

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: **LIGIA LOPEZ DIAZ**

Bogotá, D.C., diecisiete de julio de dos mil ocho (2008)

Radicado: 07001-23-31-5000-2005-00203(16170)
Actor: **EMPRESA DE ENERGÍA DE ARAUCA E.S.P.**
C/MUNICIPIO DE SARAVERENA
F A L L O

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la Sentencia de 21 de julio de 2006 del Tribunal Administrativo de Arauca, desestimatoria de la súplicas de la demanda de la EMPRESA DE ENERGÍA DE ARAUCA - ENELAR E.S.P., en acción de simple nulidad contra algunas expresiones de los Artículos 1, 2 y 4 del Acuerdo 024 de 7 de julio de 2005 expedido por el Concejo Municipal de Saravena (Arauca).

LA NORMA DEMANDADA

Se demandan las expresiones que a continuación se subrayan del Acuerdo 24 de 2005:

*“ACUERDO 024 de 2005
(07 de julio de 2005)*

Por el cual se establece el impuesto de alumbrado público para el municipio de Saravena

EL CONCEJO MUNICIPAL DE SARAVERENA

En uso de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial los artículos 313, numerales 1, 4, 10, artículo 338 de la Constitución Política de 1991, en concordancia con la Ley 84 de 1915; las Leyes 136, 142 y 143 de 1994; Resoluciones 043 de 1995, 043 y 089 de 1996 del Ministerio de Minas y Energía Comisión de Regulación de energía y Gas, CREG, y demás disposiciones legales y vigentes al respecto.

ACUERDA:

ARTÍCULO PRIMERO: Establecer el impuesto de alumbrado público en el Municipio de Saravena, a cargo de las personas naturales, jurídicas, públicas y privadas que sean usuarios, Autogeneradores, (de cualquier tipo de energía) cogeneradores, operadores y/o comercializadores del servicio público

domiciliario de energía dentro del municipio; que residan o ejerzan actividad comercial en él”.

ARTÍCULO SEGUNDO: DEL HECHO GENERADOR.

El Hecho generador del impuesto del servicio de alumbrado público está compuesto por las siguientes actividades, con respecto a las cuales cada una da nacimiento a una obligación fiscal de manera independiente a las demás, de tal manera que la concurrencia simultánea de varios hechos generadores produce la causación simultánea del impuesto. Sin embargo, cuando se trate de la concurrencia simultánea de varios hechos generadores “Operación” y “Comercialización” o “Uso” y “Comercialización”, se causará el impuesto sólo con respecto a esta última.

ARTÍCULO TERCERO: DEFINICIONES GENERALES

GENERACIÓN: Es la actividad mediante la cual una persona natural o jurídica produce energía eléctrica.

USO: Es la utilización de energía eléctrica por parte de usuarios típicos para satisfacer necesidades básicas que sólo se puede hacer con esta forma de energía final.

AUTOGENERACIÓN: Es la actividad mediante la cual una persona natural o jurídica produce energía eléctrica para satisfacer sus propias necesidades. No se requiere que ésta actividad sea realizada de manera exclusiva para la configuración del hecho generador.

COGENERACIÓN: Proceso de producción combinada de energía eléctrica y térmica que hace parte del proceso productivo de una persona natural o jurídica cuya actividad principal no es la producción de energía destinada ambas al consumo propio o de terceros y cuya utilización se efectúa en procesos industriales o comerciales.

OPERACIÓN: Es la actividad mediante la cual una persona jurídica se encarga del mantenimiento u operación del sistema de distribución local de energía eléctrica.

COMERCIALIZACIÓN: Actividad consistente en la compra de energía eléctrica en el mercado mayorista y sus venta a otras operaciones o a los usuarios finales, bien sea que esa actividad se desarrolle o no en forma combinada con otras actividades del sector eléctrico, cualquiera sea la actividad principal los usuarios pueden ser regulados o no regulados.

Usuario Regulado: Es la persona natural o jurídica cuyas compras eléctricas están sujetas a tarifas establecidas por la CREG.

Usuario No regulado: Es la persona natural o jurídica con una demanda máxima superior 0.1MW por instalación legalizada cuyas compras eléctricas de electricidad se realizan a precios acordados libremente.

