



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., diez (10) de agosto de dos mil veintitrés (2023)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 41001-23-33-000-2017-00142-01 [25642]  
**Demandante:** ELECTRIFICADORA DEL HUILA SA ESP  
**Demandado:** MUNICIPIO DE NEIVA

**Temas:** Acuerdo 020 de 2016. Impuesto de alumbrado público. Sujeción pasiva y territorialidad del tributo. Bases gravables y tarifas. Designación de agentes recaudadores y responsabilidad solidaria

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 12 de noviembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Huila, que negó las pretensiones de la demanda, sin imponer condena en costas.

**ANTECEDENTES**

El 31 de diciembre de 1997, el municipio de Neiva y Electrificadora del Huila SA ESP (en adelante, Electrohuila SA ESP)<sup>1</sup> celebraron un contrato de suministro de energía para el servicio de alumbrado público y recaudo del precio que se cobra como contraprestación del mismo<sup>2</sup>. El 13 de febrero de 2007, las partes suscribieron otro sí modificatorio del citado contrato<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> Fls. 124 a 131 c.p. 1. Certificado de la Cámara de Comercio de Neiva: «Objeto social: la sociedad tendrá por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización, así como la prestación de servicios conexos o relacionados con la actividad de servicios públicos, de acuerdo con el marco legal y regulatorio. Igualmente, para lograr la realización de los fines que persigue la sociedad o que se relacionen con su existencia o funcionamiento [...]».

<sup>2</sup> Fls. 45 a 53 c.p. 1. El objeto del contrato consistía en: «Segunda: Objeto.- mediante el presente contrato, EL VENDEDOR se obliga: 1: a suministrar al COMPRADOR y este a recibir de aquel, las cantidades resultantes de KWH de energía eléctrica, determinada como se precisa en la cláusula sexta de este documento, que el municipio requiere para dotar a sus habitantes del servicio de alumbrado público, según las condiciones, precio y demás estipulaciones que se establecen en este contrato y por todo el tiempo de vigencia del mismo. 2: A efectuar el cobro del IMPUESTO POR ALUMBRADO PÚBLICO establecido por el MUNICIPIO al usuario o cliente de su jurisdicción, para el pago de la energía eléctrica para el servicio de alumbrado público, su mantenimiento y expansión conforme lo autoriza el artículo 9 inciso primero de la Resolución 043/95 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas CREG, en concordancia con el Parágrafo del artículo 6 de la misma resolución. El cobro se realizará mediante la utilización de la infraestructura de la empresa, con el sistema de facturación que tiene autorizado y según las condiciones técnicas en que el mismo se pueda realizar, conforme los acuerdos y las disposiciones de los organismos locales y nacionales competentes. PARÁGRAFO: En todo caso, el COMPRADOR se obliga a informar al VENDEDOR cuál es la tarifa de cobro del impuesto de alumbrado público que deben cancelar los habitantes del municipio de Neiva a más tardar el 5 de enero de 1988».

<sup>3</sup> Fls. 54 a 60 c.p. 1.



El Concejo Municipal de Neiva aprobó el Acuerdo 020 del 16 de septiembre de 2016, por medio del cual se establece el impuesto de alumbrado público en ese municipio<sup>4</sup>, reglamentado por el alcalde municipal mediante el Decreto 636 del 28 de octubre de 2016<sup>5</sup>.

Con el oficio nro. 2101 del 11 de noviembre de 2016, el Director de Rentas de Neiva le informó a Electrificadora del Huila SA ESP que su actividad económica o de servicio está comprendida dentro del Acuerdo 020 de 2016 en el régimen especial de distribución y comercialización de energía eléctrica<sup>6</sup>.

En consideración a las tarifas especiales establecidas en el citado acuerdo, a Electrificadora del Huila SA ESP le ha correspondido pagar la suma mensual de \$29.753.000 y \$31.859.000 durante los años 2016 y 2017, respectivamente, equivalente a 1000 UVT, por concepto del impuesto de alumbrado público en el municipio de Neiva, lo que comporta, según lo afirmado por la parte actora, un incremento respecto de lo pagado con anterioridad a la expedición del acto -general-demandado (\$5.467.723).

El 24 de marzo de 2017, la Electrificadora del Huila SA ESP, única empresa en el municipio de Neiva y el departamento del Huila que tiene por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho para que se declare la nulidad parcial del Acuerdo 020 de 2016<sup>7</sup> y se le indemnizen perjuicios. Demanda reformada el 27 de julio del mismo año<sup>8</sup>.

## DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA)<sup>9</sup>, formuló las siguientes pretensiones<sup>10</sup>:

«**PRIMERA:** DECLARE la nulidad parcial del acuerdo municipal No. 020 de 2016 “POR MEDIO DEL CUAL SE ESTABLECE EL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO EN EL MUNICIPIO DE NEIVA” del 16 de septiembre de 2016, expedido por el Honorable Concejo Municipal de Neiva reglamentado por el Decreto No. 636 “Por medio del cual se reglamenta el Acuerdo Municipal 020 de 2016 a través del cual se estableció el impuesto de alumbrado público de Neiva”, y en consecuencia se proceda a retirar del ordenamiento jurídico las siguientes disposiciones normativas:

1.1. El inciso cuarto<sup>11</sup> del Artículo cuarto. - SUJETOS PASIVOS:

<sup>4</sup> Fls. 22 a 33 c.p. 1. Sancionado el 23 de septiembre de 2016 y publicado el 26 de septiembre siguiente en la página Web de la Alcaldía de Neiva.

<sup>5</sup> Fls. 34 a 44 c.p. 1.

<sup>6</sup> Fl. 72 c.p. 1.

<sup>7</sup> Fls. 3 a 21 c.p. 1. El acuerdo demandado se publicó el 26 de septiembre de 2016, el 25 de enero de 2017 se presentó solicitud de conciliación extrajudicial, el 7 de marzo siguiente se declaró fallida ante la imposibilidad de llegar a un acuerdo ante la ausencia de ánimo conciliatorio, así consta en el acta fechada el 24 de marzo de 2017, emitida por el Procurador 90 Judicial I para Asuntos Administrativos. Fls. 131 a 132 c.p. 1.

<sup>8</sup> Fls. 235 a 258 c.p. 2.

<sup>9</sup> Mediante auto del 29 de marzo de 2017, el Tribunal Administrativo del Huila admitió la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho. Fls. 136 a 137 c.p. 1.

<sup>10</sup> Fls. 236 a 237 c.p. 2. Demanda integrada.

<sup>11</sup> En el acápite de pretensiones de la demanda la parte actora no se refirió de manera expresa al inciso primero del artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016, sin embargo, en el desarrollo del concepto de la violación, en concreto, en el cargo de territorialidad del



"REGIMEN ESPECIAL: *Pertenecen a este régimen especial todos aquellos contribuyentes que se benefician directa o indirectamente del servicio de alumbrado público, a los cuales se le ha asignado una tarifa fija en UVT o en proporción al valor a pagar por concepto de impuesto predial. A efectos de dar aplicación al principio constitucional de progresividad tributaria, se tendrá en cuenta como elemento diferenciador la capacidad económica del contribuyente, la cual se medirá por la actividad económica o de servicios específica desarrollada por el sujeto pasivo*".

1.2. El literal B del artículo 7º exclusivamente en las tarifas establecidas que afectan a ELECTROHUILA.

GENERACIÓN TRANSPORTE E INTERCONEXIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA 2000 UVT.

ACTIVIDADES DE DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA 1000 UVT.

1.3. La expresión "designar" establecida en el inciso tercero del artículo 10º

"para este mecanismo la Administración Municipal podrá **designar** como agentes recaudadores a las empresas comercializadoras de energía eléctrica que tengan vínculos comerciales con usuarios del servicio de energía eléctrica del territorio del Municipio."

1.2 (sic) El artículo décimo primero sobre responsabilidad por la recaudación en la expresión que se resalta:

"ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO. Responsabilidad por la recaudación: Los agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar, sin responder solidariamente por el no pago del impuesto, **siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes**. Sin perjuicios de su derecho a exigir al sujeto pasivo de la recaudación el pago del impuesto una vez cancele la obligación.

Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes son de exclusiva responsabilidad de la dependencia competente de la Administración municipal."

**SEGUNDO:** Que como consecuencia de lo anterior, se CONDENE a título de restablecimiento del derecho a que el **MUNICIPIO DE NEIVA – ALCALDÍA MUNICIPAL Y CONCEJO MUNICIPAL DE NEIVA**, reconozca y pague a favor de la demandante **ELECTRIFICADORA DEL HUILA S.A.-E.S.P. ELECTROHUILA SA.- E.S.P.**, una indemnización de perjuicios correspondiente a la diferencia arrojada entre el valor promedio pagado por concepto de impuesto de alumbrado público antes de la entrada en vigencia del Acuerdo Municipal (Acuerdo No. 020 de 2004) y lo pagado como consecuencia de la aplicación de las tarifas del Acuerdo 020 de 2016.

Al momento de la presentación de la demanda dicha diferencia asciende a la suma de **CIENTO VEINTISIETE MILLONES VEINTITRÉS MIL CIENTO CUARENTA Y TRES PESOS M/CTE (\$127.023.143)**, o en la que en su defecto se acredite en el proceso, por concepto de lo pagado en exceso por mi mandataria por concepto del Impuesto de Alumbrado Público en el Municipio de Neiva.

**TERCERO:** Que igualmente se CONDENE a las entidades demandadas al reconocimiento y pago de la indexación de la suma de dinero solicitada a título de restablecimiento del derecho, con base en el incremento que año tras año ha sufrido el Índice de Precios al Consumidor - I.P.C., certificado por el DANE, hasta la fecha en que se efectúe su pago.

**CUARTO:** Que así mismo se CONDENE a las entidades demandadas al reconocimiento y pago de los intereses de mora causados a la tasa máxima legal vigente que certifique la Superintendencia Financiera hasta que se efectuó el correspondiente pago.

tributo, solicitó el examen de legalidad de la primera parte de dicha norma. Estudio que fue abordado por el tribunal, frente al cual, se propuso reparo concreto en el recurso de apelación.



