

EMPRESAS PROPIETARIAS DE OBRAS DE GENERACION DE ENERGIA - Se rigen por la Ley 56 de 1981 y no por la Ley 14 de 1983 / ACTIVIDAD INDUSTRIAL - se aplica la Ley 14 de 1983 a las empresas que no son propietarias de obras de generación de energía / BASE GRAVABLE PARA EMPRESAS PROPIETARIAS DE GENERACION DE ENERGIA - Se aplica la Ley 56 de 1981

El artículo 51 de la Ley 383 de 1997 expresamente dispuso que “La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981”. En consecuencia, fue explícita y clara la voluntad del legislador en el sentido de que el impuesto de industria y comercio para las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica, se regule por el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y no por la Ley 14 de 1983. La Ley 383 mantiene, entonces, el régimen de la Ley 56 de 1981, vigente en ese momento, que rigió sin interrupciones, aun después de proferida la Ley 14 de 1983. Existe una norma especial para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, cuando la misma es realizada por las entidades propietarias de las obras de generación de energía eléctrica, cual es el artículo 7[a] de la Ley 56 de 1981. El sujeto activo del impuesto es la entidad propietaria de la obra; el sujeto pasivo, en general, el municipio en donde se encuentra la planta generadora; la base gravable, cada kilovatio instalado en la central generadora y la tarifa cinco pesos anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente. Cuando la actividad industrial de generación de energía es realizada por quienes no son propietarias de las obras de generación eléctrica, la norma aplicable es la general, o sea la Ley 14 de 1983, con base en la cual la base gravable son los ingresos brutos, y la tarifa la deben fijar los concejos municipales entre el dos y el siete por mil mensual, sin embargo, en el caso concreto, el acto acusado gravaba conforme a la Ley 14 de 1983 (a la tarifa del seis por mil), la generación de energía en general, sin precisar que dicha tarifa sólo puede aplicarse a las entidades que no sean propietarias de las obras de generación, pues, se repite, para las propietarias de las obras rige la Ley 56 de 1981. De manera que las normas sobre la base gravable del impuesto de industria y comercio, y la base gravable especial para la actividad industrial determinadas conforme a la Ley 14 de 1983, no pueden aplicarse para la actividad de generación de energía cuando la realizan los propietarios de obras de generación, pues en este caso, la actividad industrial se grava conforme con el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 que regula de manera especial el impuesto de industria y comercio para estos industriales. Que señala que la base gravable para esta actividad son los kilovatios instalados en la central generadora y la tarifa cinco pesos anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente, en consecuencia, el impuesto no puede determinarse con base en los ingresos brutos. Quienes realicen actividades de transmisión, distribución o comercialización de energía eléctrica y las demás labores complementarias pagan el impuesto de industria y comercio de conformidad con las disposiciones de la Ley 56 de 1981, siempre que sean las entidades propietarias de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que cuando no sean propietarias lo cancelan de acuerdo con lo previsto por la Ley 14 de 1983.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente (E): HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá, D.C., treinta (30) de octubre de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 15001-23-31-000-2000-01712-02(15526)

Actor : MAURICIO PLAZAS VEGA

Demandado: DEPARTAMENTO DE PAIPA

FALLO

Se decide la apelación del municipio demandado contra la sentencia de 7 de octubre de 2004 del Tribunal Administrativo de Boyacá, Sala de Descongestión, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad de MAURICIO PLAZAS VEGA contra los artículos 1(parcial) del Acuerdo Municipal 017 de 1999 y 37, 38 y 47 (parcial) del Acuerdo Municipal 040 de 1996, expedidos por el Concejo Municipal de Paipa

DEMANDA

MAURICIO PLAZAS VEGA demandó la nulidad de los artículos 1(parcial) del Acuerdo Municipal 017 de 1999 y 37, 38 y 47 (parcial) del Acuerdo Municipal 040 de 1996, expedidos por el Concejo Municipal de Paipa. La nulidad de los artículos 37 y 38 del Acuerdo 040 de 1996 sólo en cuanto en tales normas se sujeta a la actividad de generación de energía eléctrica a las reglas de determinación de la base gravable del impuesto de industria y comercio en función de los ingresos obtenidos, sin tener en cuenta que la base gravable en tal caso está dado por el número de kilovatios instalados. Los artículos demandados disponen:

Acuerdo Municipal 017 de 1999
(8 junio 22)

POR EL CUAL SE MODIFICA EL ACUERDO 040 DE 1996

A C U E R D A:

“Artículo 1°. El artículo 47 del Acuerdo 040 de 1996 quedará así:

Artículo 47. ACTIVIDADES ECONÓMICAS. TARIFAS. Establecer la siguiente clasificación y escala tributaria de las actividades económicas para la liquidación del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Paipa así:

Código Actividad	CIU-AC PAIPA	Descripción Actividades Actividades Industriales	Tarifa por mil
104	4010	Generación de energía eléctrica”	7
(...)			