Frontera Comercial. Se define como frontera comercial entre el operados de RED(OR) o el comercializador y el usuario los puntos de conexión del equipo de medida, a partir del cual este último se responsabiliza por los consumos y riesgos operativos inherentes a su red interna”.

PARÁGRAFO: Las definiciones de este decreto son independientes a las contenidas en la Ley 143 de 1994 y cualquier otra reglamentación de materia energética. Aquellas se aplicarán únicamente de manera subsidiaria y siempre

y cuando no contradigan las disposiciones y los principios contenidos en el presente acuerdo y su respectiva reglamentación.

ARTÍCULO CUARTO. DE LA SUJECCIÓN PASIVA.

Son sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas que desarrollen cualquiera de las actividades señaladas en el hecho generador, de manera particular los siguientes:

Generador: Es la persona natural que se dedica profesional y habitualmente a la actividad de generación de energía, o la persona jurídica en cuyo objeto social se ha contemplado la misma actividad.

Comercializador: persona natural o jurídica que comercializa electricidad, bien como actividad exclusiva o en forma combinada con otras actividades del sector eléctrico, cualquiera de ella sea la actividad principal.

(...)

ARTÍCULO DÉCIMO TERCERO. VIGENCIA Y DEROGATORIA

El presente Acuerdo rige a partir de la fecha de su sanción y publicación, derogando las disposiciones que le sean contrarias, especialmente los artículos 250, 251, 252 y 253 del Acuerdo N° 18 de 2005.

Dado en Saravena (Arauca) el 7 de julio de 2005”.

DEMANDA

La EMPRESA DE ENERGÍA ELÉCTRICA DE ARAUCA E.S.P., en ejercicio de la acción consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo solicitó la nulidad de las expresiones “*comercializadores del servicio público domiciliario de energía*” contenidas en el artículo 1, “*comercialización*” del artículo 2 y “*comercializador*” del artículo 4 del Acuerdo 024 de 7 de julio de 2005 expedido por el Concejo Municipal de Saravena -Arauca-.

Invocó como normas violadas los artículos 14.20, 14.25 y 24.1 de la Ley 142 de 1994, cuyo concepto de violación desarrolló así:

Las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 crearon el impuesto de alumbrado público pero no determinaron los elementos de la obligación tributaria, por lo tanto, los Concejos Municipales son autónomos para definirlos siempre que no contravengan la Constitución o la Ley.

La comercialización de energía, conforme a los artículos 14.25 y 14.20 de la Ley 142 de 1994, individualmente considerada es un servicio público, por tanto, le son aplicables las disposiciones del régimen de servicios públicos domiciliarios señaladas en el artículo 24.1 de la misma Ley.

Esta disposición reguló el régimen tributario de las empresas de servicios públicos y estableció (artículo 24.1) que *“los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales”*; es decir, la disposición facultó de una parte y limitó de otra, el poder tributario municipal, pues, las empresas de servicios públicos pueden ser gravadas con tributos del orden municipal, pero sólo como integrantes del orden económico y social y no como empresas de servicios públicos; es decir, el hecho generador no puede estar vinculado de manera específica a una actividad desarrollada por las empresas prestadoras de servicios públicos, sino a una genérica que pueda realizar cualquier tipo de empresa.

En este caso, el Acuerdo demandado estableció como hecho generador la comercialización de energía, lo cual es ilegal, pues, el hecho generador no puede estar vinculado a la actividad específica o exclusiva desarrollada por la empresa prestadora de un servicio público. Esta actividad por específica que sea no puede ser gravada por los departamentos y municipios con impuestos que sólo les sean aplicables a ellas.

Previa solicitud expresa en la demanda, el Tribunal Administrativo de Arauca, mediante auto de 7 de diciembre de 2005, negó la suspensión provisional de las normas demandadas. Contra esta decisión no se interpuso recurso.

LA OPOSICIÓN

El municipio de Saravena -Arauca- señaló que el impuesto va dirigido a satisfacer las necesidades sociales del alumbrado público, que es de interés común y respecto del cual la Empresa de Energía de Arauca debe hacer las correspondiente contribuciones no sólo por el principio constitucional de solidaridad, sino por el beneficio directo e indirecto que recibe como empresa y la consecución de lucro al realizar una actividad comercial en el Municipio de Saravena.

