



Radicado: 70001-23-31-000-2011-02166-01 (24626)

Demandante: Ecopetrol S.A.

FALLO

**HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO** - Alcance de la expresión usuario potencial del servicio de alumbrado público. Reiteración de la regla ii) de unificación jurisprudencial de la sentencia del 6 de noviembre de 2019 / **FÓRMULAS O REFERENTES UTILIZADOS POR LAS AUTORIDADES MUNICIPALES PARA DETERMINAR LOS ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO** - Reiteración de las Subreglas a) y b) de unificación jurisprudencial de la sentencia del 6 de noviembre de 2019. Ser usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica, así como la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios en determinada jurisdicción municipal son referentes válidos e idóneos para determinar los elementos del impuesto, porque tienen relación ínsita con el hecho generador / **FÓRMULAS O REFERENTES UTILIZADOS POR LAS AUTORIDADES MUNICIPALES PARA DETERMINAR LOS ELEMENTOS ESENCIALES DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO** - Reiteración de la Subregla d) de unificación jurisprudencial de la sentencia del 6 de noviembre de 2019. Existencia de activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas. Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables, entre otras, que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica son sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público / **SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO** - Residencia como prueba de la calidad de usuario potencial del servicio de empresas que tienen activos en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas. Reiteración de la Subregla e) de unificación jurisprudencial de la sentencia del 6 de noviembre de 2019. Tratándose de empresas que tienen activos en el territorio municipal para desarrollar una determinada actividad económica, el municipio debe acreditar la existencia de establecimiento físico en la respectiva jurisdicción y con ello la calidad de sujeto pasivo del impuesto sobre el alumbrado público / **ACUERDO 03 DE 2011 DEL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE** - Legalidad condicionada de la expresión “Todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, contenida en el artículo 8. Se condiciona la legalidad, en el entendido de que “todo aquel” debe ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, en los términos de la regla de unificación ii) de la sentencia del 6 de noviembre de 2019

En sentencia de 6 de noviembre de 2019, la Sala decidió **UNIFICAR** la jurisprudencia en relación con los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público autorizado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, en la que precisó que “*el legislador facultó a los concejos municipales para crear el impuesto sobre el servicio de alumbrado público en su respectiva jurisdicción, determinar los elementos esenciales, organizar su cobro y disponer de él para atender el servicio municipal*”. De los lineamientos generales admitidos para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, la sentencia de unificación concretó, entre otras, la siguiente regla: “*El hecho generador del tributo es ser **usuario potencial** receptor del servicio de alumbrado público, entendido como toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción municipal, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público*”. Dentro de las fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto

1

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



sobre el alumbrado público están las siguientes: (i) el carácter de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica y (ii) la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios, parámetros válidos para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tienen relación ínsita con el hecho generador, que dieron origen a las subreglas a y b de la sentencia de unificación que disponen: “**Subregla a.** Ser usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica es un referente válido para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tiene relación ínsita con el hecho generador.” “**Subregla b.** La propiedad, posesión, tenencia o uso de predios en determinada jurisdicción municipal es un referente idóneo para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tiene relación ínsita con el hecho generador”. Otro de los referentes utilizados es la existencia de activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas como el transporte de recursos naturales no renovables [p.e. petróleo (por oleoductos)], entre otras (...). [D]e manera general, la **subregla d** de la sentencia de unificación señala que “Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables, las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica y las empresas del sector de las telecomunicaciones que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público” [...]. Así pues, son sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica, “siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público”. Sobre el establecimiento físico, la sentencia de unificación de 6 de noviembre de 2019, precisó lo siguiente: Dado que el impuesto de alumbrado público grava el hecho de ser **usuario potencial** de dicho servicio público, esto es, todo sujeto que hace parte de una colectividad que **reside** en determinada jurisdicción municipal, entendiéndose que «*residencia*» [...] *se refiere a la presencia física de una determinada entidad en la jurisdicción del sujeto activo del tributo y no a otras connotaciones que pueda tener la misma expresión en el ámbito fiscal o incluso en el mercantil*”<sup>12</sup>, el sujeto pasivo está supeditado a ser usuario potencial del servicio de alumbrado público porque tiene residencia o domicilio en el territorio, lo que se verifica solo en la medida que tenga sede o establecimiento físico en el municipio y, por ende, ser beneficiario de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público. El Acuerdo 03 de 2011 del Concejo de Santiago de Tolú, en el artículo 8, definió el sujeto pasivo de la obligación (...) Se observa que el Concejo Municipal de Santiago de Tolú determinó como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público a los beneficiarios directos o indirectos o potencialmente beneficiarios de este servicio. Utilizó, además, como referentes el carácter de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica y la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios, parámetros que, conforme a las subreglas a y b de la sentencia de unificación, son válidos, toda vez que tienen relación ínsita con el hecho generador. Al señalar el artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011 que también es sujeto pasivo “todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, la Sala considera que la autoridad tributaria tomó ese referente no con el fin de gravar las “actividades” sino de hacer determinable el sujeto



Radicado: 70001-23-31-000-2011-02166-01 (24626)

Demandante: Ecopetrol S.A.

FALLO

pasivo que, en todo caso, debe entenderse está supeditado a la regla de unificación **(ii), según la cual “[E]l hecho generador del tributo es ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, entendido como toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción municipal, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público”**. Por tanto, se declara la legalidad condicionada de la expresión “todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, contenida en el artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011, en el entendido de que “todo aquel” debe ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, es decir, toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público, como se dispondrá en la parte resolutive de esta sentencia.