Acuerdo 040 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa

(...)

“Artículo 37. BASE GRAVABLE ORDINARIA. El impuesto de industria y comercio se liquidará por las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, con base en el promedio mensual de ingresos brutos obtenidos durante el año inmediatamente anterior, en el ejercicio de la actividad o actividades gravadas.

PARAGRAFO. Se entiende por ingresos brutos del contribuyente lo facturado por ventas, las comisiones, los intereses, los honorarios los pagos por servicios prestados y todo ingreso originado o conexo con la actividad gravada.

El promedio mensual resulta de dividir el monto de los ingresos brutos obtenidos en el año inmediatamente anterior por el número de meses en que se desarrolle la actividad.

Si se realizan actividades exentas o no sujetas se descontarán del total de ingresos brutos relacionados en la declaración. Para tal efecto deberán demostrar en su declaración el carácter de exentos o amparados por prohibición invocando el acto administrativo que otorgó la exención o la norma a la cual se acojan, según el caso.

Artículo 38. BASE GRAVABLE DE LAS ACTIVIDADES INDUSTRIALES. Cuando la sede fabril se encuentre ubicada en este Municipio, la base gravable para liquidar el impuesto de industria y comercio en la actividad industrial, estará constituida por el total de ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción. Se entiende que la actividad es industrial, cuando el fabricante vende directamente desde la fábrica, los productos al consumidor final.

PARÁGRAFO: En los casos en que el fabricante actúe también como comerciante, esto es que con sus propios recursos y medios económicos asuma el ejercicio de la actividad comercial en el Municipio a través de puntos de fábrica, locales, puntos de venta, almacenes, establecimientos, oficinas, debe tributar en esta jurisdicción por cada una de estas actividades, a las bases gravadas correspondientes y con aplicación de las tarifas industrial y comercial respectivamente y sin que en ningún caso se grave el empresario industrial más de una vez sobre la misma base gravable.

Las demás actividades de comercio y de servicios que realice el empresario industrial, tributarán sobre la base gravable establecida para cada actividad.

(...)

Artículo 47. ACTIVIDADES ECONÓMICAS. TARIFAS. Se adoptan como actividades económicas y sus correspondientes tarifas las siguientes:

CODIGO	ACTIVIDAD INDUSTRIAL	TARIFA
106	Generación de energía	6 x 1000”

(...)

Invocó como normas violadas los artículos 7 de la Ley 56 de 1981; 51 de la Ley 383 de 1997 y 313 y 287 de la Constitución Política, cuyo concepto de violación desarrolló así:

Los artículos 7 y 51 de las Leyes 56 de 1981 y 383 de 1997 señalan cuáles son las reglas que deben observar los municipios para el establecimiento y determinación del impuesto de industria y comercio respecto del desarrollo de actividades de generación de energía eléctrica dentro de su jurisdicción.

La Ley 56 de 1981, estableció que las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica podían ser gravadas con una tarifa fija de \$5, anuales, reajustables por inflación, por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora. La tarifa es una magnitud fija, en la cual el impuesto a cargo será el resultado de multiplicar esa magnitud por el número de kilovatios instalados.

Posteriormente el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 ratificó que a tal actividad se le seguirá aplicando este régimen, por tanto no es dable aplicarle el régimen general que toma en consideración los ingresos generados por la actividad y, mucho menos el esquema tarifario general que permite fijar la tarifa en porcentajes expresados en milaje, conforme a la Ley 14 de 1983, como ilegalmente lo hizo el Municipio de Paipa.