Además, tiene bienes inmuebles en el municipio de Saravena y es beneficiaria del servicio de alumbrado público que paga el municipio a través del recaudo que hace de los beneficiarios.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Arauca negó las súplicas de la demanda para lo cual expuso las siguientes consideraciones:

El demandante no cuestiona la facultad constitucional y legal de los municipios para imponer tributos, ni que el impuesto sobre el servicio de alumbrado público fue creado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 sin determinar los elementos esenciales de la obligación tributaria, ni su vigencia.

La interpretación del artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 que hace la demanda, no es correcta, pues, su alcance debe atender al principio de igualdad tributaria, conforme lo ha precisado el Consejo de Estado al examinar la procedencia del impuesto de Industria y Comercio. En atención a ese principio, los municipios pueden gravar con el impuesto de industria y comercio a las entidades prestadoras de servicios públicos, sin establecer diferencia alguna; y de manera analógica, también el impuesto de alumbrado eléctrico, pues, la disposición legal no estableció excepción alguna para efectos de impuestos territoriales a las empresas de servicios públicos y a las empresas industriales y comerciales del Estado.

La comercialización es una actividad mercantil que puede ser cumplida por el productor (generador de energía) o como actividad separada. Si concurren las dos actividades nada impide que puedan ser gravadas independientemente.

No existe un tratamiento preferente en materia de tributos para las empresas prestadoras de servicios públicos, aun cuando la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad pueden ser consideradas como un servicio público.

El artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 no consagra una excepción, por el contrario, se trata de una norma de carácter general que sin distinción alguna y sin afectar el principio de igualdad tributaria, señala que las empresas de servicios públicos pueden ser gravadas por el municipio y los departamentos con los impuestos que se aplican a las demás empresas industriales y comerciales.

Concluyó que si las empresas industriales y comerciales del Estado ubicadas o que ejercen actividades comerciales o industriales dentro de la comprensión municipal de Saravena, están obligadas a cancelar el tributo del alumbrado público, por ser personas usuarias del servicio domiciliario de energía eléctrica, las empresas de servicios públicos también pueden estar gravadas con dicho tributo por el hecho de ser comercializadoras del servicio de energía eléctrica.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte actora interpuso recurso de apelación que sustentó en los siguientes términos:

1. La sentencia planteó un problema jurídico incorrecto, pues lo que se demandó fue la legalidad del hecho generador “comercialización”, actividad que constituye un servicio público y que es un factor material objetivo, diferente a la condición subjetiva de una empresa de servicios públicos.

El hecho generador no puede estar vinculado de manera específica a una actividad desarrollada por las empresas prestadoras de servicios públicos, sino a una genérica que pueda realizar cualquier tipo de empresa.

2. Las sentencias citadas en el fallo confirman lo pretendido en la demanda, pues, según una de ellas (la sentencia 8707 de 1998, que trata sobre industria y comercio), los departamentos y municipios no pueden gravar a las empresas de servicios públicos en forma más onerosa que a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales y, es precisamente lo que hace el Acuerdo 24 de 2005, pues mientras a las empresas industriales y comerciales se liquida el impuesto de acuerdo con el consumo de energía, a la empresa demandante se liquida sobre la totalidad de energía vendida tanto para usuarios finales como para la prestación del servicio de alumbrado público, lo cual genera una cifra descomunal, en nada equiparable con los demás usuarios.

En la legislación tributaria, el tratamiento de las empresas de servicios públicos es más favorable que el correspondiente a las empresas industriales y comerciales del Estado, por lo cual comparte la tesis del Tribunal en el sentido de que la tributación de tales personas jurídicas no puede ser más gravosa que el de

aquellas. Ello lo ratifica la Ley 383 de 1997, artículo 51, que trae normas sobre el tratamiento especial para estas empresas en el impuesto de industria y comercio.

