecer el derecho particular, los Organismos de lo Contencioso Administrativo podrán estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas, y modificar o reformar éstas”*.

³ Folio 202 del cuaderno de antecedentes.

⁴ Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia del 28 de mayo de 2009, Exp 16987, C.P. William Giraldo Giraldo

energía eléctrica realizada por quienes no sean propietarios, tiene como marco legal la Ley 14 de 1983.

Concluyó que el artículo 56 del Acuerdo N°013 de 2006, *“debe entenderse, en el sentido que las entidades propietarias de plantas generadoras de energía eléctrica son gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en la Ley 56 de 1981, la cual contiene un tratamiento especial que no se aplica en forma concurrente con la Ley 14 de 1983 (...) mientras que cuando no sean propietarias lo cancelan de acuerdo con lo previsto por la Ley 14 de 1983”*.

RECURSO DE APELACIÓN

El 13 de julio de 2011, el demandante interpuso recurso de apelación contra el anterior fallo, por las siguientes razones:

Impuesto de industria y Comercio

El demandante afirmó que la negativa de nulidad de la tarifa del ICA para la actividad I-21, contenida en el artículo 56 del Acuerdo N°013 de 2006, es violatoria del principio de congruencia.

Alegó que el fallo se contradice al negar la nulidad de la norma que fija la tarifa del ICA para la actividad de generación de energía eléctrica en el 14 x mil- suma que se liquida sobre los ingresos brutos- y aceptar, en la parte motiva, que dicha actividad está gravada en forma especial por la Ley 56 de 1981 – norma que determina una tarifa fija en pesos y se liquida sobre la capacidad instalada en kilovatios de la planta generadora.

En efecto, del texto de la sentencia se desprende que los argumentos planteados se oponen a la decisión final de no declarar la nulidad de la tarifa del 14xmil, lo que en la práctica llevaría a considerar que la generación de energía está siendo gravada por la Ley 14 de 1983, sin que se ejerza la imposición del tributo conforme con la Ley 56 de 1981.

En tal sentido, el Tribunal profiere un fallo *“bajo una condición que en la práctica no tiene aplicación alguna, ya que carece de objeto mantener en el ordenamiento jurídico la tarifa*

del 14 x mil que se liquida sobre ingresos brutos, cuando se acepta que la misma no puede ser aplicada”.

Esta circunstancia vulneró los artículos 304⁵ del Código de Procedimiento Civil y 170⁶ del Código Contencioso Administrativo, en razón a que su acatamiento garantiza el principio de congruencia, que implica la plena conformidad entre la parte motiva y la parte resolutive del fallo.

Así, el silogismo que debió ser aplicado por el juez de instancia debió ser:

| |
|---|
| PREMISA MAYOR |
| La Ley 56 de 1981 grava con ICA a las empresas generadoras de energía eléctrica conforme a su capacidad instalada |
| PREMISA MENOR |
| El artículo 56 del Acuerdo 013 de 2006 grava con ICA a las empresas de energía conforme a ingresos brutos, tarifa del 14 x mil. |
| CONCLUSIÓN |
| El artículo 56 del Acuerdo 013 es nulo. |

Señaló que la Ley 56 de 1981 facultó a los municipios para gravar la generación de energía eléctrica con una suma fija que se incrementa anualmente con el IPC del año anterior, a partir del momento en que las obras entran en operación y bajo ese entendido, no le es permitido a los municipios fijar elementos no considerados en la Ley 56 de 1981.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

El Municipio no alegó en conclusión.

⁵ C.P.C. Art. 304 *“en la sentencia se hará una síntesis de la demanda y su contestación. La motivación deberá limitarse al examen crítico de las pruebas y a los razonamientos legales, de equidad y doctrinarios estrictamente necesarios para fundamentar las conclusiones, exponiéndolos con brevedad y precisión, y citando los textos legales que se apliquen”.*

⁶ C.C.A. Art. 170 *“La sentencia tiene que ser motivada, Debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y las excepciones con el objeto de resolver todas las peticiones (...)”.*

MINISTERIO PÚBLICO

La Procuraduría General de la Nación solicitó que se revoque la sentencia impugnada, pues a su juicio, es evidente la ilegalidad del artículo 56 del Acuerdo N° 013 de 2006, por cuanto, al señalar la tarifa del impuesto de industria y comercio para la actividad de generación de energía eléctrica, no tuvo en cuenta el concepto de kilovatio instalado dispuesto por la Ley 56 de 1981.