**QUINTO:** Que se CONDENE a las demandadas, al pago de las costas del proceso.

**SEXTO:** *Sírvase señor Juez reconocerme personería adjetiva para actuar en representación de la entidad demandada (sic)*» [destacado original].

Invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 13, 90, 95 [num. 9] y 338 de la Constitución Política (CP)
- Artículo 1 de la Ley 97 de 1913
- Artículo 1 de la Ley 84 de 1915
- Artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994
- Artículo 9 del Decreto 2424 de 2006
- Artículos 1, 4, 5 y 9 de la Resolución 043 de 1995 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas
- Artículos 2 y 3 de la Resolución 122 del 8 de septiembre de 2011, modificada por la Resolución 5 del 26 de enero de 2012, ambas proferidas por la Comisión de Regulación de Energía y Gas

Como concepto de la violación expuso:

**Desconocimiento de los principios constitucionales de equidad, igualdad y capacidad contributiva de la base gravable establecida en el nuevo modelo tarifario.** El Acuerdo 020 de 2016, para fijar las bases gravables del impuesto de alumbrado público estableció dos tipos de regímenes, el general y el especial, con criterios distintos, sin observar la metodología prevista en la legislación y en la jurisprudencia (*estimación directa, objetiva y el método de determinación indirecta*)<sup>12</sup>, que no fueron indicados en la propuesta del nuevo modelo tarifario de «análisis metodológico para la propuesta del cálculo tarifario al sistema de alumbrado público del municipio de Neiva».

La base gravable del tributo del régimen especial prevista en el artículo 7 del Acuerdo 020 de 2016 vulnera el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 y los principios constitucionales de: (i) equidad porque sin criterio o método certero y, sin justificación, se implementaron tarifas diferenciales entre las empresas de servicios públicos domiciliarios y los usuarios que realizan actividades similares (*comerciales o industriales*) y, se propusieron tarifas en unidad de valor tributario (en adelante, UVT) y no en un valor monetario de «*diferenciación estratificada*», lo que genera desproporción tarifaria entre los diferentes sectores, dando lugar a un trato discriminatorio más gravoso entre unos y otros, (ii) capacidad contributiva, al establecer hechos generadores y bases gravables que no corresponden al impuesto de alumbrado público y que, no son indicadores de la capacidad de pago del sujeto pasivo y (iii) igualdad en tanto que, los criterios para el cobro de la tarifa de los sujetos pasivos en régimen general es el consumo de energía y la estratificación

<sup>12</sup> Se remitió a la sentencia del 10 de marzo de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, en la que se indicó que: «[l]os métodos de determinación que fijan la cuantía de los tributos y las reglas aplicables al objeto de medición, son los de **estimación directa**, que extrae la mayor cantidad de datos de la realidad para medir la capacidad económica; **estimación objetiva**, en el que se renuncia al parámetro exacto de realidad de forma que sus datos se sustituyen por otros constituidos a partir de modelos, coeficientes, etc., para ciertos sectores, actividades u operaciones, de modo que la base resultará de la aplicación de esos índices, módulo o datos ,normativamente establecidos; y, el **método de determinación indirecta**, aplicable cuando no se puede establecer la base gravable con los demás métodos anteriores, y frente al incumplimiento de los deberes formales del sujeto pasivo, [...]».



socioeconómica mientras que para los del régimen especial se basa en la actividad económica que la empresa desarrolle.

Así, de la simple comparación de las bases gravables y de las tarifas previstas en los apartes demandados, con las señaladas para los demás usuarios comerciales o industriales, se concluye que las empresas de servicios públicos domiciliarios reciben un tratamiento diferente y más gravoso respecto de los demás sujetos pasivos que ejercen actividades igualmente industriales y comerciales, sin que exista una causa justa y válida para fijar como criterio de cobro para el régimen especial la capacidad económica o de generación de riqueza, y para el régimen general el consumo de energía y la estratificación socio económica.

Además, el Acuerdo 020 de 2016 no presentó un estudio que demuestre el valor del costo y mantenimiento del servicio de alumbrado público, por lo que vulnera los límites señalados en la Resolución 43 de 1995 y el Decreto 2424 de 2006, los cuales establecen que el municipio solo debe percibir lo necesario para sufragar los gastos de operación, mantenimiento y expansión del sistema de alumbrado público.

**Violación de los límites impuestos en la Resolución CREG 43 de 1995 y en el artículo 9 del Decreto 2424 de 2006.** En la exposición de motivos del Acuerdo 020 de 2016 (acto demandado) no se indicó si el municipio de Neiva realizó un estudio sobre cuánto es el valor del costo del servicio de alumbrado público y si con el producto del tributo únicamente se percibirá lo necesario para cubrirlo y no valores superiores, como lo exigen la Resolución CREG 43 de 1995 y el artículo 9 del Decreto 2424 de 2006.

**Desconocimiento de la territorialidad del impuesto de alumbrado público.** El artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016, al establecer como sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público a las «*personas naturales o jurídicas que estén o no domiciliadas en el municipio de Neiva*» desconoce la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>13</sup>, porque para ser sujeto pasivo del gravamen se requiere que el contribuyente resida o tenga su domicilio en la correspondiente jurisdicción. En ese entendido, a la persona jurídica que cuenta con un establecimiento de comercio en determinado lugar, se le considera consumidora del servicio de energía eléctrica, salvo prueba idónea en contrario.

En este caso, las instalaciones y el ejercicio de la actividad principal de la sociedad se encuentran y desarrollan en la jurisdicción de Palermo, por lo que no se tiene un vínculo con el municipio de Neiva que pueda ser considerado como referente idóneo para identificar que se trata de un usuario potencial del servicio de alumbrado público en ese territorio.

**Base gravable del tributo y tarifa para empresas prestadoras de servicios públicos.** El acuerdo demandado desconoce el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 porque grava a las empresas de servicios públicos domiciliarios creando una diferencia por su actividad respecto de todas las demás empresas que puedan funcionar en el municipio de Neiva. Al respecto transcribió apartes de la sentencia del 5 de octubre de 2016, exp. 19003, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> Se refiere a la sentencia del 11 de agosto de 2009, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>14</sup> En esa sentencia se afirmó que la Sala considera inaceptable «que se categoricen a ciertas empresas como “empresas de actividades especiales” para imponerles un tributo diferenciador que no consulte en equidad ni en derecho de igualdad, la forma en que se grava a otras empresas de sus mismas condiciones, puesto que esa discriminación no es razonable ni se ajusta a los



Destacó que en el literal a) del artículo 7 del acuerdo demandado se regulan tarifas entre el 4% y el 12% sobre el consumo de energía eléctrica domiciliaria, en tanto que, en el literal b) se fijan tarifas en UVT para ciertas personas naturales y jurídicas que desarrollen determinadas actividades.

**Designación de obligaciones en el acto administrativo sin competencia y fundamento legal. Solidaridad en el no pago del impuesto por los sujetos pasivos.** Electrohuila SA ESP es la única empresa en el municipio de Neiva y el departamento del Huila que tiene por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización. Su designación como agente de recaudo del tributo (art. 10) desconoce que se trata de una entidad descentralizada del orden nacional que no puede ser designada (subordinada) por el orden territorial, sino contratada.

El artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016, en asocio con el párrafo segundo del artículo 10 establece el régimen de responsabilidad solidaria que le asiste al recaudador del impuesto de alumbrado público, haciendo extensivas y aplicables a este agente las sanciones previstas en el Estatuto Tributario Municipal (Acuerdo 050 de 2009), lo que resulta arbitrario, desproporcionado e improcedente porque no se trata de una relación de descentralización, desconcentración o delegación, insistiendo en su carácter contractual.

Imponer al recaudador responsabilidad solidaria por el incumplimiento de los sujetos pasivos en el pago del impuesto de alumbrado público es ilegal, al atribuirle obligaciones a cargo de un tercero.

**Falta de motivación.** El acto administrativo demandado no estableció claramente la diferencia en la base de cuantificación del impuesto a partir de unos métodos de determinación, por lo que no da cuenta y menos aún sustenta la creación de un régimen general y especial. Tampoco indicó las razones que llevaron al municipio a fijar la tarifa en UVT para ciertos contribuyentes y se echa de menos el criterio técnico que justifique el trato inequitativo en la tarifa.

**Medida cautelar.** Con el fin de evitar mayores perjuicios de tipo económico, social y administrativo, la actora solicitó como medida cautelar la suspensión del acuerdo demandado, con fundamento en los mismos argumentos expuestos en la demanda. Destacó que Electrohuila SA ESP es la única empresa en ese territorio que tiene por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización, siendo sujeto pasivo y retenedor del tributo en los términos de los artículos 4 y 10 del Acuerdo 020 de 2016 y, además responsable ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar, sin responder solidariamente por el no pago del tributo, siempre y cuando el incumplimiento sea del total de la factura del servicio

---

finas para los que se impone el tributo que no es otro que contribuir al financiamiento de las cargas públicas en condiciones de justicia y equidad [artículo 95-9 C.P.]».



de energía eléctrica, como lo dispone el artículo 11 de la misma disposición<sup>15</sup>, lo que considera arbitrario y desproporcionado.

## OPOSICIÓN

El municipio de Neiva se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>16</sup>. Propuso las siguientes excepciones: (i) inexistencia de violación de las disposiciones señaladas en la demanda, (ii) buena fe, (iii) cobro de lo no debido y (iv) la genérica que se establezca a su favor.

**Desconocimiento de los principios constitucionales de equidad, igualdad y capacidad contributiva de la base establecida en el nuevo modelo tarifario.** La «distribución y comercialización de energía eléctrica» fue establecida acertadamente como un régimen especial debido a la actividad realizada por Electrohuila SA ESP, observándose los principios constitucionales de progresividad, proporcionalidad, equidad y eficiencia tributaria.

Como se indicó en la exposición de motivos del proyecto de Acuerdo 020 de 2016, se presentaron ajustes respecto del acuerdo anterior: (i) fijándose un tributo diferencial de acuerdo con la capacidad económica y la ubicación, sectorizando según la actividad y clasificando los usuarios y (ii) incluyendo dentro de los sujetos pasivos una categoría especial, quienes con su tributo aportarán sin desequilibrar el balance presupuestal y permitirá la disminución del costo del tributo en los usuarios residenciales tanto urbanos como rurales, beneficiando al 91.13% de los consumidores del municipio de Neiva.