3. En el caso que se demanda, el hecho generador “comercialización” se definió como la actividad de compra de energía eléctrica en el mercado mayorista y su venta a otras operaciones o a los usuarios finales, los cuales pueden ser o no regulados. Las demás personas jurídicas que no estén clasificadas en alguna de las actividades del sector eléctrico se consideran usuarios para efectos del hecho generador, lo cual demuestra un trato discriminatorio, pues a cualquier usuario industrial o comercial, el impuesto se le liquida sobre el consumo, mientras que a la Empresa de Energía Eléctrica de Arauca sobre la comercialización.

Si se aplica el principio de equidad tributaria, a la demandante debía imponérsele el tributo solamente sobre el consumo en sus instalaciones y para ello, el hecho generador debe ser igual al de cualquier empresa que realice actividades industriales o comerciales, es decir, el uso.

El trato discriminatorio se demuestra con las tarifas previstas en el Acuerdo así:
A una empresa comercial que consume energía de 0 a 1000 Kwh/mes, paga la tarifa única de \$7.000.

La demandante consume energía de 1000 kw, pero distribuye energía a usuarios finales por 1.469.122 kw. Si se le diera el mismo tratamiento que las otras empresas pagaría \$7.000, sin embargo, como se estableció como hecho generador la comercialización, su tarifa es el “10% de cfee (Costo del valor de la factura de Energía Eléctrica)”, lo que da como resultado un impuesto por alumbrado público de \$1.877.000 mensuales.

4. Hubo indebida aplicación del principio de cosa juzgada constitucional, pues, aunque la sentencia C-504 de 2002 se refirió a la adecuación de las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 y a la facultad de las asambleas, no se refirió al tema que se analiza.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las **partes demandante** y **demandada** no alegaron de conclusión.

El **Ministerio Público** solicitó revocar la sentencia y acceder a la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 24 de 2005, por las siguientes razones:

1. De la facultad interpretativa de la demanda, se puede precisar que la inconformidad del actor con las expresiones demandadas del Acuerdo 24 de 2005, está relacionada con el hecho generador y el posible tratamiento especial para empresas de servicio público que comercializan energía. En la demanda no se adujeron los argumentos esgrimidos en la apelación, relacionados con la forma desfavorable en que se liquida el impuesto y la cita que hizo el Tribunal sobre la sentencia de constitucionalidad de las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 fue para advertir la legalidad del tributo, razón por la cual sobre tales aspectos no debe hacerse ningún análisis.

2. El artículo 2 del Acuerdo 24 de 2005 al establecer el hecho generador del impuesto de alumbrado público, se remite a las actividades definidas por el artículo 3 y determina que cada una da nacimiento a la obligación fiscal independiente y que la concurrencia simultánea de varias de ellas produce la causación simultánea del impuesto, salvo que se trate de operación o uso, caso en el cual prevalece la comercialización.

3. Según la sentencia del Consejo de Estado de 11 de septiembre de 2006 (expediente 15344 M.P. Dra. Ligia López Díaz) el hecho generador del impuesto es el servicio de alumbrado público y según las definiciones de las Resoluciones 043 de 1995 de la CREG y del Decreto 2424 de 2006 del Gobierno Nacional, hay otros elementos que se incluyen dentro del servicio de alumbrado público, como la iluminación de bienes de uso público, espacios de libre circulación vehicular o peatonal a cargo del municipio, el suministro de energía al sistema y la administración, operación, mantenimiento, reposición y expansión del sistema de alumbrado público, entre otros.

En la misma sentencia se advirtió que los municipios podían establecer los demás elementos del tributo, pero debían guardar relación con el hecho generador, es decir, la prestación por parte del municipio del servicio de alumbrado público, por tal razón, los sujetos pasivos deben ser necesariamente quienes residen en el municipio o realizan actividades en él, la cuantificación debe ser compatible con su naturaleza jurídica, no procede cuantificar el tributo a partir de una circunstancia extraña a los presupuestos del hecho generador.

4. Es evidente que las actividades previstas en el artículo 2 del Acuerdo 24 de 2005, cita como hechos generadores del impuesto de alumbrado público la operación, generación y la comercialización, las cuales son completamente ajenas a la circunstancia del servicio de alumbrado público, razón por la cual se debe anular no solo la expresión demandada, sino el artículo 2 en su totalidad, pues en virtud del principio de *unidad de materia*, sería inocua la decisión respecto de una actividad, cuando las demás actividades se encuentran en las mismas circunstancias.