Las normas acusadas violan los artículos 313[4] y 287[3] de la Constitución Política porque establecen una base y una tarifa que desborda las reglas y límites establecidos en las normas legales, pues la facultad impositiva de los Concejos Municipales está supeditada a lo establecido en la Constitución y la Ley, como reiteradamente lo ha reiterado la Jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

SUSPENSION PROVISIONAL

El Tribunal Administrativo de Boyacá por auto de 8 de noviembre de 2000 negó la suspensión provisional de los artículos demandados; sin embargo, el Consejo de Estado mediante providencia de 11 de mayo de 2004 revocó la decisión y en su lugar, decretó la suspensión provisional de las normas demandadas en los términos solicitados por el demandante.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de Paipa contestó la demanda a lo cual expuso lo siguiente:

Propuso la excepción de improcedencia de la acción por sustracción de materia porque los apartes demandados no se encuentran vigentes, dado que fueron derogados por el Concejo Municipal de Paipa mediante Acuerdo 021 de 13 de octubre de 2000, fecha para la cual no se había admitido la demanda. Y, es presupuesto de la acción de nulidad que la norma acusada se encuentre vigente,

dado que carece de objeto un fallo de nulidad sobre un acto general que ha sido derogado o revocado, como lo ha reconocido en Consejo de Estado.

En cuanto al fondo, advierte que los actos demandados se soportan legalmente en la Ley 14 de 1983, norma que creó un nuevo régimen de impuesto de industria y comercio y lo unificó en todo el país, de manera que la tarifa del 7X1000 sobre la cual se liquida el impuesto de industria y comercio para la actividad de generación de energía no obedece a una arbitrariedad del Concejo Municipal sino a lo estipulado en la citada ley. El artículo 7 de la Ley 56 de 1981 grava la propiedad de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que la Ley 14 grava las actividades de producción, transformación y distribución de energía. Sobre el punto citó la sentencia de esta Corporación de 25 de septiembre de 1998.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos demandados con fundamento en las siguientes consideraciones:

Se debe hacer un pronunciamiento de fondo, no obstante las normas demandadas hubieran sido modificadas por el Acuerdo 021 de 2000 que adoptó el Estatuto de Rentas en el municipio de Paipa, pues, el acto administrativo pudo haber producido efectos durante su vigencia, máxime que en materia tributaria, si una norma ha perdido su vigencia deja de ser aplicable en las relaciones futuras entre la Administración y los ciudadanos, pero la misma puede servir de fundamento para ejercer el cobro coactivo de los tributos que se hayan causado durante su vigencia.

Conforme al artículo 313 de la Constitución Política, la Ley señala los límites que deben observar los concejos municipales para fijar, modificar o eliminar tributos. El artículo 7 de la Ley 56 de 1981 señaló los parámetros para imponer el impuesto de industria y comercio a las entidades propietarias de obras de generación de energía eléctrica, por tanto, es clara su violación pues, señaló que la base gravable del impuesto de industria y comercio por la generación de energía era en kilovatios instalados en la respectiva central generadora con una tarifa de cinco (5) pesos anuales por kilovatio instalado reajutable anualmente en un porcentaje igual al índice nacional del IPC.

Como los actos demandados establecieron una base gravable que desconoce el régimen especial para la actividad de generación de energía, así como una clasificación y escala tributaria de las actividades económicas para la liquidación del impuesto de industria y comercio al señalar una tarifa del 7X1000 diferente a la establecida legalmente de cinco (5) pesos anuales por cada kilovatio, el Concejo Municipal de Paipa violó la Constitución y la Ley a la que debió estar sometido.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** sustentó el recurso de apelación en los siguientes términos:

El Tribunal interpreta en forma indebida los artículos 7 de la Ley 56 de 1981 y 51 de la Ley 383 de 1997, al establecer que éstas de carácter especial prevalecen sobre la Ley 14 de 1983 que es de carácter general.

La controversia en torno a la especialidad de la Ley 56 de 1981 y el impuesto de industria y comercio por la propiedad de las obras para la generación de energía eléctrica, fue resuelta por la Corte Constitucional en sentencia C-486 de 1997 en la que precisó que el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 grava la propiedad de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que la Ley 14 grava las actividades de producción, transformación y distribución de energía y ambas normas son compatibles, como lo reiteró la Sección Cuarta del Consejo de Estado en providencia de 25 de septiembre de 1998.

La Ley 56 de 1981 es de carácter estático en cuanto a su base gravable, la cual está referida a la capacidad instalada medida en kilovatios, capacidad que se mantiene en el tiempo a no ser que se incremente el número de unidades y, así haya producción de energía o las plantas se encuentren inactivas, de todos modos el impuesto se causa.