**Desconocimiento de la territorialidad en el impuesto de alumbrado público.** La interpretación dada por la parte actora al Acuerdo 020 de 2016 (art. 4), sobre la condición de sujeto pasivo es equivocada, toda vez que «dicho artículo se refiere a aquellas “personas naturales o jurídicas cuyo giro de negocios o residencia se realice en este Municipio”»<sup>17</sup>.

Teniendo en cuenta que Electrohuila SA ESP ejerce la actividad de comercialización y recaudo del servicio de alumbrado público en el municipio de Neiva, es claro que en esa jurisdicción ejerce el giro de sus negocios, por lo que es dable considerarla sujeto pasivo del tributo.

**Diferenciación de la base gravable del impuesto en tratándose de empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios.** La norma demandada fue expedida de acuerdo con los artículos 338 y 313-4 de la Constitución Política, y las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, así como sustentada en un estudio técnico y económico.

Es la misma Constitución y la ley la que establece la facultad y autonomía en los concejos municipales para fijar los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado

<sup>15</sup> Medida cautelar negada por el tribunal mediante auto del 14 de noviembre de 2017. Fls. 35 a 41 y vto. del cuaderno de medida cautelar. Decisión que se mantuvo con el auto del 23 de enero de 2018, por el que se decidió el recurso de reposición (fls. 57 a 64 del mismo cuaderno).

<sup>16</sup> Contestación demanda integrada. Fls. 264 a 308 c.p. 2.

<sup>17</sup> Fl. 298 c.p. 2.



público, precisando que el artículo 349 de la Ley 1819 de 2016 señala que en los casos de predios que no son usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica, los concejos municipales y distritales podrán definir el cobro del impuesto de alumbrado público a través de una sobretasa del impuesto predial.

**Designación de obligaciones en el acto administrativo sin competencia y fundamento legal de la solidaridad en el no pago del impuesto por los sujetos pasivos a cargo del recaudo de Electrohuila SA ESP.** La designación del agente recaudador prevista en el artículo 10 del Acuerdo 020 de 2016 no desconoce la descentralización de los agentes recaudadores, en tanto la norma indica que se «podrá» designar, entendiéndose que debe mediar acuerdo de voluntades entre el municipio y las empresas prestadoras del servicio público domiciliario de energía eléctrica, conforme a lo previsto en la Resolución CREG 122 de 2011.

Se interpreta en forma errada el artículo 11 del citado acuerdo, porque el agente recaudador no está llamado a responder solidariamente por el no pago del impuesto en que incurra el sujeto pasivo. Cuando se alude a que «*siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes, dicha norma lo que establece es que solo en el evento de no estar generado en el valor total de la factura, es decir, que por omisión del agente recaudador*»<sup>18</sup>.

**Falta de motivación.** El acto administrativo demandado está debidamente soportado en un estudio técnico, en el que se determinó que la mayor parte del ingreso lo proporciona el sector comercial, que el estrato 2 aporta el 28 y 29% de los ingresos, en tanto que los estratos 3, 4 y 1 contribuyen con el 10.4%, 8.6% y 8.3%, respectivamente, por lo que, para equilibrar esas cargas se involucraron otros agentes de mayor capacidad económica, para así disminuir el pago actual de los residentes de menores ingresos.

**Restablecimiento del derecho.** Comoquiera que el acto demandado no está inmerso en ilegalidad, no es posible acceder a la solicitud de indemnización de perjuicios por el promedio pagado, tampoco a la indexación reclamada y menos aún al pago de intereses y costas.

## AUDIENCIA INICIAL Y DE PRUEBAS

El 25 de septiembre de 2019<sup>19</sup> se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 del CPACA. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, tampoco nulidades. Se indicó que la parte demandante no propuso excepciones previas y que las medidas cautelares se resolvieron mediante auto del 14 de noviembre de 2017.

El litigio se concretó en determinar si procede la nulidad parcial del Acuerdo 020 de 2016 mediante el cual se estableció el impuesto de alumbrado público en el municipio de Neiva, por los cargos de nulidad propuestos en la demanda. En la misma diligencia se decidió sobre las pruebas solicitadas y aportadas por las partes.

<sup>18</sup> Fl. 304 c.p. 2.

<sup>19</sup> Fls. 352 a 358 c.p. 2.





El 6 de febrero de 2020<sup>20</sup> se surtió la audiencia de pruebas y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Huila negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas a la parte vencida, por las razones que se resumen a continuación<sup>21</sup>:

**Territorialidad del impuesto de alumbrado público.** El artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016 no desconoce los límites territoriales del impuesto de alumbrado público, pues en este se estableció que todo aquel que resida o desarrolle su actividad económica en la jurisdicción del municipio de Neiva es sujeto pasivo del tributo.

Sustentó su decisión en la regla (ii) de la sentencia de unificación proferida el 6 de noviembre de 2019 por la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>22</sup>, en la que se precisó que 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 domicilio o, al menos, un establecimiento físico en determinada jurisdicción, sea en zona urbana o rural y que se beneficie de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

En el acto demandado se enfatizó que el usuario debía tener el giro de sus negocios en Neiva y de no residir en el municipio se entiende que, al establecer su actividad económica en el territorio, posee un establecimiento comercial en el mismo, de ahí que se le considere sujeto pasivo del tributo.

**Diferenciación en la determinación de la base gravable, tarifa y falta de motivación.** Puso de presente que la diferencia tarifaria de los regímenes general (*en el que la tarifa se fija según el consumo de energía, viviendas rurales y urbanas, de acuerdo con el estrato socioeconómico*) y especial (*para quienes desarrollan actividades comerciales e industriales y su tarifa se fijó en UVT*), prevista en el acuerdo demandado, no vulnera los principios de progresividad, equidad e igualdad.

Esa distinción tuvo como motivación que entre los sujetos pasivos se incluyeron sectores especiales quienes con su tributo aportan sin desequilibrar el balance presupuestal, permitiendo la disminución del costo del tributo en los usuarios residenciales tanto urbanos como rurales, beneficiando al 91.3% de la población general del municipio de Neiva. Nivelación de las cargas tributarias que no existía antes de la expedición del acto demandado.

Si bien el acuerdo enjuiciado diferenció entre usuarios residenciales y otros especiales, no se aportó prueba -estudio técnico y otro- de que por ese hecho se vulnerara el principio de igualdad, por lo que se trata de una afirmación sin sustento probatorio.

<sup>20</sup> Fls. 360 a 361 c.p. 2.

<sup>21</sup> Fls. 418 a 435 c.p. 2.

<sup>22</sup> Exp. 23103, C.P. Milton Chaves García.



Respecto a la tarifa impuesta a las empresas de distribución y comercialización de energía eléctrica, destacó que el acuerdo dispuso una fórmula conforme con la cual divide la tarifa del impuesto teniendo en cuenta la cantidad de sujetos especiales, y como en el municipio de Neiva la demandante es la única que presta el servicio, eso condujo a que se aplicara la correspondiente a 1000 UVT.

Mencionó que la base gravable del impuesto de alumbrado público puede ser fija o variable, ya sea que se exprese en una determinada suma de dinero o que se comprenda entre un mínimo y un máximo ajustado a la magnitud de la base (elemento cuantitativo)<sup>23</sup>. El Decreto 2424 de 2006 dispone que le corresponde a la CREG establecer la metodología para la determinación de los costos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos para remunerar a los prestadores del servicio, así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público. De ahí que en el parágrafo 2 del artículo 9 de la Resolución CREG 043 de 1995 se haya indicado que los municipios no pueden recuperar más de lo que paga por el servicio, incluida la expansión y el mantenimiento.

Agregó que el consumo de energía eléctrica y la capacidad instalada son parámetros de cuantificación válidos en la medida en que obedecen a la condición particular de cada usuario potencial del servicio de alumbrado público.

Concluyó que la entidad territorial en el marco de sus competencias tiene libertad para fijar las tarifas y, comoquiera que Electrohuila SA ESP es la única entidad que presta el servicio de comercialización de energía en el municipio de Neiva, esa sociedad se beneficia de forma directa del servicio de alumbrado público, recibiendo una proporción del pago del mismo.

**La solidaridad del recaudador.** Contrario a lo afirmado por la parte actora, la norma demandada no estableció solidaridad entre el usuario del servicio de energía como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público y la entidad comercializadora del servicio público, pues la norma es clara en indicar que entre dichos actores no existe responsabilidad solidaria, salvo que la entidad recaudadora no facture el respectivo tributo.

El municipio de Neiva podía recaudar el impuesto de alumbrado público de manera directa o por medio de un tercero. Cuando se hace a través de la empresa que presta el servicio público domiciliario de energía eléctrica, se debe suscribir un contrato de facturación y recaudo conforme a lo previsto en las Resoluciones CREG 122 de 2011 y 5 de 2012.

En este caso, desde el 31 de diciembre de 1997 se suscribió un contrato de facturación y recaudo con la Electrificadora del Huila SA ESP, por término indefinido, por lo que el acuerdo comercial existía de forma previa a la aprobación del Acuerdo 020 de 2016.

Además, conforme al numeral 3 del artículo 6 de la Resolución CREG 122 de 2011, es obligación del prestador del servicio público de energía eléctrica efectuar el recaudo del impuesto de alumbrado público a los usuarios registrados en su base de datos, de acuerdo con la información sobre los sujetos pasivos del impuesto

<sup>23</sup> Transcribió apartes de la snetencia del Consejo de Estado del 3 de noviembre de 2010.



reportados por el municipio, de ahí que el concejo municipal en el acto demandado previera que el tributo se podía recaudar mediante el mecanismo de facturación conjunta con el servicio de energía eléctrica, pudiendo designar como agentes recaudadores a las empresas comercializadoras de ese servicio.

Finalmente, se abstuvo de condenar en costas a la parte vencida porque no están probadas en el expediente (numeral 8 del artículo 365 del CGP).

## RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante** interpuso recurso de apelación<sup>24</sup> y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia porque el tribunal no abordó de forma exhaustiva los problemas jurídicos planteados en la litis.

**Desconocimiento de la territorialidad del impuesto de alumbrado público.** El artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016 establece como sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público a todas las personas naturales y jurídicas domiciliadas o no en el municipio de Neiva y cuyo giro de negocios o residencia se realice en esa jurisdicción, lo que desconoce la jurisprudencia del Consejo de Estado vigente para la época de la demanda, en concreto, la sentencia del 30 de marzo de 2016, exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, conforme con la cual, el domicilio o la residencia es el criterio determinante para establecer la calidad o no de los sujetos pasivos del tributo.

A pesar de que el *a-quo* citó la regla (ii) de la sentencia de unificación 2019-CE-SUJ-4-009, omitió la exigencia de que se tenga al menos un establecimiento físico en la jurisdicción municipal, de ahí que la norma demandada no esté en línea con la mencionada regla, al considerar como sujeto pasivo aquella persona «*cuyo giro de negocios o residencia se realice en este municipio*».

Tan relevante es la aludida regla de unificación, que en la misma SU se previó otra regla, conforme con la cual, tratándose de empresas que tienen activos en el territorio del municipio para desarrollar una determinada actividad económica, este debe acreditar la existencia de establecimiento físico en la respectiva jurisdicción y con ello la calidad de sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público.

**Diferenciación de la base gravable en dos regímenes diferentes sin motivación o justificación alguna.** Este punto gira en torno al artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016, según el cual, los sujetos pasivos son las personas naturales o jurídicas que realicen el hecho generador y están diferenciadas en dos regímenes distintos: (i) el general a quienes se les determina el tributo como un porcentaje del valor del consumo de energía y (ii) el especial a quienes se les ha asignado una tarifa fija medida en UVT o en proporción al pago por concepto del impuesto predial.

Esto se refleja en el artículo 5 del acto demandado, conforme con el cual la base gravable del impuesto de alumbrado público tendrá dos maneras diferentes para su determinación, según el régimen al que pertenezcan los sujetos pasivos.

<sup>24</sup> Índice 2 de SAMAI, «23\_ED\_ARCHIVOSC\_002RECURSOAPELACIONE(.pdf) NroActua 2».



Esa diferenciación de dos bases gravables para un mismo tributo (régimen general y especial) carece de sustento material, técnico o tributario, pues no se argumentó la procedencia o necesidad de dicha disparidad.

El municipio demandado sustentó esa distinción en la observancia del principio de progresividad tributaria y la redistribución de las cargas impositivas y de la riqueza, lo que fue avalado por el tribunal, omitiendo «*ostensiblemente varias disposiciones normativas y jurisprudenciales que limitan la disposición de la autoridad colegiada municipal frente a la determinación del elemento base gravable del impuesto de alumbrado público*».

Así, se tiene que el Decreto 2424 de 2006, por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público, indicó que corresponde a la CREG establecer la metodología para la determinación de los costos máximos, que deberán aplicar los municipios o distritos para remunerar a los prestadores del servicio, así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público.

Si bien, el *a quo* citó como fuente de derecho aplicable el parágrafo 2 del artículo 9 de la Resolución CREG 043 de 1995, omitió realizar su evaluación jurídica, pues según la misma, «*el municipio no podría recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento*», aspecto frente al cual se han proferido varios conceptos<sup>25</sup>.

Se refirió a las sub reglas f)<sup>26</sup> y g)<sup>27</sup> de la aludida sentencia de unificación, luego de lo cual mencionó que esta última no está reflejada en el acuerdo demandado, recalcando que la posibilidad de realizar una diferenciación entre los sujetos pasivos y, por ende, de la base gravable, solo puede tener como fundamento criterios objetivos, tal como lo planteaba el Consejo de Estado en la jurisprudencia vigente para cuando se expidió el acto enjuiciado. Pese a lo anterior, el artículo 5 del acuerdo demandado parte de la presunción subjetiva de que las personas jurídicas que desarrollan las actividades allí señaladas, poseen una capacidad económica más alta.

Un estudio serio sobre la solidez financiera y la capacidad de generación de riqueza implica un escrutinio completo de las finanzas y el modelo de negocios de las empresas sometidas a dicho régimen especial, con el fin de soportar lo que someramente se incluyó como un hecho sin cuestionamiento.

**La tarifa fijada en UVT.** La tarifa en UVT prevista en el artículo 7 literal b) del acuerdo demandado no cuenta con sustento técnico, toda vez que se aplicó la fórmula contenida en la exposición de motivos y se estableció una tarifa fija para la única empresa que en el municipio de Neiva realiza las actividades señaladas en la norma.

Además, el tribunal omitió tener en cuenta que en la precitada sentencia de unificación se expuso que las tarifas deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo de la prestación del servicio a la comunidad, el que se debe establecer de conformidad con la metodología fijada por la CREG para la

<sup>25</sup> Citó los conceptos MMECREG-0650 del 21 de febrero de 2001 y MMECREG-065 del 16 de enero de 1997.

<sup>26</sup> El consumo de energía eléctrica es un referente idóneo para determinar la base gravable de sujetos pasivos que tienen la condición de usuario regulado del servicio público de energía.

<sup>27</sup> La capacidad instalada es un parámetro válido para determinar la base gravable de las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica.



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.

**Solidaridad del recaudador por el no pago del impuesto al alumbrado público.**

El artículo 11 del acuerdo demandado *«sí establece la responsabilidad de los agentes de recaudación por los valores que están obligados a recaudar, inclusive cuando afirma que no responden solidariamente»*, de ahí que lo que se ataque de dicha norma sea su redacción *«antinómica y contradictoria»* al señalar que *«los agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar»* y a continuación indicar que *«sin responder solidariamente por el no pago del impuesto»*.

Agregó que no se establecen límites a dicha responsabilidad y se determinan consecuencias gravosas para el agente recaudador en el evento en el que los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público decidan, como es su derecho hacerlo, no realizar el pago de la factura de energía eléctrica. Ante ese hecho que *«no sólo es probable sino más bien, frecuente, entraría a responder el recaudador por los valores que estén obligados a recaudar, es decir, comprometiendo el patrimonio propio de la empresa recaudadora frente al no pago de la factura por parte de los sujetos pasivos de que se trate»*.

Teniendo en cuenta lo anterior, concluyó que el aparte del artículo 11 demandado, según el cual *«[l]os agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar»* está en contradicción con el que le sigue *«sin responder solidariamente por el no pago del impuesto»*, por lo que se requiere que se modulen o aclaren sus efectos, cuestión que no realizó el tribunal en tanto se limitó a mantener incólume el aparte demandado a partir de la mención sobre la no solidaridad entre el recaudador y el sujeto pasivo.

**Las implicaciones derivadas de la naturaleza jurídica de Electrohuila SA ESP.** El tribunal no se refirió en específico a este argumento, solo consideró que el acuerdo municipal podía establecer la competencia en el gobierno de la entidad territorial para designar a los recaudadores del impuesto e imponerles la obligación de realizar el recaudo, con todo lo que ello implica.

Destacó que, el artículo 10 del acuerdo demandado contradice de manera directa las Resoluciones CREG 122 de 2011 y 5 de 2012, según las cuales, para que el municipio recaude el impuesto de alumbrado público a través de una empresa que preste el servicio domiciliario de energía eléctrica debe suscribir un contrato de facturación y recaudo, lo que es sustancialmente diferente a designar o imponer la calidad de recaudador como lo establece la norma demandada.

Indicó que *«la demanda de nulidad se refiere a la normatividad en sí misma considerada, en la cual está claro que el Concejo Municipal de Neiva asignó funciones que no corresponden al municipio, puesto que la designación unilateral de los agentes recaudadores, sea ELECTROHUILA u otra empresa prestadora del servicio público de energía eléctrica, riñe con la regulación contenida en las resoluciones de la CREG, de conformidad con las cuales, se insiste, la recaudación por parte de un tercero se debe viabilizar jurídicamente a través de un contrato de facturación y recaudo, no a través de una orden del ejecutivo municipal, sea cual sea su denominación (Decreto, resolución, etc.)»*.



Aseguró que pese a la diferencia palmaria entre lo señalado por la CREG y lo fijado en la norma local, el *a quo* mantuvo incólume la citada disposición, «*cuando lo procedente era eliminar dicha normativa y en su lugar, mantener la aplicación de las mencionadas resoluciones CREG y, en un evento ideal, exhortar al Concejo Municipal a ajustar el Acuerdo 020 de 2016 con disposiciones acorde con la estructura del Estado y la regulación de la Comisión de Energía y Gas*».

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante**<sup>28</sup> reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación y solicitó que se acceda a las pretensiones de la demanda.

El **municipio demandado**<sup>29</sup> insistió en lo planteado en la contestación de la demanda y pidió que se confirme la sentencia apelada, porque no se probó la falta de motivación del Acuerdo 020 de 2016. Además, tal como consta en la exposición de motivos del acto, este atendió los principios de progresividad tributaria y equidad.

El **Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la nulidad de los artículos 4 (incisos 1º y 4º), 7 literal b), 10 (parcial) y 11 (parcial) del Acuerdo 020 de 2016, por medio del cual el Concejo Municipal de Neiva estableció el impuesto de alumbrado público en esa jurisdicción.

### i. Cuestión previa. Naturaleza del acto demandado

La parte actora asegura que es la única empresa en el municipio de Neiva y en el departamento del Huila que tiene por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización, por lo que entiende que al estar comprendidas esas actividades en el Acuerdo 020 de 2016, la nulidad del acto conduce a un restablecimiento del derecho, consistente en el pago de una indemnización correspondiente a la diferencia entre el valor pagado por concepto del impuesto de alumbrado público antes y después de la entrada en vigor de la norma enjuiciada.