En consecuencia al quedar el impuesto de alumbrado público establecido mediante el Acuerdo 24 de 2005, sin la determinación del hecho generador, resulta inaplicable, por lo que es irrelevante estudiar si las empresas que comercializan energía tienen tratamiento especial en materia del impuesto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la Sentencia de 21 de julio de 2006 proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo de Arauca, debe la Sala decidir si se ajustan a la legalidad y a la naturaleza jurídica del impuesto de alumbrado público, las expresiones “*comercializadores del servicio público domiciliario de energía*” contenidas en el artículo 1, “*comercialización*” del artículo 2 y “*comercializador*” del artículo 4 del Acuerdo 024 de 7 de julio de 2005 por el cual el Concejo Municipal de Saravena - Arauca- estableció el impuesto de alumbrado público en dicha jurisdicción.

El fundamento legal del Acuerdo demandado fue la Ley 84 de 1915; las Leyes 136, 142 y 143 de 1994 y las Resoluciones 043 de 1995, 043 y 089 de 1996 del Ministerio de Minas y Energía Comisión de Regulación de energía y Gas, CREG.

El impuesto de alumbrado público tuvo origen legal en la Ley 97 de 1913, en virtud de la cual el legislador, en ejercicio de su facultad constitucional, autorizó a Bogotá para establecer un impuesto “*sobre el servicio de alumbrado público*”, organizar su cobro y darle el destino más conveniente para atender los servicios municipales, así:

“Artículo 1º. El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la Asamblea Departamental:

d) Impuesto sobre el servicio de alumbrado público”.

La facultad conferida al Concejo de Bogotá, por la Ley 97 de 1913 fue extendida por la Ley 84 de 1915, a las demás entidades territoriales del nivel municipal. Estas normas se encuentran vigentes con las modificaciones expresas y tácitas de normas posteriores, como lo ha reconocido esta Sala en diversos pronunciamientos¹ y sus literales d) e i) fueron declarados exequibles por la Corte Constitucional mediante la Sentencia C-504 del 3 de julio de 2002, salvo la expresión “y *análogas*” contenida en este último literal².

En esta sentencia, la Corte Constitucional no profundizó en cuanto al “*impuesto sobre el servicio de alumbrado público*” del literal d) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913, ni señaló cuáles eran los elementos de dicho tributo contenidos en dicho texto legal y cuáles podían ser determinados por los Concejos³, sin embargo, declaró la norma ajustada a los artículos 313 numeral 4º y 338 de la Constitución Política.

Esta Corporación ha señalado en diversas providencias⁴ que la autonomía de los entes territoriales en materia tributaria es restringida, toda vez que no es originaria sino derivada, ya que los artículos 300 (4) y 313 (4) de la Constitución Política claramente determinan que las Asambleas y los Concejos decretan, **de conformidad con la ley**, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

¹ Consejo de Estado, Sección cuarta, Sentencias del 22 de febrero de 2002, exp. 12591, M.P. Ligia López Díaz, y del 5 de marzo de 2004, exp. 13584, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. La Corte Constitucional también consideró que las normas están vigentes, en la Sentencia C-504 del 3 de julio de 2002.

² El literal i) disponía: “*Impuestos sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica, de gas (y análogas.)*”

³ En dicha providencia se hizo la siguiente aseveración: “*Mientras el Congreso tiene la potestad exclusiva para fijar todos los elementos de los tributos de carácter nacional; en lo atinente a tributos del orden territorial debe como mínimo crear o autorizar la creación de los mismos, pudiendo a lo sumo establecer algunos de sus elementos, tales como el sujeto activo y el sujeto pasivo, al propio tiempo que le respeta a las asambleas y concejos la competencia para fijar los demás elementos impositivos, y claro, en orden a preservar la autonomía fiscal que la Constitución le otorga a las entidades territoriales.*”

⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencias del 8 de junio de 2001, Exp. 11997, M.P. Germán Ayala Mantilla; del 28 de enero de 2000, Exp. 9723, M.P. Daniel Manrique Guzmán; del 11 de marzo de 2004, Exp. 13584, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; del 9 de diciembre de 2004, Exp. 14453, M.P. Ligia López Díaz, y del 17 de agosto de 2006, Exp. 15338, M.P. María Inés Ortiz Barbosa; entre otras providencias.