El artículo 7 de la Ley 56 le confiere facultades a los municipios para incrementar el impuesto de industria y comercio, y por ello utiliza el término “podrán” y no “deberán” cuando se refiere a la facultad de los municipios para gravar la propiedad de las obras para la generación de energía eléctrica, por tanto, los entes territoriales en su autonomía constitucional podían adoptar o no este tipo de impuesto, como lo señaló el Consejo de Estado en un asunto similar (sentencia de 24 de julio de 2003, exp. 13305, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa).

El Concejo Municipal de Paipa dentro de su facultad discrecional optó por no acogerse a la Ley 56 de 1981, sino por adoptar el régimen de la Ley 14 de 1983, en consideración a que esta norma reorganizó y unificó el impuesto de industria y comercio en el país y estableció las reglas para su liquidación, objeto, sujetos pasivos, exenciones, entre otras; sin hacer diferencia de los sujetos pasivos ni establecer privilegios. Razón por la cual la tarifa del 7X1000 tiene fundamento legal, pues conforme a la Ley 14 de 1983 la generación de energía, que constituye actividad industrial, puede ser gravada con una tarifa hasta del siete por mil.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó que se confirme la sentencia apelada. El recurso se sustentó en la sentencia de la Corte Constitucional y en algunos pronunciamientos de Consejo de Estado; sin embargo, existen pronunciamientos recientes sobre el régimen especial de la Ley 56 de 1981 como la sentencia de 7 de noviembre de 2002 dictada dentro del expediente 12537 y el auto de 5 de mayo de 2005 dictado dentro del expediente 15073, con ponencia de la Dra. Ligia López Díaz.

Los Concejos Municipales sólo pueden regular los impuestos territoriales dentro de los límites Constitucionales y legales, como existe una norma a nivel nacional que dispone que las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio de cinco (5) pesos anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora [Leyes 56[7] de 1981 y 383[51] de 1997], el municipio no puede establecer normas que sean diferentes o contrarias.

La **demandada** no alegó de conclusión.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia recurrida porque existen claras diferencias entre el impuesto general de la Ley 14 de 1983 y el especial de la Ley 56 de 1981, los cuales no se contraponen, pues las dos rigen y se aplican plenamente en su ámbito respectivo.

La sentencia C-486 de 1997 de la Corte Constitucional no avala la pretensión del recurrente, pues, en este caso no se analiza la legalidad de una norma que grave con el impuesto de industria y comercio a las electrificadoras, distribuidoras y comercializadoras de energía, sino el Acuerdo Municipal que pretende gravar a las

empresas generadoras de energía eléctrica con relación a ingresos adicionales a los kilovatios instalados.

El Acuerdo 017 del Concejo Municipal de Paipa estableció para la generación de energía una base gravable y una tarifa diferente a la señalada por la Ley 56 de 1981, y corresponde a una actividad que no se ajusta a las previstas en la Ley 14 de 1983, que tampoco permite darles el tratamiento del régimen general.

El Consejo de Estado en sentencia de 7 de noviembre de 2002 exp. 12537 C.P. Dra. Ligia López Díaz, aclaró y modificó la jurisprudencia de la Sección, que en ocasiones anteriores, a pesar de que reconocía la vigencia de la Ley 56 de 1981 y su compatibilidad con la Ley 14 de 1983, consideraba que la primera gravaba la propiedad de obras para generación de energía mientras que la segunda a las actividades de producción y transformación de energía; para reconocer que se trata de un tratamiento especial para la generación de energía eléctrica como actividad industrial del impuesto de industria y comercio.

Por último, desde el punto de vista de la Ley 56 de 1981, la materia imponible la constituyen las obras para la generación eléctrica y el hecho imponible, la propiedad de esos bienes expresada en la titularidad de los mismos.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante se decide la legalidad del artículo 1(parcial) del Acuerdo Municipal 017 de 1999 y de los artículos 37, 38 y 47 (parcial) del Acuerdo Municipal 040 de 1996, expedidos por el Concejo Municipal de Paipa en síntesis por cuanto gravaron con el régimen general del impuesto de industria y comercio, la actividad industrial de generación de energía, no obstante se encuentra especialmente consagrada en la Ley 56 de 1981 en cuyo artículo 7 dispone:

“Las entidades propietarias, pagarán a los municipios los impuestos, tasas, gravámenes o contribuciones de carácter municipal diferentes del impuesto predial, únicamente a partir del momento en que las obras entren en operación o funcionamiento y dentro de las siguientes limitaciones:

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

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

El Tribunal declaró la nulidad de las normas demandadas porque el Municipio gravó la actividad de generación de energía con el impuesto de industria y comercio sin acatar lo dispuesto en el artículo 7 transcrito.