Revisado el contenido de los artículos demandados en este proceso, se observa que hacen parte de un acto administrativo de contenido general, esto es, el Acuerdo 020 del 16 de septiembre de 2016 por medio del cual el Concejo Municipal de Neiva estableció el impuesto de alumbrado público en esa jurisdicción, que crea situaciones jurídicas que obligan de manera abstracta e impersonal a los administrados que se encuentren dentro de las mismas circunstancias de hecho que regula el acto, en tanto se refieren a los sujetos pasivos del tributo (art. 4), a sus tarifas (art. 7), a los agentes recaudadores (art. 10) y a la responsabilidad por la recaudación (art. 11), de

<sup>28</sup> Índice 21 de SAMAI.

<sup>29</sup> Índice 22 de SAMAI.



ahí que no se pueda predicar que esas disposiciones creen situaciones jurídicas individuales y concretas.

Ahora, si bien, a primera vista no se advierte que la eventual nulidad de dichas normas genere efectos concretos de forma directa e inmediata en la parte actora, que conduzca a un restablecimiento del derecho, la Sala no puede desconocer que Electrohuila SA ESP solicitó que ante la prosperidad de la pretensión de nulidad del acto, se le repare el perjuicio causado, por ser, según afirma, la única empresa en el municipio de Neiva y el departamento del Huila que tiene por objeto la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica y sus actividades complementarias de generación, transmisión, distribución y comercialización, cuestión frente a la cual no se opuso la contraparte, de ahí que el tribunal haya tramitado y decidido la litis como medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

Así, aunque en estricto sentido el alcance de la protección judicial solicitada está dirigido a que esta jurisdicción resuelva si un acto de carácter general se ajusta al ordenamiento legal, cuestión que es propia del medio de control de simple nulidad<sup>30</sup>, en aras de garantizar el derecho de acceso efectivo a la administración de justicia y solo para el asunto concreto, la Sala encuentra que lo pretendido por la actora es que se resuelva si dicho acto se ajusta al ordenamiento legal y si dadas las particularidades del caso procede la indemnización de perjuicios reclamada, ante su eventual anulación.

Este razonamiento respeta el derecho de acceso a la administración de justicia, de contradicción, el principio de congruencia de la sentencia y la doble instancia, toda vez que la parte demandada se defendió frente a los cargos de nulidad propuestos por la demandante contra el acto de carácter general y el pronunciamiento que se debe emitir se adecúa a la pretensión de nulidad del Acuerdo 020 de 2016, eje central del debate en instancia judicial y, de ser el caso, a la procedencia de la indemnización solicitada a título de restablecimiento del derecho.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora se debe examinar: (i) si el artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016 desconoce la territorialidad del tributo, (ii) si la base gravable especial y tarifa en UVT (arts. 4 y 7 lit. b) son ilegales por carecer de justificación material, técnica y jurídica, y desconocer el Decreto 2424 de 2006 y la Resolución CREG 043 de 1995, y no consultar las subreglas f) y g) de la sentencia de unificación, (iii) si el artículo 10 de la norma local al señalar que se podrá designar como agentes recaudadores a las empresas comercializadoras de energía eléctrica que tengan vínculos comerciales con usuarios del servicio de energía eléctrica del municipio de Neiva desconoce la reglamentación de la CREG y (iv) si el artículo 11 del citado acuerdo establece la solidaridad del recaudador por el no pago del impuesto de alumbrado público.

## **ii. El impuesto de alumbrado público en el municipio de Neiva. Sujeción pasiva y territorialidad del tributo. Artículo 4 (inciso 1º) del Acuerdo 020 de 2016**

<sup>30</sup> El artículo 137 del CPACA prevé que toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general.



El artículo 1 de la Ley 97 de 1913<sup>31</sup> autorizó al Concejo de Bogotá para crear el impuesto «sobre el servicio de alumbrado público», para organizar el cobro y darle «el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales». Posteriormente, el artículo 1 de la Ley 84 de 1915<sup>32</sup> extendió esa facultad a los demás concejos municipales del país.

Es así, 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.

Para el caso, se tiene que, mediante el Acuerdo 020 del 16 de septiembre de 2016<sup>33</sup>, el Concejo Municipal de Neiva fijó los elementos del impuesto de alumbrado público.

La norma parcialmente demandada establece:

**«ARTÍCULO CUARTO.- SUJETOS PASIVOS-** Los sujetos pasivos o responsables de este impuesto serán todas las personas naturales o jurídicas domiciliadas o no en el Municipio de Neiva y cuyo giro de negocios o residencia se realice en este Municipio, sobre los cuales recaerá el hecho generador de la obligación tributaria aquí establecida, pertenecientes al régimen general o al régimen especial que a continuación se definirán. Los sujetos pasivos se encuentran clasificados en Sujetos Pasivos Económicos y Sujetos Pasivos de Derecho.

[...]» [aparte subrayado corresponde al demandado].

El tribunal resolvió este cargo de ilegalidad aplicando la regla (ii) de la sentencia de unificación proferida el 6 de noviembre de 2019 por la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>34</sup>, en la que se precisó que 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 domicilio o, al menos un establecimiento físico en determinada jurisdicción municipal, sea en zona urbana o rural y que se beneficie de manera directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

Para la parte apelante, la norma demandada está viciada de nulidad al establecer como sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público a las «*personas naturales o jurídicas que estén o no domiciliadas en el municipio de Neiva*», porque desconoce la jurisprudencia del Consejo de Estado vigente para la fecha de presentación de la demanda, conforme con la cual se requiere que el contribuyente resida o tenga su domicilio en la correspondiente jurisdicción. Agregó que si bien el *a quo* tuvo en cuenta la regla (ii) de la sentencia de unificación de 2019, omitió que en ese mismo pronunciamiento se aludió a la exigencia de que se tenga al menos un establecimiento físico en la jurisdicción municipal y que tratándose de empresas que

<sup>31</sup> Que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales. El artículo 1 de la Ley 97 de 1913 dispone: «[e]l Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental». En el literal d) se refirió al impuesto sobre el servicio de alumbrado público.

<sup>32</sup> Por la cual se reforman y adicionan las Leyes 4 y 97 de 1913. El artículo 1 prevé: «[l]os Concejos Municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que le confiere el artículo 169 de la Ley 4 de 1913: [...] a) las que le fueron conferidas al municipio de Bogotá por el artículo 1º de la Ley 97 de 1913, excepto la de que trata el inciso b) del mismo artículo, siempre que las Asambleas Departamentales les hayan concedido o les concedan en lo sucesivo a dichas atribuciones».

<sup>33</sup> Por medio del cual se establece el impuesto de alumbrado público en el municipio de Neiva. Fls. 22 a 32 c.p. 1.

<sup>34</sup> Exp. 23103, C.P. Milton Chaves García.





tienen activos en el territorio del municipio para desarrollar una determinada actividad económica, este debe acreditar la existencia de establecimiento físico en la respectiva jurisdicción y con ello la calidad de sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público.

Para decidir, lo primero que la Sala advierte es que el *a quo* al proferir la sentencia del 12 de noviembre de 2020, objeto del recurso de apelación, debía atender los criterios fijados por esta corporación por vía de unificación en la sentencia proferida el 6 de noviembre de 2019, en la que se definieron aspectos de especial relevancia en materia de alumbrado público, pues es del caso recordar que la interpretación del Derecho cuando es realizada por autoridades investidas de facultades de unificación de jurisprudencia, como sucede con las altas cortes de justicia, adquiere carácter vinculante<sup>35</sup>.

Como se expuso en la aludida sentencia de unificación, en concreto, en la regla (ii), 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»*.

A su vez, se fijaron unas subreglas -fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público-, a saber: (i) ser usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica, (ii) la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios en determinada jurisdicción, (iii) 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 (iv) tratándose de empresas que tienen activos en el territorio del municipio 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 de alumbrado público.

En el artículo 2 del Acuerdo 020 de 2016, norma que no es sometida a control de legalidad en este proceso, se prevé que en el municipio de Neiva el hecho generador del impuesto de alumbrado público *«lo constituye el ser usuario potencial, el disfrute directo o indirecto o el beneficio potencial de la infraestructura del sistema de alumbrado público»*<sup>36</sup> y es a partir de ese hecho generador que en el artículo 4 del mismo ordenamiento (norma parcialmente demandada) se dispuso que el sujeto pasivo o responsables del tributo lo serían *«todas las personas naturales o jurídicas domiciliadas o no en el municipio de Neiva y cuyo giro de negocios o residencia se realice en este Municipio, sobre los cuales recaerá el hecho generador de la obligación tributaria aquí establecida, pertenecientes al régimen general o al régimen especial que a continuación se definirán. Los sujetos pasivos se encuentran clasificados en Sujetos Pasivos Económicos y Sujetos Pasivos de Derecho»*.

<sup>35</sup> Sentencia C-634 de 2011, M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

<sup>36</sup> Fl. 22 c.p. 1.



El componente de la norma demandada «*domiciliado o no en el municipio de Neiva*» frente al cual se propuso reparo en la demanda, no se puede considerar e interpretar en forma aislada al contenido íntegro de la misma (art. 4) y del ordenamiento del que hace parte, pues lo cierto es que conforme con los artículos 2 y 4 del Acuerdo 020 de 2016, en esa jurisdicción se le considera sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público tanto a las personas naturales o jurídicas que estén domiciliadas o que no estándolo su «*giro de los negocios o la residencia se realice en el municipio*», en el entendido que el giro ordinario de los negocios «*hace referencia a aquellas actividades que realizan las sociedades, que pueden calificarse como actos de comercio o mercantiles habituales, en desarrollo del objeto social, que incluye el principal y el secundario*»<sup>37</sup> en tanto que, la residencia, en el contexto de este tributo «*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>38</sup>, lo que en criterio de la Sala resulta consonante con las reglas fijadas en la sentencia de unificación proferida el 6 de noviembre de 2019, a las que se aludió con anterioridad.

Ahora bien, la necesidad de que se acredite la existencia de un establecimiento físico en la respectiva jurisdicción para determinar la sujeción pasiva del tributo, es una cuestión que se deberá verificar en cada caso concreto, no siendo esta la oportunidad para valorar dicho aspecto en relación con la parte actora, puesto que la norma enjuiciada -Acuerdo 020 de 2016- establece criterios generales para determinar los elementos de la obligación tributaria en el municipio demandado, razón por la cual, esta no crea una situación jurídica concreta frente a la demandante.