La Sala considera que la facultad de establecer tributos a cargo de las entidades territoriales, se encuentra sometida al principio de legalidad tributaria, que incluye la participación de órgano de **representación popular** para el señalamiento de los tributos y la **predeterminación** de los elementos esenciales de los mismos.

La **representación popular** implica que no puede haber impuesto sin representación y por ello la Constitución autoriza únicamente al Congreso, Asambleas y Concejos para establecer impuestos, contribuciones fiscales y parafiscales dentro de los marcos establecidos en el artículo 338 de la Constitución Política. La gran reforma que introdujo la nueva Constitución consistió en agregar expresamente, que los elementos de los **impuestos**, esto es, los sujetos activo y pasivo, hechos generadores, base gravable y tarifas, deben fijarse **directamente** por la ley y la Ordenanza, en el caso de los impuestos departamentales, o por la ley y el Acuerdo en el caso de los impuestos locales.

En todo caso, le corresponde a la ley, dictada por el Congreso, la creación “*ex novo*” de los tributos, lo que implica que se fije únicamente por el legislador nacional aquel elemento esencial y diferenciador de la obligación tributaria: El hecho generador.

Es decir, es el Congreso a través de la Ley quien debe determinar el hecho generador del tributo y a partir de ella, podrán las asambleas o los concejos ejercer su poder de imposición desarrollando los demás elementos de la obligación, salvo que el legislador los haya fijado y siempre respetando los parámetros que éste establece.

Ahora bien, la Sala en Sentencia del 13 de noviembre de 1998⁵ al pronunciarse sobre “*el impuesto sobre el servicio de alumbrado público*” consideró que la Ley 97 de 1913 establece que los sujetos activos son los municipios, “*entes a quienes la ley atribuyó la exigibilidad del tributo*”, y que el hecho generador del tributo es “*el servicio de alumbrado público*”.

⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 13 de noviembre de 1998, exp. 9124, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo.

Resulta necesario determinar en qué consiste “el servicio de alumbrado público”, para establecer con certeza cuándo pueden los municipios exigir el gravamen, para determinar si se realizó el hecho descrito en la ley como fuente de la obligación tributaria.

A través de la Resolución N° 043 de 1995 la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG definió el servicio de alumbrado público en los siguientes términos:

“Es el servicio público consistente en la iluminación de las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación que no se encuentren a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales. También se incluirán los sistemas de semaforización y relojes electrónicos instalados por el municipio. Por vías públicas se entienden todos los senderos peatonales y públicos, calles y avenidas de tránsito vehicular.”

Recientemente el Gobierno Nacional expidió el Decreto Reglamentario 2424 del 18 de julio de 2006 *“Por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público”* y en su artículo 2° lo definió de la siguiente manera:

“Artículo 2°.-Definición Servicio de Alumbrado Público: Es el servicio público no domiciliario que se presta con el objeto de proporcionar exclusivamente la iluminación de los bienes de uso público y demás espacios de libre circulación con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural de un municipio o Distrito. El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía al sistema de alumbrado público, la administración, la operación, el mantenimiento, la modernización, la reposición y la expansión del sistema de alumbrado público.

Parágrafo. La iluminación de las zonas comunes en las unidades inmobiliarias cerradas o en los edificios o conjuntos residenciales, comerciales o mixtos, sometidos al régimen de propiedad respectivo, no hace parte del servicio de alumbrado público y estará a cargo de la copropiedad o propiedad horizontal. También se excluyen del servicio de alumbrado público la iluminación de carreteras que no estén a cargo del municipio o Distrito.”

Estas definiciones se refieren al servicio de alumbrado público como aquél que proporciona la iluminación de bienes de uso público y de los espacios de libre circulación vehicular o peatonal; comprende además el suministro de energía al

sistema de alumbrado público, la administración, la operación, el mantenimiento, la modernización, la reposición y la expansión del sistema.