**FUENTE FORMAL: LEY 97 DE 1913 / LEY 84 DE 1915**

**ACUERDO 03 DE 2011 DEL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE - Artículo 18. Naturaleza jurídica. Es una disposición de carácter general / SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO SOBRE EL SERVICIO DE ALUMBRADO PÚBLICO - Requisitos. Reiteración de la subregla d) de unificación jurisprudencial de la sentencia de 6 de noviembre de 2019. Para considerar a las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables como contribuyentes del impuesto deben cumplir el requisito de ser sujetos pasivos del tributo, es decir, ser usuarios potenciales del servicio, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal / ACUERDO 03 DE 2011 DEL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE - Legalidad condicionada de la expresión “Las empresas que transporten, almacenen y o distribuyan productos naturales no renovables y o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y o manufacturados a partir de aquellos o de estos”, contenida en el artículo 18. Se condiciona la legalidad, en el entendido de que tales empresas sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal / TARIFA DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO - Razonabilidad y proporcionalidad con respecto al costo de prestación del servicio a la comunidad. Reiteración de la subregla i) de unificación jurisprudencial de la sentencia 6 de noviembre de 2019 / TARIFA DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO - Carga de la prueba de la no razonabilidad y o proporcionalidad. Reiteración de la subregla j) de unificación jurisprudencial de la sentencia de 6 de noviembre de 2019 / NO RAZONABILIDAD Y O PROPORCIONALIDAD DE LA TARIFA DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO EN EL MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ PARA EMPRESAS QUE TRANSPORTEN, ALMACENEN Y O DISTRIBUYAN PRODUCTOS NATURALES NO RENOVABLES Y O SUS DERIVADOS O LOS PRODUCTOS OBTENIDOS, FABRICADOS Y O MANUFACTURADOS A PARTIR DE AQUELLOS O DE ESTOS - - Falta de acreditación. Incumplimiento de la carga de la prueba por parte del demandante de la ilegalidad del artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 del municipio de Santiago de Tolú**

El artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 es una disposición de carácter general, pues, de manera objetiva y abstracta dispone que “[L]as **empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables** y/o sus derivados,

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)





o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos, **dentro de la jurisdicción del municipio, pagarán una tarifa mensual equivalente a setenta (70) salarios mínimos legales mensuales vigentes**". Como se indicó, este artículo 18 hace parte de los esquemas tarifarios previstos para el impuesto de alumbrado público en el Municipio de Santiago de Tolú, por lo que para considerar a las empresas comprendidas en tales parámetros como contribuyentes del impuesto, en todo caso, **primero deben cumplir el requisito de ser sujeto pasivo del tributo, esto es, que sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal**, condición exigida en la subregla d de la unificación. En consecuencia, se declara la legalidad condicionada de la expresión "[L]as empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos" contenida en el artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011, en el entendido de que tales empresas sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal, como se dispondrá en la parte resolutive de esta sentencia. En cuanto a la **"tarifa"** del impuesto de alumbrado público, la sentencia de unificación 6 de noviembre de 2019, señaló que este elemento puede expresarse en porcentajes fijos, proporcionales o progresivos y precisó lo siguiente: "En todo caso, las tarifas deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo de la prestación de este servicio a la comunidad. Costo que debe determinarse de conformidad con la metodología establecida por la CREG 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. La determinación de los costos reales del servicio y la redistribución entre los potenciales usuarios, en la práctica no es uniforme, dadas las dificultades que conlleva esa tarea por las particulares condiciones de las entidades territoriales y, por ello pueden acudir a distintos métodos razonables para calcular las tarifas. Al regular el recaudo, en la Resolución 043 de 1995, la CREG prevé una limitación al señalar que *"El municipio no podría recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento"*. En cuanto a las tarifas, vale recordar que en el impuesto de alumbrado público la tarifa debe reflejar el costo real de la prestación del servicio y, para el efecto, las entidades territoriales pueden acudir a distintos métodos para calcular las tarifas. En los asuntos de carácter particular, la jurisprudencia ha mantenido el criterio de señalar que corresponde al sujeto pasivo del tributo desvirtuar "la razonabilidad y proporcionalidad" de la tarifa. **Subregla i.** Las tarifas del impuesto sobre el servicio de alumbrado público deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo que demanda prestar el servicio a la comunidad. **Subregla j.** La carga de probar la no razonabilidad y/o no proporcionalidad de la tarifa es del sujeto pasivo. Frente a la tarifa prevista en el artículo 18 del Acuerdo 003 de 2011, la apelante se limitó a exponer situaciones particulares relacionadas con pagos del impuesto de alumbrado público del año gravable 2012, y otros, y a afirmar que la tarifa está en contravía del artículo 363 de la Constitución Política porque desconoce "normas superiores y viola los principios de razonabilidad y proporcionalidad", sin siquiera argumentar por qué considera que la tarifa desconoce la citada norma constitucional que consagra que "[E]l sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad" y que "Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad". Tampoco desvirtuó que la tarifa en cuestión refleje el costo real de la prestación del servicio de alumbrado público, ni acreditó el alegado desconocimiento de los principios de razonabilidad y proporcionalidad", ni se advierte que se configure causal de nulidad alguna.



Radicado: 70001-23-31-000-2011-02166-01 (24626)

Demandante: Ecopetrol S.A.

FALLO

**FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 363**

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 03 DE 2011 (23 de marzo) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE - ARTÍCULO 8 (No anulado / Legalidad condicionada parcial) / ACUERDO 03 DE 2011 (23 de marzo) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE – ARTÍCULO 9 (No anulado) / ACUERDO 03 DE 2011 (23 de marzo) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE - ARTÍCULO 10 (No anulado) / ACUERDO 03 DE 2011 (23 de marzo) MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ SUCRE - ARTÍCULO 18 (No anulado / Legalidad condicionada parcial)

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá D.C., quince (15) de octubre de dos mil veinte (2020)

**Radicación número: 70001-23-31-000-2011-02166-01(24626)**

**Actor: ECOPETROL S.A.**

**Demandado: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE TOLÚ, SUCRE**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 27 de julio de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Sucre, que negó las pretensiones de la demanda.