Conforme a lo expuesto, se concluye que el artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016 no desconoce el principio de territorialidad del tributo, en tanto que, contrario a lo afirmado por la parte actora, la sujeción pasiva del impuesto de alumbrado público está atado a ser usuario potencial del servicio en la jurisdicción de Neiva, razón por la cual, este cargo de apelación no prospera.

### iii. Las bases gravables y las tarifas diferenciales. Artículos 4 (inciso 4º) y 7 (literal b) del Acuerdo 020 de 2016

Las normas parcialmente demandadas establecen:

#### «ARTÍCULO CUARTO.- SUJETOS PASIVOS- [...]

**SUJETOS PASIVOS ECONÓMICOS:** Son las personas naturales o jurídicas cobijadas en el hecho generador y en las cuales recae la obligatoriedad de contribuir con el Impuesto de Alumbrado Público establecido mediante el presente Acuerdo, bien sea que queden gravadas en el Régimen General o en el Régimen Especial.

- **RÉGIMEN GENERAL:** Pertencen a este régimen todos aquellos contribuyentes que se beneficien directa o indirectamente del servicio de Alumbrado Público y a quienes se les determine el tributo como un porcentaje del valor de su consumo de energía eléctrica aplicado después de los subsidios y antes de las contribuciones. Para dar aplicación al principio constitucional de progresividad tributaria, se tomará como elemento diferenciador al determinar los porcentajes sobre el valor de su consumo de energía la estratificación

<sup>37</sup> Sentencias del 31 de mayo de 2018, exp. 21776 y del 18 de julio de 2018, exp. 23009, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y, del 26 de julio de 2018, exp. 21162 y del 23 de septiembre de 2021, exp. 24504, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

<sup>38</sup> Sentencia de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



socioeconómica del sujeto pasivo, su capacidad de generación de riqueza y diferenciando el sector rural del urbano.

- **RÉGIMEN ESPECIAL:** Pertenecen a este régimen todos aquellos contribuyentes que se beneficien directa o indirectamente del servicio de Alumbrado Público, a los cuales se les ha asignado una tarifa fija en UVT o en proporción al valor a pagar por concepto de impuesto predial. A efectos de dar aplicación al principio constitucional de progresividad tributaria, se tendrá en cuenta como elemento diferenciador la capacidad económica del contribuyente, la cual se medirá por la actividad económica o de servicios específica desarrollada por el sujeto pasivo.

**SUJETOS PASIVOS DE DERECHO.** [...]» [aparte subrayado corresponde al demandado].

**ARTÍCULO SÉPTIMO.- TARIFAS-** Según el tipo de sujeto pasivo, las tarifas para liquidar el Impuesto de Alumbrado Público serán las siguientes:

**A. TARIFAS PARA LOS SUJETOS PASIVOS ECONÓMICOS DEL RÉGIMEN GENERAL.**  
[...]

**B. TARIFAS PARA LOS SUJETOS PASIVOS ECONÓMICOS DEL RÉGIMEN ESPECIAL.**

ACTIVIDADES/ BASE GRAVABLE	TARIFA EN UVT
[...]	
<u>GENERACIÓN, TRANSPORTE E INTERCONEXIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA</u>	<u>2000</u>
[...]	
<u>ACTIVIDADES DE DISTRIBUCIÓN Y COMERCIALIZACIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA</u>	<u>1000</u>

**C.** [...] [aparte subrayado corresponde al demandado].

El tribunal juzgó que la distinción entre sujetos pasivos del régimen general y especial no vulnera los principios de progresividad, equidad e igualdad, precisando que frente a este último no se cuenta con estudio que así lo acredite. Agregó que esa distinción tuvo como motivación que entre los sujetos pasivos se incluyeron sectores especiales, quienes con su tributo aportan sin desequilibrar el balance presupuestal, permitiendo la disminución del costo del tributo en los usuarios residenciales tanto urbanos como rurales, beneficiando al 91.3% de la población general del municipio de Neiva. Nivelación de las cargas tributarias que no existía antes de la expedición del acto demandado.

En cuanto a la tarifa impuesta a las empresas de distribución y comercialización de energía eléctrica, el *a quo* destacó que el acuerdo dispuso una fórmula conforme con la cual dividiría la tarifa del impuesto teniendo en cuenta la cantidad de sujetos especiales, y como en el municipio de Neiva la demandante es la única que presta el servicio, eso condujo a que se aplicara la correspondiente a 1000 UVT.

La parte apelante aduce que la distinción entre sujetos pasivos pertenecientes al régimen general o especial carece de sustento material, técnico o tributario y, aunque el municipio la fundamentó en la observancia del principio de progresividad tributaria y la redistribución de las cargas impositivas y de la riqueza, planteamiento avalado por el tribunal, este desconoce el Decreto 2424 de 2006 y la Resolución CREG 043



de 1995, además, se basa en criterios subjetivos y no consulta las subreglas f) y g) de la sentencia de unificación.

Respecto a la tarifa en UVT afirmó que no cuenta con sustento técnico, toda vez que se aplicó la fórmula contenida en la exposición de motivos y se estableció una tarifa fija para la única empresa que en el municipio de Neiva realiza las actividades señaladas en la norma. Además, el tribunal omitió que en la precitada sentencia de unificación se expuso que las tarifas deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo de la prestación del servicio a la comunidad, el que se debe establecer de conformidad con la metodología fijada 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.

Para resolver, se advierte que en el inciso cuarto del artículo 4 del Acuerdo 020 de 2016, norma demandada, el Concejo Municipal de Neiva estableció que los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público que pertenecen al régimen especial son todos aquellos contribuyentes que se beneficien directa o indirectamente del servicio de alumbrado público, a los cuales se les ha asignado una tarifa fija en UVT o en proporción al valor a pagar por concepto de impuesto predial.

A su vez, el artículo 5 del mismo ordenamiento dispone que para la liquidación del impuesto de alumbrado público la base gravable será respecto de cada sujeto pasivo, dependiendo si pertenecen al régimen general (considerando el valor de la cantidad de energía mensual consumida)<sup>39</sup> o especial (UVT)<sup>40</sup>

Por su parte, el literal b) del artículo 7 del Acuerdo 020 de 2016, también demandado, define la tarifa para los sujetos pasivos económicos del régimen especial en UVT.

Como se expuso en la sentencia de unificación proferida el 6 de noviembre de 2019, la base gravable del impuesto de alumbrado público «puede ser fija o variable, ya sea que se exprese en una determinada suma de dinero, o que se comprenda entre un máximo y un mínimo ajustado a la magnitud de la base gravable»<sup>41</sup> y, por su parte, la tarifa puede «expresarse en porcentajes fijos, proporcionales, o progresivos», de ahí que su esquema en UVT no necesariamente conduzca a la nulidad de la norma demandada, máxime si se observa que en el municipio de Neiva está prevista tanto para los sujetos pasivos del régimen general como del especial, como se observa a continuación:

- Tarifas para los sujetos pasivos económicos del régimen general:

SECTOR/ ESTRATO	TARIFA (porcentaje sobre el valor del consumo de energía mensual)		TARIFA MÍNIMA LÍMITE MÍNIMO EN UVT	
	URBANA	RURAL	URBANO	RURAL
RESIDENCIAL				
1	4%	3%	0.00 UVT	0.0 UVT
2	5%	3%	0.00 UVT	0.0 UVT
3	6%	3%	0.07 UVT	0.06 UVT
4	7%	12%	0.1 UVT	0.1 UVT

<sup>39</sup> Categorización: residencial, comercial, industrial, oficial, bombeo de agua, autoconsumo, provisional y riego.

<sup>40</sup> Entre otras, la generación, transporte e interconexión de energía eléctrica y, las actividades de distribución y comercialización de energía eléctrica.

<sup>41</sup> Cita de cita: sentencia del 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



5	10%	12%	0.3 UVT	0.3 UVT
6	12%	12%	0.5 UVT	0.5 UVT

- Tarifas para los sujetos pasivos económicos del régimen especial:

ACTIVIDADES/BASE GRAVABLE	TARIFA EN UVT
Actividades de operaciones con moneda extranjera, cambios, envíos, recepción y depósito	2
Actividades de concesiones viales y/o de administración y/o operación de peajes	200
Actividades de recolección de residuos sólidos y disposición de los mismos	10
Distribución, comercialización de gas licuado de petróleo	20
Actividades de tratamiento y/o distribución y/o comercialización de agua potable,	10
Instituciones descentralizadas del orden nacional o departamental de cualquier orden	20
Generación, transporte e interconexión de energía eléctrica	2000
Oleoductos y/o gaseoductos que atraviesen predios ubicados en la jurisdicción rural o urbana del municipio de Neiva	2000
Distribución y comercialización de gas natural por redes	100
Plantas procesadoras de alimentos	5
producción y/o distribución y/o comercialización de televisión satelital y por cable	250
Actividades de operación de antenas de telefonía móvil, recepción y/o retransmisión de enlaces, por unidad de torres o postes instalados	50
Actividades de distribución y comercialización de energía eléctrica	1000

Esa diferencia en el esquema tarifario, según consta en el documento denominado análisis metodológico para la propuesta del cálculo tarifario al sistema de alumbrado público del municipio de Neiva de agosto de 2016, aportado con la contestación de la demanda<sup>42</sup>, obedece a la búsqueda de la sostenibilidad económica del sistema con la inclusión de sujetos pasivos especiales.

Además, tal como se indicó en la exposición de motivos del acto demandado, «el tributo es diferencial de acuerdo a la capacidad económica y su ubicación sectorizando según su actividad y clasificando los usuarios teniendo en cuenta el principio de progresividad, aportando más ingresos de acuerdo a su tributación» y, con la inclusión de los sujetos pasivos especiales «estos aportarán sin desequilibrar el balance presupuestal y permitirá la disminución del costo del tributo en los usuarios residenciales tanto urbano como rural, beneficiando al 91.3% de los usuarios del municipio de Neiva»<sup>43</sup>.