La responsabilidad en la prestación del servicio de alumbrado público dentro del perímetro urbano y el área rural corresponde al municipio, y puede prestarlo directamente o a través de empresas distribuidoras o comercializadoras de energía, para lo cual el municipio tiene la facultad de celebrar contratos o convenios con tales entidades.⁶

El municipio es responsable del pago a las empresas prestadoras, de acuerdo con la facturación que éstas suministren,⁷ sin que los particulares resulten obligados frente a las empresas que prestan el servicio de alumbrado público.

Esta Sala en providencias anteriores ha considerado que los concejos podían determinar los sujetos pasivos, las bases gravables y las tarifas del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de manera que guarden relación con el hecho generador. Y consideró como sujetos pasivos necesariamente a quienes residan en el municipio o realicen actividades en él, y que la cuantificación del impuesto debe ser compatible con su naturaleza jurídica debiendo fijarse *“en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o se relacione con éste”*.⁸

En esta ocasión **deben aclararse y rectificarse los criterios anteriores**, pues es evidente que hay una indeterminación del hecho generador que no es superable, aun siguiendo las reglas de interpretación admisibles en derecho.

De la definición del *“servicio de alumbrado público”* no es posible determinar con certeza el hecho generador del tributo, entendido como el presupuesto previsto en la ley, de contenido económico y revelador de capacidad contributiva que de producirse da lugar al nacimiento de la obligación tributaria. Las disposiciones anteriores que no tienen la fuerza de ley y aunque pretendían definir el hecho generador, no permiten identificar el objeto del tributo, es decir la acción, los

⁶ Artículo 2° de la Resolución 043 del 23 de octubre de 1995 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG, y artículo 4° del Decreto 2424 del 18 de julio de 2006.

⁷ Resolución 043 del 23 de octubre de 1995 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas-CREG; Art. 6, y artículo 4° de Decreto 2424 de 2006.

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencias del 13 de noviembre de 1998, exp. 9124, M.P. Julio Enrique Correa Restrepo, y del 11 de septiembre de 2006. exp. 15344, M.P. Ligia López Díaz.

bienes o los derechos a los que se les impone el gravamen. Tampoco puede identificarse el vínculo que puede unir al sujeto pasivo con el objeto del tributo para que resulte obligado a sufragar el impuesto.

Es decir, si el hecho generador es la iluminación de espacios de libre circulación, no hay claridad sobre lo que se pretende gravar. Si se dijera que es el simple tránsito por dichos lugares, no hay certidumbre sobre cuál es el indicador de capacidad contributiva. Si por el contrario es la propiedad de un bien inmueble o la realización de actividades dentro del municipio, no es evidente su relación con la iluminación de bienes de uso público. Tampoco puede considerarse como el costo del servicio ni como retribución por el beneficio obtenido, pues no es posible identificar la persona que percibe directamente el servicio de alumbrado y en particular la manera de determinar la proporción del beneficio.

La Corte declaró exequibles los literales d) e i) del artículo 1 de la Ley 97 de 1913 sin referirse de manera expresa al *“impuesto sobre el servicio de alumbrado público”* (lit. d), por lo demás, lo cierto es que para efectos de su aplicación, el tributo en la forma como se plasmó hace más de un siglo, carece de identidad.

Esta indeterminación del hecho generador conlleva a que sean los concejos municipales o distritales los que creen el objeto del tributo y los hechos económicos reveladores de capacidad contributiva para el impuesto de alumbrado público, lo cual resulta inadmisibles en el ordenamiento constitucional actual porque ello implicaría que cada ente territorial pueda crear bajo la misma denominación, gravámenes totalmente diferentes sin ningún límite legal y cuyos elementos esenciales no se identifiquen entre sí, pues mientras algunos municipios gravan la propiedad inmueble, otros bien podrían establecer el tributo por la percepción de un servicio público domiciliario, o por la realización de actividades dentro de su jurisdicción, o con base en la facturación del servicio de energía, o de los ingresos que se obtengan por una actividad específica de los contribuyentes. Este escenario es contrario a los principios de unidad económica, de generalidad, de equidad y de legalidad del sistema tributario, los cuales deben atenderse en el contexto nacional y no exclusivamente en relación con el ámbito regional.

Por lo tanto el literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 al carecer de los requerimientos previstos en la Constitución Política (art. 338) ha perdido aplicabilidad y no puede desarrollarse porque conllevaría la violación de los

principios generales del derecho tributario, dado que no sería la ley la que crearía el Tributo, sino cada Acuerdo municipal ejerciendo una autonomía fiscal que no está prevista, pues las potestades impositivas de los concejos están limitadas por la Constitución y la Ley.