## **NORMA DEMANDADA**

**Concejo Municipal de Santiago de Tolú  
Acuerdo 03 de 23 de marzo de 2011**

Por medio del cual se precisan los sujetos pasivos, bases gravables, se modifican y se ajustan las tarifas del impuesto al servicio de alumbrado público municipal de Santiago de Tolú, además se conceden unas facultades, autorizaciones y se dictan otras disposiciones al alcalde municipal.

El Concejo de Santiago de Tolú en uso de sus facultades legales y en especial las que le confieren los artículos 311, 317, 338 y 365 de la Constitución Nacional, las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, ambas declaradas exequibles mediante sentencia C-504 de 2002, la Resolución N° 043 del 23 de octubre de 1995, emitida por la Comisión de Regulación de Energía y Gas (CREG) y el Decreto 2424 de 2006 de la Presidencia de la República y el Ministerio de Minas y Energía.

## **ACUERDA**

5

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57-1) 350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

[www.consejodeestado.gov.co](http://www.consejodeestado.gov.co)

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



Radicado: 70001-23-31-000-2011-02166-01 (24626)

Demandante: Ecopetrol S.A.

FALLO

## TÍTULO I ASPECTOS GENERALES

Artículo 1. [...]

## TÍTULO II ELEMENTOS DEL IMPUESTO

Artículo 7. [...].

Artículo 8. Son sujetos pasivos del impuesto al servicio de alumbrado público el contribuyente o responsable del impuesto, la persona natural, jurídica o sociedad de hecho, pública o privada, de economía mixta y sus asimiladas como patrimonios autónomos beneficiados directa o indirectamente con el servicio de



alumbrado público prestado en la jurisdicción del municipio de Santiago de Tolú, denominado 'hecho generador' así mismo, el propietario y/o arrendatario y/o ocupante y/o usuario del bien inmueble que reciba el beneficio directo o indirecto del servicio de alumbrado público o de energía eléctrica prestado en toda el área de la jurisdicción del municipio, también aquellos bienes inmuebles que gocen o no de la prestación del servicio de energía eléctrica, así como todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio, y en general, quienes utilicen los bienes de uso público y demás espacios de libre circulación con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural del municipio sobre los cuales recae el servicio.

Artículo 9. El hecho generador es la prestación del servicio de alumbrado público, por lo que la obligación de cancelar el impuesto al servicio de alumbrado público será de todos los contribuyentes que sean beneficiarios directos o indirectos de la prestación del servicio de alumbrado público en toda la jurisdicción del Municipio de Santiago de Tolú.

Artículo 10. La base gravable se determina alternativamente sobre una tarifa mínima y un porcentaje aplicado sobre el consumo mensual de energía eléctrica para los sectores residenciales, industriales, comerciales, oficiales diferentes al municipio, y de servicios; y una tarifa fijada en salarios mínimos legales mensuales vigentes para aquellos contribuyentes que ejerzan alguna actividad dentro de la jurisdicción territorial del Municipio de Santiago de Tolú a los cuales no se les pueda determinar el consumo de energía.

[...]

### TÍTULO III TARIFAS

Artículo 11. El impuesto al servicio de alumbrado público se cobrará mensualmente para todos los sectores y estratos, teniendo en cuenta los esquemas tarifarios que se describen en los artículos siguientes:

#### CAPÍTULO I TARIFA APLICADA SOBRE EL CONSUMO MENSUAL DE ENERGÍA ELÉCTRICA

Artículo 12. [...]

#### CAPÍTULO II TARIFA APLICABLE A QUIENES NO SE LES PUEDA DETERMINAR EL CONSUMO MENSUAL DE ENERGÍA ELÉCTRICA

Artículo 16 [...]

[...]

**Artículo 18.** Las empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos, dentro de la jurisdicción del municipio, pagarán una tarifa mensual equivalente a setenta (70) salarios mínimos legales mensuales vigentes”.



Artículo 19 [...]

[...]"

## DEMANDA

Ecopetrol S.A., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del CCA, formuló la siguiente pretensión:

“Que se declare la nulidad del Acuerdo 003 del 23 de marzo de 2011 expedido por el Concejo Municipal de Tolú, Sucre [...]”.

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 303, 313, 338 y 363 de la Constitución Política.
- La Ley 97 de 1913.

El concepto de la violación se sintetiza así:

### 1. Indefinición del hecho generador del impuesto de alumbrado público

Los concejos municipales tienen facultad para fijar los elementos de los impuestos locales conforme a “(i) la autorización del gravamen por el legislador, y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo”.

La Ley 97 de 1913 señaló el sujeto activo del impuesto de alumbrado público pero no definió el hecho generador. Tal indefinición generó que “directamente los municipios crearán el tributo, prácticamente sin ningún límite legal”<sup>1</sup>. Con el acuerdo demandado, el Concejo de Santiago de Tolú determinó el hecho generador como “la prestación del servicio de alumbrado público”, por lo que los obligados son “todos los contribuyentes que sean beneficiarios directos o indirectos de la prestación del servicio de alumbrado público en toda la jurisdicción del Municipio de Santiago de Tolú” [art. 9], o que ejerzan alguna actividad en esa jurisdicción [art. 10].

El artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011 del Concejo Municipal de Santiago de Tolú definió el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público de una manera amplia que “incluyó a Ecopetrol S.A. sociedad pública por acciones, organizada como sociedad comercial anónima, vinculada al Ministerio de Minas y Energía, en la lista de contribuyentes fijándole una tarifa de 70 smlmv, sin que mi poderdante tenga domicilio y/o residencia, ni infraestructura inmobiliaria en dicho municipio”.