Por otra parte, en lo referente a la interpretación que el *a-quo* hace del artículo 170 del Código Contencioso Administrativo, para “ordenar” la aplicación de una tarifa equivalente al 150% del valor del impuesto predial vigente para todos los predios del municipio, a las empresas propietarias de obras de generación y prestadoras del servicio de energía eléctrica “*mientras que el Concejo Municipal, a iniciativa del Alcalde se vuelve a encargar del tema*”, manifestó que este artículo sólo se aplica en las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, pues lo contrario implicaría el otorgamiento de una facultad legislativa o reglamentaria a las autoridades jurisdiccionales.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si es nulo parcialmente el artículo 56 del Acuerdo 013 de 2006, proferido por el Concejo municipal de Prado - Tolima, que fijó la tarifa del impuesto de industria y comercio para la actividad de generación de energía eléctrica.

Para el efecto, la Sala abordará el marco normativo dispuesto para el impuesto de industria y comercio sobre la actividad generadora de energía eléctrica, en las Leyes 56 de 1981⁷ y 14 de 1983⁸, y 383 de 1997⁹, con el fin de determinar si el Concejo Municipal del Municipio de Prado, Tolima, estaba autorizado para establecer una tarifa del 14 x mil sobre tal actividad.

Ley 56 de 1981

El artículo 1º de la Ley 56 de 1981, fijó su ámbito de aplicación así:

⁷ “Por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica, y acueductos, sistemas de regadío y otras y se regulan las expropiaciones y servidumbres de los bienes afectados por tales obras”.

⁸ “Por la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones”

⁹ “Por la cual se expiden normas tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando, y se dictan otras disposiciones”.

“Artículo 1º.-Las relaciones que surjan entre las entidades propietarias de las obras públicas que se construyan para generación y transmisión de energía eléctrica, acueductos, riegos y regulación de ríos y caudales y los municipios afectados por ellas, así como las compensaciones y beneficios que se originen por esas relaciones, se regirán por la presente Ley”. (Resalta la Sala).

Se observa que la aplicación de la norma transcrita está dirigida a las “*entidades propietarias de las obras públicas*”, las cuales, según el artículo 2º *ibídem*, son:

“Artículo 2º.- Para los efectos de esta Ley se entiende por entidad propietaria, entidades tales como, la nación, los departamentos, los municipios y sus establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado, sociedades de economía mixta y las empresas privadas que, a cualquier título, exploten o sean propietarias de las obras públicas señaladas en el artículo anterior”. (Resalta la Sala).

En concordancia con lo anterior, el literal a) del artículo 7º¹⁰*ibídem* dispuso:

“a) Las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limitada a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio, instalado en la respectiva central generadora.

El Gobierno Nacional fijará mediante decreto la proporción en que dicho impuesto debe distribuirse entre los diferentes municipios afectados en donde se realicen las obras y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior”. (Resalta la Sala).

De las normas citadas se desprende que el impuesto de industria y comercio para la actividad de generación de energía eléctrica, que realizan las entidades calificadas por la ley como propietarias de obras, cuenta con una regulación especial dada por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981 en función de su capacidad y rendimiento, factores que se miden por los kilovatios instalados en la respectiva central generadora.

Así mismo, los preceptos legales disponen que es potestativo para los municipios gravar o no a las entidades propietarias por la realización de la actividad mencionada, lo cual se evidencia en la exposición de motivos de la Ley 56 de 1981, que dijo en lo pertinente:

“En el artículo séptimo se autoriza a los municipios para imponer los siguientes gravámenes:

1. A las entidades propietarias de las obras para generación de energía eléctrica, el impuesto de industria y comercio, limitado a \$2.00¹¹ anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central.”

¹⁰ Este artículo fue declarado exequible por la Sentencia C-486 de 1997, M.P. Hernando Herrera Vergara.

Ahora bien, conviene precisar que la calidad de “propietarias” que deben ostentar las empresas que son objeto del impuesto de industria y comercio, constituye un elemento ajeno al hecho impositivo del gravamen, en la medida en que no corresponde a una actividad industrial, comercial o de servicios, de las referidas por la Ley 14 de 1983.

Ley 14 de 1983.

Por su parte, la Ley 14 de 1983 reglamentó en forma general el impuesto de industria y comercio, determinando en los artículos 32 y 33 los elementos esenciales del mismo, así: (i) Hecho gravable: “*todas las actividades comerciales, industriales y de servicio*”; (ii) Sujeto activo: “*las respectivas jurisdicciones municipales*”; (iii) Sujeto pasivo: “*personas naturales, jurídicas*”; (iv) Base gravable: “*el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior*”; y (v) Tarifa: “*Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales*”.