En primer lugar, la Sala observa que en relación con la pretensión de nulidad del artículo 47 [Código 106] del Acuerdo 40 de 1996 existe cosa juzgada de conformidad con el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, pues, la Sección mediante sentencia de 11 de septiembre de 2006 con Ponencia del Consejero Dr. Héctor J. Romero Díaz [expediente 14043] declaró su nulidad porque el ente municipal gravó conforme a la Ley 14 de 1983 (a la tarifa del seis por mil), la generación de energía **en general**, sin precisar que dicha tarifa sólo puede aplicarse a las entidades que no sean propietarias de las obras de generación, pues, se repite, para las propietarias de las obras rige la Ley 56 de 1981.

Como la norma ya fue retirada del ordenamiento jurídico por sentencia ejecutoriada, debe estarse a lo resuelto en dicha providencia, en la cual se efectuaron, en síntesis, las siguientes consideraciones:

El artículo 32 de la Ley 14 de 1983 estableció el impuesto de industria y comercio recae, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, **industriales** y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. La base gravable del impuesto de industria y comercio es el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior y las tarifas para las **actividades industriales**, pueden ser del **dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual**, según lo determinen los concejos municipales [artículo 33].

Por su parte el artículo 7 [a] de la Ley 56 de 1981 señala:

“Las entidades propietarias, pagarán a los municipios los impuestos, tasas, gravámenes o contribuciones de carácter municipal diferentes del impuesto

predial, únicamente a partir del momento en que las obras entren en operación o funcionamiento y dentro de las siguientes limitaciones:

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

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

(...)”

Para determinar cuál es la norma aplicable, en materia de industria y comercio, a las empresas propietarias de obras de generación de energía, si la Ley 14 de 1983 o el artículo 7 de la Ley 56 de 1981, reiteró el criterio de la Sala¹, según el cual, el literal a) del artículo 7 de la Ley 56 de 1981 prevé un **tratamiento especial para la actividad industrial de generación de energía eléctrica**, como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, cuyo sujeto pasivo es el propietario de las obras de generación de energía. Lo anterior no significa que la Ley 56 de 1981 haya creado un tributo que grava la “*propiedad*” de las plantas de generación de energía eléctrica, pues la propiedad es un elemento ajeno al impuesto de industria y comercio, dado que éste grava la realización de actividades industriales, comerciales y de servicios dentro de la jurisdicción de un municipio.

Además, conforme al artículo 7 [a] de la Ley 56 de 1981, la base gravable del impuesto especial de industria y comercio para las empresas propietarias de obras de generación de energía eléctrica, es cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora, y no el total de los ingresos brutos provenientes de la actividad; y la tarifa, cinco pesos (\$5.00) anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente por el Índice de precios al consumidor certificado por el DANE.

A su vez, el sujeto activo del impuesto de industria y comercio para las generadoras de energía eléctrica es el municipio en donde se ubica la planta de generación; sin embargo, si existe más de una localidad afectada con las obras, el artículo 7 [a] de la Ley 56 prevé que el Gobierno Nacional, mediante decreto,

¹ Sentencia de 6 de julio de 2006, Exp. 14384, C.P. Dra. Ligia López Díaz, con salvamento de voto.

determine la proporción en la que se distribuye el tributo entre los distintos municipios.

De otra parte, el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 expresamente dispuso *que “La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981”*. En consecuencia, fue explícita y clara la voluntad del legislador en el sentido de que el impuesto de industria y comercio para las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica, se regule por el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y no por la Ley 14 de 1983. La Ley 383 mantiene, entonces, el régimen de la Ley 56 de 1981, vigente en ese momento, que rigió sin interrupciones, aun después de proferida la Ley 14 de 1983.