La jurisprudencia “introdujo como hecho generador el concepto de usuario potencial” definido como “todo sujeto que forma parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción territorial”<sup>2</sup>, porque si no reside o no tiene domicilio en esa

<sup>1</sup> Sobre la indeterminación del hecho generador del impuesto de alumbrado público transcribió apartes de las sentencias de 4 de septiembre de 2008, exp 76001-23-31-000-2005-04582-01 (16850) del Consejo de Estado y de (sin fecha) proferida en el proceso 47001-23-31-001-2006-0878-00 por el Tribunal Administrativo del Magdalena.

<sup>2</sup> Sobre el hecho generador del impuesto de alumbrado público transcribió apartes de las sentencias de 10 de marzo de 2010, exp. 11001-03-27-000-2008-00042-00 (18141) y de 11 de marzo de 2010, exp. 54001-23-31-000-2004-0107900 (16667).





jurisdicción “serán usuarios ocasionales libres del impuesto, como Ecopetrol S.A., cuyo “único vínculo” es “el paso de tubería, bajo tierra” hecho que no constituye a la empresa en usuario potencial.

Ecopetrol no es consumidor de energía en ese municipio por lo que, según el artículo 10 del Acuerdo 03 de 2011, se le aplica una tarifa fija en salarios mínimos legales mensuales vigentes, que es la prevista en el artículo 18 del mismo acuerdo.

## 2. Desproporción en la tarifa

El artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 fijó una tarifa de 70 smlmv “sin contar con un soporte al menos mediado de su justificación, mostrando una evidente ausencia de límite material respecto a la facultad impositiva”.

Además, sostuvo la actora que “es claro entonces que al no existir una definición clara del hecho generador, cualificación del sujeto pasivo, determinación de la obligación y su magnitud cuantitativa, ni alguna norma superior que le dé los parámetros para determinar estos elementos propios de la ley que crea el gravamen, el Concejo de Santiago de Tolú carece de competencia derivada para desarrollarlo, y en consecuencia la expedición del Acuerdo demandado deviene en nulidad”.

## 3. Violación del principio de equidad tributaria

El Consejo de Estado ha señalado que “el impuesto de alumbrado público no grava la actividad petrolera como tal, es importante que se considere a la luz de la equidad tributaria en su conjunto”. Ecopetrol S.A. es un gran contribuyente y tiene capacidad económica para soportar el tributo, el impacto financiero en el transporte de combustible afecta directamente el costo del producto, lo cual se ve reflejado en el consumidor final quien, en últimas, es el que sufre las consecuencias económicas de los impuestos que Ecopetrol S.A. debe pagar a todos los municipios del país por donde pasa la tubería (poliductos, oleoductos), los cuales no son pocos.

Son 33 municipios afectados por la tubería de un “solo oleoducto” que, a la tarifa fijada en el municipio de Santiago de Tolú (\$37.492.000, “por contar con unos tubos varios metros bajo tierra”), por concepto de impuesto de alumbrado público debe pagar mensualmente \$1.237.236.000 y al año, un total de \$14.846.320.000.

## SUSPENSIÓN PROVISIONAL

En el escrito inicial, la demandante solicitó la medida provisional. El Tribunal Administrativo de Sucre, mediante auto del 6 de abril de 2016 negó la medida provisional solicitada<sup>3</sup>. Esta decisión quedó en firme porque no fue recurrida.

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda. Precisó que el Acuerdo 03 de 2011 es un acto de carácter general, por lo que no es cierto que incluyó a Ecopetrol en la lista de contribuyentes del impuesto de alumbrado público.

<sup>3</sup> Cfr. fls. 15 y 100 v. c.p.



El acuerdo demandado se ajusta a las normas constitucionales y legales, en particular, a las Leyes 97 de 1913 [art. 1, lit. i)] y 84 de 1915, declaradas exequibles en sentencia C-504 de 2002, dado que las entidades territoriales tienen facultad para regular el impuesto de alumbrado público.

La intención del demandante es de contenido meramente particular, no la salvaguarda del ordenamiento jurídico, por lo que debió ejercer la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, dentro del término de caducidad.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

La demandante pretende la nulidad del Acuerdo 03 de 2011, por lo que la acción escogida es la adecuada para cuestionar la legalidad del acto, que puede ejercer en cualquier tiempo, a partir de la expedición del acto. Además, tiene repercusión en el interés superior y significativo para la comunidad, aunque eventualmente puede tener incidencia en los derechos subjetivos de esa empresa.

Los cargos propuestos por la demandante cuestionan la legalidad de los artículos 8, 9, 10 y 18 del Acuerdo 03 de 2011, que definen el sujeto pasivo, hecho generador y base gravable del impuesto de alumbrado público y la tarifa aplicable a las empresas transportadoras de recursos naturales no renovables.

Las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 autorizaron a los concejos municipales para adoptar el impuesto de alumbrado público en su respectiva jurisdicción y determinar los elementos esenciales del tributo, por lo que no es cierto que el Concejo de Santiago de Tolú haya creado este impuesto “sin ningún límite legal”.

El hecho generador del impuesto de alumbrado público, definido en el acuerdo demandado, tiene como “objeto imponible el servicio de alumbrado público”, de creación legal, y el hecho generador está dado en función de dicho servicio, consistente en “ser usuario potencial y receptor del mismo”, que atiende a la regla general definida por la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>4</sup>.

Dado que debe comprenderse que el “usuario potencial es todo sujeto que forma parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción territorial”, no puede entenderse por “beneficiarios indirectos” los visitantes de negocios o turismo, que son simplemente receptores ocasionales.