Al respecto, el artículo 32 de la Ley 14 de 1983 precisó:

“Art. 32.- El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos”. (Resalta la Sala).

En los términos descritos, la actividad de generación de energía eléctrica es una actividad industrial¹² sujeta al impuesto de industria y comercio; no obstante, como se mencionó, para el caso de las entidades propietarias no se aplican las disposiciones generales de la mencionada Ley 14, sino las establecidas en la Ley 56 de 1981, por tratarse de una norma especial de aplicación preferente frente a aquella.

En ese sentido se pronunció la Corte Constitucional, al referirse a la constitucionalidad de la Ley 56 de 1981, cuando dijo¹³:

¹¹ En ponencia para segundo debate se elevó a cinco pesos (\$5.00) el impuesto de industria y comercio.

¹² Ley 14 de 1983 Art- 34 “*Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes*”.

¹³ Corte Constitucional, sentencia C-486 del 2 de octubre de 1997. M.P. Hernando Herrera Vergara.

“...Así pues, en síntesis se trata de dos leyes que regulan aspectos diferentes, manteniendo su vigencia plena, sin que exista subrogación por parte de la norma posterior, ya que existe una ley general en virtud de la cual se fija el impuesto de industria y comercio que recaerá sobre las actividades industriales, comerciales y de servicio realizadas en cada jurisdicción municipal, donde su base gravable la constituyen los ingresos brutos de la actividad con algunas deducciones legales; y otra especial que consagra una regla particular para el caso de la propiedad de obras para actividades de generación eléctrica, donde la proporción de la distribución entre los diferentes municipios está determinada por el gobierno nacional, y donde su base gravable está limitada a una suma fija calculada por cada kilovatio de potencia, la cual se reajusta anualmente según el I.P.C.” (Resalta la Sala).

Artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Con la expedición del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 el legislador previó que la actividad de generación de energía eléctrica, está gravada con el impuesto de industria y comercio, al señalar:

“Artículo 51. Para efectos del artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994, el impuesto de industria y comercio en la prestación de los servicios públicos domiciliarios se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final sobre el valor promedio mensual facturado.

En los casos que a continuación se indica, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

1. La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981”. (Resalta la Sala).

Nótese como la norma citada, en relación con la imposición del ICA para la actividad generadora de energía, se remite a lo dispuesto por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981 lo cual, según el artículo 14 del Código Civil¹⁴, significa que el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 se entiende incorporado a aquella.

En tal sentido, debe entenderse que la actividad de generación de energía eléctrica¹⁵ sólo podrá ser gravada por los municipios en los términos de la Ley 56 de 1981, en el caso de que las empresas sean consideradas como entidades propietarias de las obras, en los

¹⁴ Código Civil Art. 14 *“Las leyes que se limitan a declarar el sentido de otras leyes, se entenderán incorporadas en éstas; pero no afectarán en manera alguna los efectos de las sentencias ejecutoriadas en el tiempo intermedio”.*

¹⁵ La Resolución 024 de 1995 de la CREG, en el artículo 1º define Generador así: *“Persona natural o jurídica que produce energía eléctrica, que tiene por lo menos una central conectada al SIN con una capacidad efectiva total en la central superior a los 20 MW o aquellos que tienen por lo menos una central de capacidad efectiva total menor o igual a 20 MW conectada al SIN, que soliciten ser despachados centralmente”.*

términos del artículo 2º de la misma ley, sin que les sea dado hacerlo por la Ley 14 de 1983.

En concordancia con lo dicho, la Sala, al referirse al artículo 51 de la Ley 383 de 1997, manifestó¹⁶:

“Esta norma ratifica la anterior argumentación, haciendo explícita la voluntad del legislador para que el impuesto de industria y comercio de las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica, no se regule por la Ley 14 de 1983, sino por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981.

Se destaca que la Ley 383 de 1997 utiliza la expresión “continuará gravada”, es decir, mantiene el régimen legal vigente en ese momento, contenido en la Ley 56 de 1981, el cual rigió sin interrupciones, aún después de proferida la Ley 14 de 1983.

La Sala considera que el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, por regular de manera integral el impuesto de industria y comercio para el sector eléctrico se aplican de preferencia sobre la Ley 14 de 1983.
(Resalta la Sala).