La parte apelante discrepa de lo anterior, porque considera que un estudio serio sobre la solidez financiera y la capacidad de generación de riqueza implica un escrutinio completo de las finanzas y el modelo de negocios de las empresas sometidas a dicho régimen especial, con el fin de soportar lo que someramente se incluyó como un hecho sin cuestionamiento. Considerando que, en todo caso, la diferenciación entre régimen general y especial carece de sustento material, técnico o tributario.

Al respecto, se advierte que esta sola manifestación no tiene la entidad suficiente para desvirtuar los análisis, cálculos y consideraciones que tuvo en cuenta el Concejo Municipal de Neiva para expedir el acuerdo demandado.

<sup>42</sup> Fls. 207 a 231 c.p.1.

<sup>43</sup> Fl. 199 c.p.1.



Para la Sala, «[e]l hecho de establecerse tarifas diferenciales conlleva a que se aplique a cabalidad el principio de progresividad y, por ende, los principios de equidad e igualdad, toda vez que no se trata con el mismo criterio a todos los administrados, sino en atención a la capacidad contributiva que detentan»<sup>44</sup> y, tratándose de tarifas especiales, estas no desconocen «la naturaleza del impuesto del servicio de alumbrado público, ni se le da un trato discriminatorio al contribuyente. Todo lo contrario, lo que se obtiene es la determinación del impuesto acorde con la capacidad contributiva del beneficiario real o potencial del impuesto al servicio del alumbrado público»<sup>45</sup>.

Ahora, en cuanto al presunto desconocimiento de los límites establecidos en el Decreto 2424 de 2006 y en la Resolución CREG 043 de 1995, se precisa que esta última fue derogada por el artículo 30 de la Resolución 123 de 2011 de la citada comisión y, en todo caso, en el proceso no está demostrado que el municipio demandado perciba o cobre más de lo que le cuesta prestar el servicio de alumbrado público, carga que le corresponde asumir a la parte actora para desvirtuar la presunción de legalidad del acto administrativo<sup>46</sup>.

Se reitera, en lo que resulta aplicable al caso, que en criterio de la Sala «en esas normativas [se refiere a la Resolución 43 de 1995 de la CREG y el Decreto 2424 de 2006] no se exige que los municipios realicen estudios previos al establecimiento del impuesto de alumbrado público, sino que el pago del servicio debe ser proporcional al costo del mismo»<sup>47</sup>. En consecuencia, por el hecho de que en el acto demandado no se indique el cumplimiento de los límites previstos en la normativa citada, no deviene en que la liquidación del tributo se encuentre indebidamente motivada, más aún, si los entes territoriales no tienen que efectuar estudios previos a la imposición del impuesto al servicio de alumbrado público»<sup>48</sup>.

Se debe tener en cuenta que conforme a la regla 5 -tarifa- subreglas i) y j) de la sentencia de unificación proferida el 6 de noviembre de 2019, 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 y, que la carga de probar la no razonabilidad y/o no proporcionalidad de la tarifa es del sujeto pasivo, lo que no está probado en este expediente.

Finalmente, se precisa que las subreglas f)<sup>49</sup> y g)<sup>50</sup> indicadas en la sentencia de unificación constituyen fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público, por lo que, el argumento, según el cual, estas no se ven reflejadas en el acto demandado, no deriva en la nulidad del mismo, si se tiene en cuenta que la discusión en este caso es la existencia de un régimen general y especial que repercute en la aplicación de tarifas diferenciales, las que como se analizó, no están probadas que resulten irracionales o desproporcionadas.

Por lo anterior, este cargo de apelación no prospera.

<sup>44</sup> En este sentido cfr. la sentencia del 3 de julio de 2020, exp. 24276, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E).

<sup>45</sup> Ibidem.

<sup>46</sup> Ibidem.

<sup>47</sup> Cita de cita: Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 19 de marzo de 2015, expediente nro. 5001-23-31-000-2009-00128-01 (20104), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>48</sup> Sentencia del 3 de julio de 2020, exp. 24276, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E).

<sup>49</sup> El consumo de energía eléctrica es un referente idóneo para determinar la base gravable de sujetos pasivos que tienen la condición de usuario regulado del servicio público de energía eléctrica.

<sup>50</sup> La capacidad instalada es un parámetro válido para determinar la base gravable de las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica.



#### iv. Sistema de recaudación. Designación. Artículo 10 del Acuerdo 020 de 2016

La norma parcialmente demandada establece:

«**ARTÍCULO DÉCIMO- SISTEMA DE RECAUDACIÓN-** Para el recaudo del Impuesto de Alumbrado Público, el Municipio podrá acudir a los siguientes mecanismos de recaudo.

- Mecanismo de facturación conjunta del Impuesto de Alumbrado Público con el servicio público domiciliario de energía eléctrica, para quienes son sujetos pasivos del tributo pertenecientes al régimen general y/o especial.

- Para este mecanismo la Administración Municipal podrá designar como agentes recaudadores a las empresas comercializadoras de energía eléctrica que tengan vínculos comerciales con usuarios del servicio de energía eléctrica del Territorio del Municipio.

- Mecanismo de facturación directa por parte de la dependencia competente dentro de la Administración Municipal de Neiva, para cualquiera de los sujetos pasivos del tributo pertenecientes al régimen general y/o especial señalados en el Artículo Quinto del presente Acuerdo, al tenor de lo dispuesto en el artículo 69 de la ley 1111 de 2006 modificada por el artículo 58 de la ley 1430 de 2010 y demás normas que las modifiquen, complementen o deroguen.

- Declaración privada del tributo para los sujetos pasivos que el Municipio considere, de acuerdo con los formatos que para tal efecto implemente la dependencia competente.

- **PARÁGRAFO PRIMERO:** El responsable del recaudo del Impuesto es el comercializador de energía o quien el municipio de Neiva designe o contrate para tal fin. Dicho responsable actúa como Recaudador y debe cumplir las obligaciones que ello le implique.

- **PARÁGRAFO SEGUNDO:** A los agentes recaudadores que incumplan con sus obligaciones, se les aplicarán las sanciones contenidas en el Acuerdo 050 de 2009 del Estatuto Tributario Municipal y demás normas que le modifiquen o le sustituyan.

- **PARÁGRAFO TERCERO:** La Administración Municipal deberá garantizar los medios más eficaces para la recaudación del impuesto de alumbrado público, en especial dar aplicación a lo reglamentado por la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG» [aparte subrayado corresponde al demandado].

El tribunal consideró que el municipio de Neiva podía recaudar el impuesto de alumbrado público de manera directa o por medio de un tercero. Cuando se recauda a través de la empresa que presta el servicio público domiciliario de energía eléctrica, debe mediar un contrato de facturación y recaudo conforme a lo previsto en las Resoluciones CREG 122 de 2011 y 5 de 2012, el cual, para el caso, se suscribió desde el 31 de diciembre de 1997 con la Electrificadora del Huila SA ESP y por término indefinido (antes de la aprobación del Acuerdo 020 de 2016). Además, al tenor del numeral 3 del artículo 6 de la Resolución CREG 122 de 2011, es obligación del prestador del servicio público de energía eléctrica efectuar el recaudo del impuesto de alumbrado público a los usuarios registrados en su base de datos, por lo que dichas empresas pueden ser designadas para tal fin.

La parte apelante puso de presente que el tribunal no se refirió a las implicaciones derivadas de su naturaleza jurídica, conforme a la estructura del Estado y afirmó que la designación unilateral impuesta en el artículo 10 del acuerdo demandado contradice de manera directa las Resoluciones CREG 122 de 2011 y 5 de 2012, en



tanto la recaudación del tributo por parte de un tercero requiere de un contrato de facturación y recaudo.

En relación con las implicaciones derivadas de la naturaleza jurídica de Electrohuila SA ESP, que según se afirmó en la demanda, por tratarse de una entidad descentralizada del orden nacional no puede ser designada (subordinada) por el orden territorial, sino contratada, se precisa que comoquiera que el acto que se está sometiendo a control de legalidad es de carácter general y no se refiere en específico a la actora, no es posible realizar el juicio de legalidad que se propone.

Aclarado lo anterior, y para resolver, se pone de presente que en la norma local el municipio de Neiva estableció varias modalidades de recaudo del impuesto de alumbrado público (facturación conjunta con el servicio público domiciliario de energía eléctrica, facturación directa por parte del municipio y declaración privada), indicando que el responsable del recaudo será el comercializador de energía o quien se designe o contrate para tal fin (cfr. el parágrafo 1 del art. 10).

Si bien, al referirse al mecanismo de facturación conjunta del impuesto de alumbrado público con el servicio público domiciliario de energía eléctrica se previó que el municipio «*podrá designar como agentes recaudadores a las empresas comercializadoras de energía eléctrica que tengan vínculos comerciales con usuarios del servicio de energía eléctrica del Territorio del Municipio*», ello por sí solo no conduce a la nulidad pretendida, en tanto que en la forma como está redactada la norma no riñe con las resoluciones de la CREG, presuntamente vulneradas.

Al respecto, es preciso mencionar que el artículo 29 de la Ley 1150 de 2007 define los elementos que se deben cumplir en los contratos estatales de alumbrado público y establece que la Comisión de Regulación de Energía y Gas -CREG- regulará el contrato y el costo de facturación y recaudo conjunto con el servicio de energía de la contribución creada por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915 con destino a la financiación de este servicio especial inherente a la energía.

Esa comisión consideró que la facturación y recaudo conjunto al que se refiere la citada norma debe desarrollarse en el marco de la actividad de comercialización del servicio público domiciliario de energía eléctrica, por lo que expidió la Resolución CREG 122 de 2011<sup>51</sup> que le aplica a los municipios y distritos, y a las empresas prestadoras de ese servicio público domiciliario para efectos del contrato que suscriban para la facturación y recaudo conjunto con el servicio público domiciliario de energía eléctrica, del impuesto creado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915 con destino a la financiación del servicio de alumbrado público y determinación de su costo, según lo establecido en el artículo 29 de la Ley 1150 de 2007.