La tarifa en salarios mínimos legales mensuales vigentes está a cargo de toda persona que haga parte de la colectividad y que ejerza alguna actividad económica de carácter permanente o transitorio, a quien no pueda determinársele consumo de energía, pues su capacidad contributiva es la que determina el monto de la obligación.

<sup>4</sup> Sobre el hecho generador del impuesto de alumbrado público transcribió apartes de las sentencias de 26 de febrero de 2015, exp. 2011-00006-02 (19173) C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 23 de julio de 2015 exp. 2011-0055301 (21216) y de 19 de mayo de 2016, exp. 2013-00263-01 (21561), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 14 de julio de 2016, exp. 2011-00180-01 (20652), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 7 de mayo de 2015, exp. 2008-00869-02 (19928), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



La demandante no desvirtuó que la tarifa de 70 smlmv consulta la capacidad tributaria de los sujetos pasivos obligados, previstos en el artículo 18 del acuerdo demandado o que es desproporcionada frente a los gastos de prestación del servicio sobre el que no presentó argumentación alguna.

## RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló. Pidió que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, que se declare la nulidad de los artículos 8 y 18 del Acuerdo 03 de 2011 “para que se ajuste a la interpretación de usuario potencial del servicio ya reiterada por el Consejo de Estado”.

Además, en el escrito de apelación expuso lo siguiente:

“Si bien la sentencia [apelada] no declara la nulidad del artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011, sí precisa su entendimiento e interpretación; sin embargo, para las empresas y ciudadanos que somos víctimas de las equivocadas interpretaciones del Municipio de Tolú, el no declarar la nulidad es continuar en manos de la administración de turno y de sus interpretaciones.

“Ahora bien, como se trata de una interpretación, permite que el municipio genere su propia postura o entendimiento y continúe generando cobros a empresas que no son usuarios potenciales del servicio de alumbrado público.

“Vemos en el caso de Ecopetrol, que el Municipio de Tolú a pesar de que la jurisprudencia es clara en la definición del sujeto pasivo, mantuvo por varios años el cobro, obligando a iniciar las respectivas demandas de nulidad y restablecimiento del derecho, sentencias favorables a Ecopetrol pero que al momento de devolver los dineros recaudados argumentan que no tienen los recursos por que estos eran administrados por una concesión.

“Entonces mantienen a las empresas en un círculo vicioso.

[A continuación se muestra un gráfico con la siguiente información: “La nueva administración genera nuevas liquidaciones” – “cobro del impuesto” – “niegan los recursos y excepciones” – “liquidan el impuesto y recaudan el pago con embargos” – “Se inician las demandas en lo contencioso” – “Sentencias favorables” – “No devuelven los dineros”].

“Después del 2013, los sistemas de transporte (oleoductos) pasaron a manos de la filial Cenit SAS y a ellos continuaron los cobros a pesar de las sentencias favorables a Ecopetrol, quienes igualmente han iniciado las respectivas demandas.

[A continuación se transcriben apartes de tres respuestas del Alcalde del Municipio de Santiago de Tolú a solicitudes de “reintegro o devolución de saldos a favor” de los pagos efectuados por concepto de alumbrado público [periodos de julio a diciembre de 2012 y otros], que informan que la administración municipal adelanta las gestiones presupuestales para dar cumplimiento de la respectiva sentencia, además, que verifica el ingreso de los pagos reclamados.]

“Vemos entonces, que es necesario que el Concejo Municipal de Tolú ajuste su acuerdo de conformidad con la interpretación del Consejo de Estado para evitar que el Alcalde de turno, quien es el que determina y liquida el impuesto, genere cobros inapropiados.



“Y con un Acuerdo ajustado a la ley evita las continuas demandas de nulidad y RD contra los actos de cobro, evita embargos y problemas presupuestales a las entidades y nuevas demandas ejecutivas cuando se nieguen a la devolución de los dineros”.

Lo anterior, para señalar que los artículos 8 y 18 del Acuerdo 003 de 2011 van en contravía de lo regulado por el Consejo de Estado, relativo a la calidad de ser usuario potencial residente en el municipio, pues “las empresas que transporten sus productos pero no residan o tengan su domicilio en Tolú, serán usuarios ocasionales libres del impuesto”.

Concluyó que el artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 es nulo porque desconoce el artículo 363 de la Constitución Política, toda vez que viola “los principios de razonabilidad y proporcionalidad establecida por la ley e interpretada por el Consejo de Estado, tal y como se expuso en la sentencia”.

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La demandante** reiteró lo dicho en el memorial de apelación y agregó que este asunto es de relevancia regional, porque a la Unión Temporal Iluminaciones de Tolú, encargada de la concesión del impuesto de alumbrado público en ese municipio, “en su interés económico no le interesa la interpretación de usuario potencial” porque maneja el cobro de este impuesto “a su antojo”. Además, que la administración municipal “no tiene claridad de lo recaudado ni sabe el manejo de sus propias cuentas” toda vez que, mediante derecho de petición del 29 de marzo de 2019, le solicitó a Ecopetrol la relación de pagos de este impuesto y los soportes correspondientes, con el fin de liquidar “el contrato de concesión N° CONC-01-MST-04-05 con la Unión Temporal Iluminaciones de Tolú”.

El **municipio demandado** y el **Ministerio Público** guardaron silencio.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

#### Cuestión previa

En el escrito inicial, la demandante solicitó como pretensión “[Q]ue se declare la nulidad del Acuerdo 03 del 23 de marzo de 2011 expedido por el Concejo Municipal de Tolú, Sucre [...]”. Ese Acuerdo “[P]or medio del cual se precisan los sujetos pasivos, bases gravables, se modifican y se ajustan las tarifas del impuesto al servicio de alumbrado público municipal de Santiago de Tolú, además se conceden unas facultades, autorizaciones y se dictan otras disposiciones al alcalde municipal”, está conformado por un total de 36 artículos.

No obstante, con base en la demanda, el Tribunal encontró que la demandante pretende la nulidad de los artículos 8, 9, 10 y 18 del acuerdo demandado y, del análisis, concluyó que tales artículos se ajustan a las normas citadas como infringidas, esto es, a los artículos 313 [num. 4], 338 y 363 de la Constitución Política y la Ley 97 de 1913.



La demandante al apelar, expresamente, insistió en que los artículos 8 y 18 del acuerdo demandado son nulos, esencialmente porque desconocen la interpretación sobre la calidad de usuario potencial del servicio de alumbrado público, que ha sido reiterada por el Consejo de Estado. Además, porque el artículo 18 del acuerdo demandado vulnera los principios de razonabilidad y proporcionalidad (artículo 363 de la Constitución Política), aspectos estos a los que se limita la Sala.

### El asunto de fondo

**El artículo 8** del Acuerdo 03 de 2011, transcrito al inicio de esta providencia, dispone, en esencia, que el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público es el beneficiario directo o indirecto del servicio de alumbrado público en la jurisdicción del Municipio de Santiago de Tolú o “todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”. Y, el **artículo 18**, norma que hace parte del esquema tarifario previsto para los contribuyentes que no son usuarios del servicio público de energía eléctrica pero desarrollan actividades económicas en esa jurisdicción, que establece que “[L]as **empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos, dentro de la jurisdicción del municipio, pagarán una tarifa mensual equivalente a setenta (70) salarios mínimos legales mensuales vigentes**”.

Como se precisó, de la lectura del escrito de apelación, Ecopetrol pretende, en concreto, la nulidad de los artículos 8 y 18 del Acuerdo 03 de 2011, que, en su orden, regulan el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público y la tarifa de **70 smlmv**, que, según la demandante, se aplica a las empresas que, como Ecopetrol, transportan productos naturales no renovables y/o sus derivados “por tubería bajo tierra [oleoductos] y que no residen ni tienen domicilio en el Municipio de Tolú”. Lo anterior, porque tales empresas no son sujetos pasivos del tributo, son solo “usuarios ocasionales libres del impuesto”. Además, porque esa tarifa viola el artículo 363 de la Constitución Política, pues desconoce “los principios de razonabilidad y proporcionalidad”.

La Sala modifica la decisión apelada para declarar la legalidad condicionada de los artículos 8 y 18 del Acuerdo 03 de 2011, respecto a las expresiones que más adelante se indican. Lo anterior, de acuerdo con el siguiente análisis:

En sentencia de 6 de noviembre de 2019<sup>5</sup>, la Sala decidió **UNIFICAR** la jurisprudencia en relación con los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público autorizado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, en la que precisó que “*el legislador facultó a los concejos municipales para crear el impuesto sobre el servicio de alumbrado público en su respectiva jurisdicción, determinar los elementos esenciales, organizar su cobro y disponer de él para atender el servicio municipal*”.

De los lineamientos generales admitidos para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, la sentencia de unificación concretó, entre otras, la siguiente regla:

<sup>5</sup> Sentencia proferida en el proceso radicado bajo el número 05001-23-33-000-2014-00826-01 (23103), C.P. Milton Chaves García.



*“El hecho generador del tributo es ser **usuario potencial** receptor del servicio de alumbrado público, entendido como toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción municipal, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público”.*

Dentro de las fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público están las siguientes: (i) el carácter de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica y (ii) la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios, parámetros válidos para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tienen relación ínsita con el hecho generador, que dieron origen a las subreglas a y b de la sentencia de unificación que disponen:

**“Subregla a.** Ser usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica es un referente válido para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tiene relación ínsita con el hecho generador.”

**“Subregla b.** La propiedad, posesión, tenencia o uso de predios en determinada jurisdicción municipal es un referente idóneo para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, toda vez que tiene relación ínsita con el hecho generador”.

Otro de los referentes utilizados es la existencia de activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas como el transporte de recursos naturales no renovables [p.e. petróleo (por oleoductos)], entre otras.

Al respecto, en la sentencia de unificación se precisó lo siguiente:

*“Este parámetro hace referencia a los bienes utilizados por las **empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables** [como hidrocarburos (oleoductos, gasoductos), minerales (líneas férreas)]<sup>6</sup>, las **empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía***

<sup>6</sup> Sentencia de 11 de marzo de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 5 de mayo de 2011, exp. 17822, C.P. William Giraldo Giraldo, de 15 de noviembre de 2012, exp. 18107, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 7 de marzo de 2013, exp. 18579, Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 24 de octubre de 2013, exp. 18658, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 6 de febrero de 2014, exp. 18632, Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 26 de febrero de 2015, Exp. 19042, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 24 de septiembre de 2015, exp. 21217, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 15 de octubre de 2015, exp. 21360, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 14 de abril de 2016, exp. 21097, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 19 de julio de 2017, exp. 22522, C.P. Milton Chaves García, de 25 de septiembre de 2017, exp. 22088, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 21 de marzo de 2018, exp. 23342, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 15 de agosto de 2018, exp. 22621, C.P. Milton Chaves García, de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 8 de marzo de 2019, exp. 22963, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 4 de abril de 2019, exp. 24062, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 19 de abril de 2018, exp. 23211, C.P. Milton Chaves García, de 15 de mayo de 2019, exp. 22883, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



eléctrica<sup>7</sup>, las empresas del sector de las telecomunicaciones (como antenas instaladas)<sup>8</sup>, empresas concesionarias que presten servicio de peajes<sup>9</sup> o que administren vías férreas<sup>10</sup>.