Por ello, cuando la Corte Constitucional se pronunció sobre la exequibilidad del artículo 7 [a] de la Ley 56 de 1981, precisó que tanto dicha norma como la Ley 14 de 1983 conservan plena vigencia porque la última disposición regula de manera general el impuesto de industria y comercio, el cual recae sobre las actividades industriales, comerciales y de servicio realizadas en cada jurisdicción municipal, mientras que la primera consagra una regla especial para la actividad de generación de energía eléctrica en cabeza de los propietarios de las obras para ese fin.²

Anotó la Sala que en la sentencia que se reiteraba, la Sección había aclarado su jurisprudencia y había señalado que *“las entidades propietarias de plantas generadoras de energía eléctrica son gravadas con el impuesto de industria y comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en la Ley 56 de 1981, la cual contiene un tratamiento especial que no se aplica en forma concurrente con la Ley 14 de 1983, toda vez que ante la posible incompatibilidad entre una norma de contenido general y otra cuyo tenor es especial, siempre prevalece esta última”*³.

De acuerdo con lo anterior, anuló la disposición demandada, pues existe una norma especial para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, como actividad gravada con el impuesto de industria y comercio, cuando la misma es realizada por las entidades propietarias de las obras de generación de energía

² Corte Constitucional, sentencia C-486 de 1997

³ Sección Cuarta, sentencia de 6 de julio de 2006, expediente 14384, C.P, doctora Ligia López Díaz, con salvamento de voto.

eléctrica, cual es el artículo 7[a] de la Ley 56 de 1981. El sujeto activo del impuesto es la entidad propietaria de la obra; el sujeto pasivo, en general, el municipio en donde se encuentra la planta generadora; la base gravable, cada kilovatio instalado en la central generadora y la tarifa cinco pesos anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente.

Además precisó que cuando la actividad industrial de generación de energía es realizada por quienes no son propietarias de las obras de generación eléctrica, la norma aplicable es la general, o sea la Ley 14 de 1983, con base en la cual la base gravable son los ingresos brutos, y la tarifa la deben fijar los concejos municipales entre el dos y el siete por mil mensual, sin embargo, en el caso concreto, el acto acusado gravaba conforme a la Ley 14 de 1983 (a la tarifa del seis por mil), la generación de energía **en general**, sin precisar que dicha tarifa sólo puede aplicarse a las entidades que no sean propietarias de las obras de generación, pues, se repite, para las propietarias de las obras rige la Ley 56 de 1981, razón por la cual declaró su nulidad.

Como de conformidad con el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo la sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo tendrá fuerza de cosa juzgada “erga omnes”, no hay lugar a hacer ningún pronunciamiento de fondo en relación con el artículo 47 [Código 106] del Acuerdo 40 de 1996 sino ordenar estarse a lo resuelto en la sentencia de 11 de septiembre de 2006 dictada por el Consejo de Estado, razón por la cual, se modificará la decisión apelada en este sentido.

Ahora bien, en relación con la nulidad de los artículos 1(parcial) del Acuerdo Municipal 017 de 1999 y 37 y 38 del Acuerdo Municipal 040 de 1996, la Sala hace las siguientes consideraciones:

El artículo 1 del Acuerdo 017 de 1999 del Concejo Municipal de Paipa, modificó el artículo 47 del Acuerdo 040 de 1996 que establecía las tarifas para las actividades económicas para la liquidación del impuesto de industria y comercio, así:

Código CIU-AC	Descripción Actividades	Tarifa
Actividad PAIPA	Actividades Industriales	por mil
104 40101	Generación de energía eléctrica”	7

Esta disposición debe ser anulada porque al igual que el artículo 47 del Acuerdo 40 de 1996 gravó a la tarifa del 7 por mil, conforme a la Ley 14 de 1983, la generación de energía **en general**, sin precisar que dicha tarifa sólo puede aplicarse a las entidades que no sean propietarias de las obras de generación, pues, se repite, para las propietarias de las obras rige la Ley 56 de 1981. Por tal razón se anulará.

Ahora bien, el artículo 37 del Acuerdo 040 de 1996 “BASE GRAVABLE ORDINARIA” consagra que el impuesto de industria y comercio se liquidará por las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, **con base en el promedio mensual de ingresos brutos** obtenidos durante el año inmediatamente anterior, en el ejercicio de la actividad o actividades gravadas.

Y el artículo 38 “BASE GRAVABLE DE LAS ACTIVIDADES INDUSTRIALES” establece que cuando la sede fabril se encuentre ubicada en este Municipio, la base gravable para liquidar el impuesto de industria y comercio en la actividad industrial, estará constituida por **el total de ingresos brutos provenientes de la comercialización de la producción**. Se entiende que la actividad es industrial, cuando el fabricante vende directamente desde la fábrica, los productos al consumidor final.