Acto que fue modificado por la Resolución CREG 5 de 2012<sup>52</sup>, que se ocupó: (i) de la definición de costos de facturación y recaudo conjunto del impuesto de alumbrado público, y de facturación, (ii) del objeto del contrato y/o convenio de facturación y recaudo conjunto, (iii) de las obligaciones del prestador del servicio público de energía

<sup>51</sup> Por la cual se regula el contrato y el costo de facturación y recaudo conjunto con el servicio de energía del impuesto creado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915 con destino a la financiación del servicio de alumbrado público.

<sup>52</sup> Por la cual se modifica la Resolución CREG 122 de 2011 mediante la cual se regula el contrato y el costo de facturación y recaudo conjunto con el servicio de energía, del impuesto creado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915, con destino a la financiación del servicio de alumbrado público.





eléctrica, (iv) de la información mínima para totalizar y/o facturar el impuesto de alumbrado público y (v) de los costos de facturación y recaudo conjunto.

En dichas resoluciones la comisión estableció la metodología general para que los municipios y/o distritos fijen en cada caso el costo máximo en que incurren las empresas prestadoras del servicio público domiciliario de energía eléctrica por realizar las actividades de facturación y recaudo del impuesto al servicio de alumbrado público de manera conjunta con el del servicio público domiciliario de energía eléctrica, por lo que en los términos en los que se planteó el cargo, la Sala no evidencia que la norma demandada desconozca lo allí previsto.

La Sección no desconoce que del contenido de la Resolución CREG 122 de 2011, se colige que para que se materialice el recaudo, entendido como «*la actividad de percibir el valor correspondiente al impuesto de alumbrado público de los sujetos pasivos que determine el municipio o distrito, haciendo uso de la infraestructura de la empresa de servicio público domiciliario de energía eléctrica*», se requiere de un contrato de facturación y recaudo conjunto del impuesto de alumbrado público, que corresponde al «*acuerdo de voluntades entre los municipios o distritos y las empresas prestadoras del servicio público domiciliario de energía eléctrica en el cual se pactan las actividades necesarias para facturar y recaudar de manera conjunta con el servicio público domiciliario de energía eléctrica, el impuesto de alumbrado público*», lo que tendrá que ser atendido por el municipio demandado, pues así lo dispuso el parágrafo tercero del artículo 10 del Acuerdo 020 de 2016 al indicar que «*[l]a Administración Municipal deberá garantizar los medios más eficaces para la recaudación del impuesto de alumbrado público, en especial dar aplicación a lo reglamentado por la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG*».

Así, se concluye que el artículo 10 del Acuerdo 020 de 2016 se debe leer e interpretar en su integridad, lo que conduce a que se descarte que el término «*designar*» al que alude el inciso tercero de esa norma desconozca lo reglamentado por la CREG, por el contrario, su parágrafo tercero es imperativo al establecer que en materia de recaudo del impuesto de alumbrado público el municipio está sometido a las mismas.

Por lo anterior, este cargo de apelación no prospera.

#### **v. Responsabilidad del agente recaudador. Artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016**

La norma parcialmente demandada establece:

**«ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO.-** Responsabilidad por la recaudación: Los agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar, sin responder solidariamente por el no pago del impuesto, siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes. Sin perjuicio de su derecho a exigir al sujeto pasivo de la recaudación el pago del impuesto una vez cancele la obligación.

*Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes son de exclusiva responsabilidad de la dependencia competente de la Administración municipal»* [aparte subrayado corresponde al demandado].

Para el tribunal, esta norma no es ilegal, porque de su lectura «*se infiere, contrario a lo dicho por la demandante, que el municipio de Neiva no estableció una solidaridad entre el usuario del servicio de energía como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público y la*



*entidad comercializadora del servicio público, pues la norma fue taxativa en señalar que entre dichos actores no existe responsabilidad solidaria, salvo que la entidad recaudadora no facture el respectivo tributo»<sup>53</sup>.*

La parte apelante expuso que la norma demandada «*sí establece la responsabilidad de los agentes de recaudación por los valores que están obligados a recaudar, inclusive cuando afirma que no responden solidariamente*», de ahí que lo que se ataque sea su redacción «*antinómica y contradictoria*» al señalar que «*los agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar*» y a continuación indicar que «*sin responder solidariamente por el no pago del impuesto*».

En cuanto al aparte demandado, para entender el sentido del mismo, es preciso leer en integridad el artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016, que en sus primeras líneas señala que «*[l]os agentes de recaudación son responsables ante el fisco por los valores que estén obligados a recaudar, sin responder solidariamente por el no pago del impuesto*», pues es clara la diferencia que existe entre las obligaciones del sujeto pasivo del tributo con las del agente recaudador, de ahí que no se pueda predicar solidaridad de este último por el no pago del tributo facturado.

Sin embargo, inmediatamente después de referirse a la no solidaridad del agente recaudador por el no pago del impuesto, la norma demandada dispone que esto, «*siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes*», con lo cual, le asiste razón a la demandante al afirmar que el aparte demandado determina responsabilidad en el agente recaudador en el evento en el que el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público decida no realizar el pago del tributo liquidado en la factura del servicio de energía eléctrica.

Si bien, el tribunal adujo que la norma demandada fue taxativa en señalar que entre el agente recaudador y el sujeto pasivo del tributo no existe responsabilidad solidaria, salvo que la entidad recaudadora no facture el respectivo tributo, para la Sala, esa afirmación no se extrae del contenido íntegro de la misma, en la que se prevé que no habrá responsabilidad solidaria en todos los casos en los que el pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes, de modo que, al tenor de la disposición demandada, si el usuario del servicio de energía eléctrica decide no pagar el tributo liquidado junto con el servicio público domiciliario, se le traslada esa carga, en este caso, a la empresa comercializadora de energía por actuar como agente recaudador del tributo, lo que desconoce que solo el incumplimiento de sus deberes en dicha calidad genera las sanciones contenidas en el Acuerdo 050 de 2009, al que remite el parágrafo segundo del artículo 10 del Acuerdo 020 de 2016.

Con todo, no se puede perder de vista que conforme al artículo 3 de la Resolución CREG 5 de 2012, que modificó el artículo 6 de la Resolución CREG 122 de 2011, dentro de las obligaciones del prestador del servicio público de energía eléctrica están, entre otras: (i) «*[e]fectuar la facturación del impuesto al alumbrado público según las condiciones indicadas en el contrato y en esta resolución*» y (ii) «*[t]otalizar en el cuerpo de la factura de energía eléctrica el valor correspondiente al impuesto al alumbrado público, indicando claramente el concepto e incluyendo la información mínima establecida en el artículo 7o de la presente resolución, realizar el recaudo de dicho impuesto de manera*

<sup>53</sup> Págs. 29 y 30 de la sentencia apelada.



*conjunta con el servicio domiciliario de energía eléctrica y en caso de ser requerido por el usuario, facturar de manera separada el valor del respectivo impuesto», con lo cual, es factible que en esos eventos, de mantenerse el aparte demandado, el prestador del servicio público tenga que responder por el no pago del tributo, que se repite, es una carga que le corresponde asumir al sujeto pasivo del impuesto, no al agente recaudador.*

Por lo anterior, este cargo de apelación prospera, sin que sea necesario abordar el estudio de los demás argumentos expuestos en el recurso de apelación frente a dicha norma.

La Sala precisa que la nulidad que se decreta no da lugar al reconocimiento de perjuicio alguno, porque como se analizó con anterioridad, el acto demandado en este proceso es de carácter general y, en todo caso, la pretensión indemnizatoria está estructurada en los supuestos perjuicios causados a la actora a causa de la diferencia arrojada entre el valor promedio pagado por concepto del impuesto de alumbrado público antes de la entrada en vigencia del Acuerdo 020 de 2004, con lo pagado como consecuencia de la aplicación de las tarifas del acto enjuiciado, cuya presunción de legalidad, en cuanto a ese elemento del tributo, no fue desvirtuada.

En conclusión, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se declarará la nulidad parcial del artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016, en concreto, el aparte «*siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes*». Se negarán las demás pretensiones de la demanda.

No se condenará en costas en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, atendiendo la naturaleza del asunto.

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:**

1. **REVOCAR** la sentencia del 12 de noviembre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Huila. En su lugar:

***Primero: DECLARAR** la nulidad parcial del artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016, expedido por el Concejo Municipal de Neiva, en el siguiente aparte: «siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes».*

***Segundo: NEGAR** las demás pretensiones de la demanda.*

2. Sin condena en costas.



3. **RECONOCER** personería al abogado Oscar Mauricio Fierro Núñez, como apoderado del municipio de Neiva, en los términos y para los efectos del poder conferido, visible en el índice 22 de SAMAI.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidenta  
Aclara el voto

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*

**WILSON RAMOS GIRÓN**



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**ACLARACION DE VOTO**

<b>Referencia</b>	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
<b>Radicación</b>	41001-23-33-000-2017-00142-01 (25642)
<b>Demandante</b>	ELECTRIFICADORA DEL HUILA S.A. ESP
<b>Demandado</b>	MUNICIPIO DE NEIVA

Mediante sentencia del 10 de agosto de 2023, la Sala declaró la nulidad parcial del artículo 11 del Acuerdo 020 de 2016, expedido por el Concejo Municipal de Neiva, en el siguiente aparte: *“siempre y cuando el incumplimiento del pago sea del total de la factura del servicio de energía eléctrica por parte de los contribuyentes”*.

El fallo sostuvo que: *“le asiste razón a la demandante al afirmar que el aparte demandado determina responsabilidad en el agente recaudador en el evento en el que el sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público decida no realizar el pago del tributo liquidado en la factura del servicio de energía eléctrica.”*

Aclaro el voto para precisar que, la interpretación que el tribunal hizo de la norma en cuestión, esto es, que *“la norma demandada no estableció solidaridad entre el usuario del servicio de energía como sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público y la entidad comercializadora del servicio público, pues la norma es clara en indicar que entre dichos actores no existe responsabilidad solidaria, salvo que la entidad recaudadora no facture el respectivo tributo.”*, corresponde a la lectura que hago de esta norma, sin embargo, acompañó la decisión por cuanto la nulidad declarada y el fundamento que se tuvo en cuenta para ello, coincide con el fin último de la interpretación que aduje.

En los anteriores términos, dejo presentada mi aclaración de voto.

Atentamente,

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**