La Sala ha mantenido un criterio uniforme frente a las mencionadas empresas, según el cual son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando reúnan las siguientes condiciones:

1. Que sean usuarios potenciales del servicio en tanto hagan parte de la colectividad que reside en el municipio que administra el tributo. **Es decir, que tengan, por lo menos, un establecimiento físico en esa jurisdicción municipal.**

2. Que por tal motivo, **resulten beneficiadas directa o indirectamente**, de forma transitoria o permanente con el servicio de alumbrado público.

[...]

Por lo anterior, de manera general, la **subregla d** de la sentencia de unificación señala que “Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables, las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica y las empresas del sector de las telecomunicaciones **que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica** son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público **siempre y cuando** tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público” [Subrayas fuera del texto]<sup>11</sup>.

Así pues, son sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica, “**siempre y cuando** tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público”.

<sup>7</sup> Sentencia de 10 de marzo de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 19 de febrero de 2015, exp. 19546, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 2 de julio de 2015, exp. 19943, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 16 de julio de 2015, exp. 20569, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 2 de diciembre de 2015, exp. 20287, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 30 de marzo de 2016, exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 5 de octubre de 2016, exp. 19003, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 5 de julio de 2018, exp. 21281, C.P: Julio Roberto Piza Rodríguez, de 18 de octubre de 2018, exp. 22892, C.P. Milton Chaves García.

<sup>8</sup> Sentencia de 30 de julio de 2015, exp. 19949, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 14 de julio de 2016, exp. 20652, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 9 de agosto de 2018, exp. 21712, C.P. Milton Chaves García, de 29 de agosto de 2018, exp. 21662, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 5 de febrero de 2019, exp. 23320, Chaves García.

<sup>9</sup> De 23 de noviembre de 2018, exp. 23251, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez

<sup>10</sup> De 11 de febrero de 2010, exp. 18658, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>11</sup> Según la **subregla e** del fallo de unificación del 6 de noviembre de 2019, **en los asuntos de carácter particular**, corresponde al municipio acreditar la existencia de establecimiento físico en la respectiva jurisdicción y, con ello, la calidad de sujeto pasivo del impuesto sobre el alumbrado público.



Sobre el establecimiento físico, la sentencia de unificación de 6 de noviembre de 2019, precisó lo siguiente:

Dado que el impuesto de alumbrado público grava el hecho de ser **usuario potencial** de dicho servicio público, esto es, todo sujeto que hace parte de una colectividad que **reside** en determinada jurisdicción municipal, entendiendo que «*residencia*» [...] se refiere a la presencia física de una determinada entidad en la jurisdicción del sujeto activo del tributo y no a otras connotaciones que pueda tener la misma expresión en el ámbito fiscal o incluso en el mercantil<sup>12</sup>, el sujeto pasivo está supeditado a ser usuario potencial del servicio de alumbrado público porque tiene residencia o domicilio en el territorio, lo que se verifica solo en la medida que tenga sede o establecimiento físico en el municipio y, por ende, ser beneficiario de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

El Acuerdo 03 de 2011 del Concejo de Santiago de Tolú, en el artículo 8, definió el sujeto pasivo de la obligación, en los siguientes términos:

Artículo 8. Son sujetos pasivos del impuesto al servicio de alumbrado público el contribuyente o responsable del impuesto, la persona natural, jurídica o sociedad de hecho, pública o privada, de economía mixta y sus asimiladas como patrimonios autónomos beneficiados directa o indirectamente con el servicio de alumbrado público prestado en la jurisdicción del municipio de Santiago de Tolú, denominado 'hecho generador' así mismo, el propietario y/o arrendatario y/o ocupante y/o usuario del bien inmueble que reciba el beneficio directo o indirecto del servicio de alumbrado público o de energía eléctrica prestado en toda el área de la jurisdicción del municipio, también aquellos bienes inmuebles que gocen o no de la prestación del servicio de energía eléctrica, así como todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio, y en general, quienes utilicen los bienes de uso público y demás espacios de libre circulación con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural del municipio sobre los cuales recae el servicio.

Se observa que el Concejo Municipal de Santiago de Tolú determinó como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público a los beneficiarios directos o indirectos o potencialmente beneficiarios de este servicio. Utilizó, además, como referentes el carácter de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica y la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios, parámetros que, conforme a las subreglas a y b de la sentencia de unificación, son válidos, toda vez que tienen relación ínsita con el hecho generador.

Al señalar el artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011 que también es sujeto pasivo "todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio", la Sala considera que la autoridad tributaria tomó ese referente no con el fin de gravar las "actividades" sino de hacer determinable el sujeto pasivo que, en todo caso, debe entenderse está supeditado a la regla de unificación (ii), según la cual "[E]l hecho generador del tributo es **ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público**, entendido como toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción

<sup>12</sup> Sentencia de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez





*municipal, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público”.*

Por tanto, se declara la legalidad condicionada de la expresión “todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, contenida en el artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011, en el entendido de que “todo aquel” debe ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, es decir, toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público, como se dispondrá en la parte resolutive de esta sentencia.

Frente al artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011, caben las siguientes precisiones:

El artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 es una disposición de carácter general, pues, de manera objetiva y abstracta dispone que “[L]as **empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos, dentro de la jurisdicción del municipio, pagarán una tarifa mensual equivalente a setenta (70) salarios mínimos legales mensuales vigentes**”.

Como se indicó, este artículo 18 hace parte de los esquemas tarifarios previstos para el impuesto de alumbrado público en el Municipio de Santiago de Tolú, por lo que para considerar a las empresas comprendidas en tales parámetros como contribuyentes del impuesto, en todo caso, **primero deben cumplir el requisito de ser sujeto pasivo del tributo, esto es, que sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal**, condición exigida en la subregla d de la unificación<sup>13</sup>.