Si bien existen normas constitucionales que reafirman la autonomía fiscal de las entidades locales y que salvaguardan la propiedad de sus recursos tributarios —como el 294, que prohíbe que la Ley conceda exenciones sobre los tributos de los entes territoriales; el 317 que dispone que sólo los municipios pueden gravar la propiedad inmueble, o el 362, que da protección constitucional a los tributos de los departamentos o municipios—, sus potestades tributarias no son ilimitadas, como se deriva del numeral 3 del artículo 287, el numeral 4 del artículo 300 y el numeral 4 del artículo 313 de la Constitución. En este campo, la autonomía local no es plena, sino limitada y derivada de la constitución y la ley. No debe confundirse la autonomía de los entes territoriales con la soberanía fiscal del Estado

De acuerdo con los anteriores planteamientos, las súplicas de la demanda están llamadas a prosperar, toda vez que cuando el Acuerdo de Saravena incluye como uno de los hechos generadores del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, la *“comercialización de energía”*, está estableciendo por primera vez la materia imponible del impuesto, sin que esté previamente señalada en la Ley o pueda deducirse de ella.

Además, al gravar específicamente la comercialización de energía se vulnera el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994, porque a pesar de la prohibición allí señalada, se está imponiendo un gravamen a las empresas de servicios públicos que desarrollen esta actividad, el cual no se aplica en la misma forma a los demás contribuyentes del municipio. Quienes desarrollen otras actividades comerciales no estarán sujetos al tributo por la comercialización de energía.

Por las razones expuestas se anularán las expresiones ***“comercializadores del servicio público domiciliario de energía”*** contenidas en el artículo 1, ***“comercialización”*** del artículo 2 y ***“comercializador”*** del artículo 4 del Acuerdo 024 de 7 de julio de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Saravena Arauca, las cuales fueron objeto de demanda.

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

REVÓCASE la Sentencia del 21 de julio de 2006 proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo de Arauca. En su lugar:

DECLÁRASE la nulidad de las expresiones que a continuación se destacan contenidas en el Acuerdo 024 del 7 de julio de 2005 del Concejo de Saravena (Arauca), las cuales fueron objeto de demanda:

“ARTÍCULO PRIMERO: Establecer el impuesto de alumbrado público en el Municipio de Saravena, a cargo de las personas naturales, jurídicas, públicas y privadas que sean usuarios, Autogeneradores, (de cualquier tipo de energía) cogeneradores, operadores y/o comercializadores del servicio público domiciliario de energía dentro del municipio; que residan o ejerzan actividad comercial en él”.

ARTÍCULO SEGUNDO: DEL HECHO GENERADOR.

El Hecho generador del impuesto del servicio de alumbrado público está compuesto por las siguientes actividades, con respecto a las cuales cada una da nacimiento a una obligación fiscal de manera independiente a las demás, de tal manera que la concurrencia simultánea de varios hechos generadores produce la causación simultánea del impuesto. Sin embargo, cuando se trate de la concurrencia simultánea de varios hechos generadores “Operación” y “Comercialización” o “Uso” y “Comercialización”, se causará el impuesto sólo con respecto a esta última.

ARTÍCULO CUARTO. DE LA SUJECIÓN PASIVA.

Son sujetos pasivos las personas naturales o jurídicas que desarrollen cualquiera de las actividades señaladas en el hecho generador, de manera particular los siguientes:

Generador: Es la persona natural que se dedica profesional y habitualmente a la actividad de generación de energía, o la persona jurídica en cuyo objeto social se ha contemplado la misma actividad.

Comercializador: persona natural o jurídica que comercializa electricidad, bien como actividad exclusiva o en forma combinada con otras actividades del sector eléctrico, cualquiera de ella sea la actividad principal.

(...)

Reconócese personería al abogado ALVARO ALBERTO VIVAS SANCHEZ para representar a la demandante.

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.

MARÍA INES ORTIZ BARBOSA
PRESIDENTA

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

HÉCTOR ROMERO DÍAZ