De lo expuesto hasta el momento, debe entenderse que las Leyes 56 de 1981 y 383 de 1997 no han creado un nuevo impuesto de industria y comercio, pues simplemente le dieron un tratamiento especial al gravamen causado por la actividad de generación de energía eléctrica, cuyos elementos esenciales son: (i) hecho imponible: Actividad generadora de energía eléctrica; (ii) sujeto activo: los municipios; (iii) sujeto pasivo: Las empresas generadoras de energía eléctrica, dentro de las que se encuentran las entidades públicas propietarias de las obras de generación o las empresas privadas que exploten esas obras, o, en general, las empresas que exploten activos de generación, sin importar que sean o no de su propiedad; (iv) base gravable: la capacidad instalada de kilovatios y, (v) tarifa: cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora, actualizados por el IPC desde el año de 1981.

Caso particular.

En el caso *sub examine*, el artículo 56 del Acuerdo N° 013 de 2006, expedido por el Concejo Municipal de Prado, Tolima, dispuso la aplicación de una tarifa por concepto de ICA del 14 x mil sobre los ingresos brutos generados por la actividad I-21 “Generación de

¹⁶ Consejo de Estado Sección Cuarta, sentencia del 3 de septiembre de 2009, Exp. 17133 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

energía eléctrica”, circunstancia que implica la aplicación del artículo 33 de la Ley 14 de 1983¹⁷.

En ese sentido, esta Corporación reiterará la decisión adoptada, entre otras¹⁸, en la sentencia dictada dentro del expediente N° 18401 del 12 de julio de 2012, con ponencia de la doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, en la cual la Sala manifestó:

“Conforme a ellas, reitera la Sala que la generación de energía eléctrica es una actividad industrial cuyo ejercicio causa el impuesto de industria y comercio y que éste, tratándose de los propietarios de las obras de generación propiamente dichas, debe liquidarse y pagarse por el régimen especial de la Ley 56 de 1981. Así mismo, se ratifica que la calidad de propietario sólo tiene significación en el ámbito del elemento subjetivo del tributo y específicamente de su destinatario, sin alterar, mutar o transformar el hecho generador del impuesto, para concebirlo como un gravamen a la propiedad.

En cuanto atañe a los cargos por capacidad y por regulación de frecuencia, la Sala ha sido enfática en señalar que los ingresos derivados de dichas actividades se subsumen en la propiamente industrial de generación de energía y que, por tanto, no pueden tributar impuesto de industria y comercio como actividades de servicio aisladamente consideradas, bajo los parámetros de la Ley 14 de 1983, sino de acuerdo con los especiales de la Ley 56 de 1981”. (Resalta la Sala).

En consecuencia, la Sala concluye que cuando el Acuerdo 013 de 2006 del Municipio de Prado Tolima, grava la actividad industrial de generación de energía con fundamento en la Ley 14 de 1983, desconoce la normativa prevista para dicha actividad, esto es, el literal a) del artículo 7º de la Ley 56 de 1981, según el cual, la tarifa del Impuesto de Industria y Comercio para la actividad de generación de energía eléctrica debe estar “...limitada a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio, instalado en la respectiva central generadora (...) y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior”.

Por lo tanto, la Sala modificará el numeral tercero de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima y, en su lugar, anulará parcialmente el CÓDIGO 1-21 del artículo 56 del Acuerdo 013 de 2006, del municipio de Prado, Tolima, en cuanto fijó la actividad de generación de energía eléctrica con una tarifa del 14 x mil, pues, como se dijo, el impuesto

¹⁷ Ley 14 de 1983 Art. 33 “El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios”

¹⁸Entre otras, las siguientes: Sentencia del 6 de julio de 2006, Exp. 14384, C.P. Ligia López Díaz, sentencia del 23 de julio de 2009, Exp. 16228, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

de industria y comercio a cargo de las generadoras de energía eléctrica por la actividad referida, corresponde a la tarifa prevista en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981.

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.- MODIFÍCASE el numeral **TERCERO** de la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Tolima, objeto de apelación.

En su lugar, quedará así:

TERCERO. ANÚLASE parcialmente el CÓDIGO 1-21 ACTIVIDAD Generación de energía eléctrica, del artículo 56 del Acuerdo 013 de 2006, del municipio de Prado, Tolima, en cuanto fijó la tarifa del 14 x mil. Entiéndase que el impuesto de industria y comercio a cargo de las generadoras de energía eléctrica, por la actividad de generación de energía eléctrica, corresponde a la prevista en el artículo 7º de la Ley 56 de 1981.

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