En consecuencia, se declara la legalidad condicionada de la expresión “[L]as empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos” contenida en el artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011, en el entendido de que tales empresas sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal, como se dispondrá en la parte resolutive de esta sentencia.

En cuanto a la “**tarifa**” del impuesto de alumbrado público, la sentencia de unificación 6 de noviembre de 2019<sup>14</sup>, señaló que este elemento puede expresarse en porcentajes fijos, proporcionales o progresivos y precisó lo siguiente:

“En todo caso, las tarifas deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo de la prestación de este servicio a la comunidad. Costo que debe determinarse de conformidad con la metodología establecida por la CREG para la determinación de los costos máximos que deberán aplicar los municipios o

<sup>13</sup> La Sala ha condicionado la legalidad de normas que imponen la calidad de sujeto pasivo a las empresas dedicadas a la exploración, explotación y transporte de recursos no renovables 8 de marzo de 2019, exp. 22963, de 25 de septiembre de 2017, Exp. 22088, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 6 de febrero de 2014, exp 18632, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>14</sup> Radicado 05001-23-33-000-2014-00826-01 (23103), C.P. Milton Chaves García.



distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público. La determinación de los costos reales del servicio y la redistribución entre los potenciales usuarios, en la práctica no es uniforme, dadas las dificultades que conlleva esa tarea por las particulares condiciones de las entidades territoriales y, por ello pueden acudir a distintos métodos razonables para calcular las tarifas<sup>15</sup>.

Al regular el recaudo, en la Resolución 043 de 1995, la CREG prevé una limitación al señalar que “*El municipio no podría recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento*”<sup>16</sup>.

En cuanto a las tarifas, vale recordar que en el impuesto de alumbrado público la tarifa debe reflejar el costo real de la prestación del servicio y, para el efecto, las entidades territoriales pueden acudir a distintos métodos para calcular las tarifas.

En los asuntos de carácter particular, la jurisprudencia ha mantenido el criterio de señalar que corresponde al sujeto pasivo del tributo desvirtuar “la razonabilidad y proporcionalidad” de la tarifa.

**Subregla i.** Las tarifas del impuesto sobre el servicio de alumbrado público deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo que demanda prestar el servicio a la comunidad.

**Subregla j.** La carga de probar la no razonabilidad y/o no proporcionalidad de la tarifa es del sujeto pasivo.

Frente a la tarifa prevista en el artículo 18 del Acuerdo 003 de 2011, la apelante se limitó a exponer situaciones particulares relacionadas con pagos del impuesto de alumbrado público del año gravable 2012, y otros, y a afirmar que la tarifa está en contravía del artículo 363 de la Constitución Política porque desconoce “normas superiores y viola los principios de razonabilidad y proporcionalidad”, sin siquiera argumentar por qué considera que la tarifa desconoce la citada norma constitucional que consagra que “[E]l sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad” y que “Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

Tampoco desvirtuó que la tarifa en cuestión refleje el costo real de la prestación del servicio de alumbrado público, ni acreditó el alegado desconocimiento de los principios de razonabilidad y proporcionalidad”, ni se advierte que se configure causal de nulidad alguna.

Por lo expuesto, la Sala modifica la decisión del Tribunal. En su lugar, declara la legalidad condicionada de las siguientes expresiones:

<sup>15</sup> Sentencias de 11 de marzo del 2010, exp. 16667, C. P. Hugo Fernando Bastidas, de 10 de marzo del 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 5 de diciembre de 2011, exp. 18270, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 8 de octubre de 2015, exp. 21219, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 4 de febrero de 2016, exp. 20767, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 9 de agosto de 2018, exp. 22071, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

<sup>16</sup> Resolución 43 de 1995, par. 2° del art. 9.



(i) “Todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, contenida en el **artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011 del Concejo Municipal de Santiago de Tolú**, en el entendido de que “todo aquel” debe ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, es decir, toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

(ii) Las empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos”, contenida en el **artículo 18 del Acuerdo 03 de 2011 del Concejo Municipal de Santiago de Tolú**, en el entendido de que dichas empresas sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal.

En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

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

## F A L L A

**MODIFICAR** la sentencia del 27 de julio de 2018 del Tribunal Administrativo de Sucre, en los siguientes términos:

**PRIMERO: DECLARAR** la legalidad condicionada de la expresión “todo aquel que realice cualquier actividad en jurisdicción del municipio”, contenida en el artículo 8 del Acuerdo 03 de 2011 del Concejo Municipal de Santiago de Tolú, en el entendido de que “todo aquel” debe ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público, es decir, toda persona natural o jurídica que forma parte de una colectividad, porque reside, tiene el domicilio o, al menos, un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio, sea en la zona urbana o rural y que se beneficia de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

**SEGUNDO: DECLARAR** la legalidad condicionada de la expresión “Las empresas que transporten, almacenen y/o distribuyan productos naturales no renovables y/o sus derivados, o los productos obtenidos, fabricados y/o manufacturados a partir de aquellos o de estos”, contenida en el artículo 18 del Acuerdo 003 de 2011 del Concejo Municipal de Santiago de Tolú, en el entendido de que dichas empresas sean usuarios potenciales del servicio de alumbrado público, lo que solo se verifica cuando tengan sede o un establecimiento físico en la jurisdicción municipal.

**TERCERO:** En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

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

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



Radicado: 70001-23-31-000-2011-02166-01 (24626)  
Demandante: Ecopetrol S.A.  
FALLO

*(Con firma electrónica)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta de la Sección

*(Con firma electrónica)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Con firma electrónica)*  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**