Para resolver el presente cargo, la Sala reitera las consideraciones expuestas en la sentencia que se recapituló anteriormente y en la dictada el 25 de septiembre de 2006, dentro del expediente 15073, con ponencia de la Dra. Ligia López Díaz, en la cual se insistió que para el caso de entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica, la norma que regula el impuesto de industria y comercio es el artículo 7° de la Ley 56 de 1981⁴.

De manera que las normas sobre la base gravable del impuesto de industria y comercio, y la base gravable especial para la actividad industrial determinadas conforme a la Ley 14 de 1983, no pueden aplicarse para la actividad de generación de energía cuando la realizan los propietarios de obras de generación, pues en este caso, la actividad industrial se grava conforme con el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 que regula de manera especial el impuesto de industria y comercio para estos industriales.

⁴ Sentencia de 7 de noviembre de 2002, Exp. 12537, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

La Sala en la sentencia citada advirtió que quienes realicen actividades de transmisión, distribución o comercialización de energía eléctrica y las demás labores complementarias pagan el impuesto de industria y comercio de conformidad con las disposiciones de la Ley 56 de 1981, siempre que sean las entidades propietarias de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que cuando no sean propietarias lo cancelan de acuerdo con lo previsto por la Ley 14 de 1983.

De acuerdo con el anterior criterio, se observa que los artículos 37 y 38 del Acuerdo 40 de 1996, definen de manera general la base gravable del impuesto de industria y comercio y en especial para las actividades industriales, pero, se debe advertir que estas bases gravables no pueden aplicarse para la actividad industrial de generación de energía cuando la realizan las entidades propietarias de las obras para la generación, pues, conforme se estableció, el artículo 7[a] de la Ley 56 de 1981, señala que la base gravable para esta actividad son los kilovatios instalados en la central generadora y la tarifa cinco pesos anuales por kilovatio, cifra que se reajusta anualmente, en consecuencia, el impuesto no puede determinarse con base en los ingresos brutos.

Sin embargo, la Sala considera que no procede declarar la nulidad de estas disposiciones por las razones aquí estudiadas, sino denegar las pretensiones de la demanda con la advertencia de que tales disposiciones no se aplicaran para determinar el impuesto de industria y comercio a la actividad de generación de energía cuando la realizan los propietarios de obras de generación, pues en este caso, la actividad industrial se grava conforme con el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981.

Por las anteriores razones, la Sala revocará la decisión de primera instancia y en su lugar, se harán las siguientes declaraciones: en relación con el artículo 47 [Código 106] del Acuerdo 40 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa, se ordenará estarse a lo resuelto en la sentencia de 11 de septiembre de 2006 dictada por el Consejo de Estado; se anulará el artículo 1 del Acuerdo 017 de 1999 del Concejo Municipal de Paipa y se denegarán las pretensiones de nulidad de los artículos 37 y 38 del Acuerdo 40 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa, con la advertencia que se dejó expuesta y previa la revocatoria de la suspensión provisional de estos artículos decretada por la Sala por auto de 11 de mayo de 2001 (folio 179 c.ppal.)

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.

F A L L A:

REVÓCASE la sentencia apelada, en su lugar:

ESTÉSE A LO RESUELTO en la sentencia proferida por esta Sección de 11 de septiembre de 2006 dentro del expediente 14043 con ponencia del Consejero Dr. Héctor J. Romero Díaz que declaró la nulidad del artículo 47 [Código 106] del Acuerdo 40 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa (Boyacá).

ANÚLASE el artículo 1 del Acuerdo 017 de 1999 del Concejo Municipal de Paipa (Boyacá) en cuanto establece para las empresas propietarias de obras para generación de energía eléctrica [Código 104] la tarifa del 7 por mil.

DENIÉGANSE las pretensiones de nulidad de los artículos 37 y 38 del Acuerdo 40 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa (Boyacá) con la advertencia de que tales disposiciones no se aplican para determinar el impuesto de industria y comercio a la actividad de generación de energía cuando la realizan los propietarios de obras de generación, pues en este caso, la actividad industrial se grava conforme con el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981.

REVÓCASE la suspensión provisional de los artículos 37 y 38 del Acuerdo 40 de 1996 del Concejo Municipal de Paipa, decretada por auto de 11 de mayo de 2001.

Cópiese, Notifíquese, Comuníquese, Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ
PRESIDENTE

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA