



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., seis (6) de noviembre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2014-00826-01 (23103)
Demandante: INTERCONEXIÓN ELÉCTRICA S.A. E.S.P. [ISA E.S.P.]
Demandado: MUNICIPIO DE CÁCERES, ANTIOQUIA
Temas: Impuesto sobre el servicio de Alumbrado Público. Elementos esenciales.

SENTENCIA DE UNIFICACIÓN 2019-CE-SUJ-4-009

En ejercicio de la competencia atribuida como tribunal supremo de lo contencioso administrativo, por el artículo 237 numeral 1 de la Constitución Política, con fundamento en los artículos 150, 270 y 271 de la Ley 1437 de 2011 [CPACA] y 14 numeral 2 del Acuerdo 080 de 2019 [Reglamento interno de la Corporación], la Sala profiere sentencia de unificación jurisprudencial sobre el impuesto de alumbrado público, en la que se decide el recurso de apelación interpuesto por la actora contra el fallo del 22 de febrero de 2017, proferido por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Oralidad, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas a la actora.

ANTECEDENTES

El 1° de octubre de 2013, la Secretaría de Hacienda – Tesorería del Municipio de Cáceres (Antioquia) expidió a cargo de la Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P, en adelante ISA, la cuenta de cobro por concepto del impuesto de alumbrado público por los meses de enero a septiembre de 2013, por las líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica (sistema a 500 kv), a la tarifa de \$27.534.000 mensuales, para un total de \$247.806.000, valor liquidado en la factura N° 213¹. Dicha cuenta de cobro fue recibida por la actora el 15 de octubre de 2013.

Contra la anterior cuenta de cobro, la actora interpuso recurso de reconsideración². Mediante Resolución N°0322112013 AP del 28 de noviembre de 2013, el Secretario de Hacienda y Tesorero confirmó la cuenta recurrida³. La citación para efectuar la notificación personal, de fecha 2 de diciembre de 2013, fue recibida por la actora el 24 de diciembre siguiente⁴.

El 26 de diciembre de 2013, vía correo electrónico, la actora solicitó que, por esa misma vía, se le notifique la mencionada resolución. El 15 de enero de 2014, la

¹ Cfr. fls. 18 a 20

² Cfr. fl. 21 a 35

³ Cfr. fl. 40 – 41.

⁴ Cfr. fl. 36



administración le envió el aviso de notificación y, en la misma fecha, la actora confirmó el recibo de la notificación⁵.

DEMANDA

La actora, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones:

"1. Declarar la nulidad del documento de cobro del impuesto de alumbrado público del '31 de octubre de 2013' y en donde el Secretario de Hacienda y Tesorero municipal de Cáceres pretende el pago de la suma de DOSCIENTOS CUARENTA Y SIETE MILLONES OCHOCIENTOS SEIS MIL PESOS (\$247.806.000).

"2. Declarar la nulidad de la Resolución N° 0322112013 AP del 28 de noviembre de 2013 '*Por medio del cual se resuelve el recurso de reconsideración en materia de liquidación de un impuesto*' la cual confirma en todas sus partes el acto administrativo recurrido.

"3. Como consecuencia de lo anterior, se declare que ISA no adeuda suma alguna al Municipio de Cáceres por concepto de impuesto de alumbrado público de los meses de enero a septiembre del año 2013.

"4. Que se condene en costas y agencias de derecho al demandado".

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 338 de la Constitución Política
- Artículo 59 de la Ley 788 de 2002
- Artículo 2 del Acuerdo 007 de 2012 del Concejo Municipal de Cáceres.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Mediante el Acuerdo 007 de 2012, el Concejo Municipal de Cáceres, Antioquia, determinó los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público. Al definir el sujeto pasivo del tributo no incluyó a los transportadores de energía. Sin embargo, al establecer la estructura tarifaria fijó tarifas para las líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica, hecho contradictorio que constituye un vicio de nulidad del acto que regula el tributo.

Los actos acusados violan la Constitución y la ley. En materia tributaria, la autonomía de las entidades territoriales no es absoluta, pues está limitada por la Constitución y la ley. Además, las entidades territoriales no cuentan con la facultad de crear o modificar los elementos esenciales de los tributos. Sobre el tema, transcribió apartes de la sentencia C-335 de 1996⁶.

La Ley 97 de 1913 autorizó la creación del impuesto sobre el servicio de alumbrado público en Bogotá, sin regular los elementos esenciales del tributo. La Ley 84 de 1915 extendió dicha autorización a los demás municipios del país por lo que, en ejercicio del poder tributario, la autoridad territorial debió determinar de manera clara e inequívoca dichos elementos para ofrecer certeza jurídica a los administrados.

⁵ Fls 38 y 39

⁶ C.C. M.P. Dr. Jorge Arango Mejía.



El Acuerdo 007 de 2012 del Concejo de Cáceres violó el principio de legalidad de los tributos al definir de manera indeterminada el hecho generador como “*el beneficio directo o indirecto del servicio de alumbrado público en la jurisdicción del Municipio de Cáceres*” [art. 2°]. Ello, porque no concretó sobre quién recae la obligación tributaria.

Además, el Acuerdo es ilegal toda vez que en la estructura tarifaria [art. 3°] incluyó una tarifa para las líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica, hecho nuevo que modifica el hecho generador del tributo.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado indicó que el beneficio real o potencial, directo o indirecto, se concreta con la presencia del sujeto pasivo en el área urbana del municipio⁷.

No obstante, ISA no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio de Cáceres, toda vez que no realiza el hecho generador, puesto que no es beneficiaria directa o indirecta, real o potencial del servicio de alumbrado público, dado que no tiene inmuebles en esa jurisdicción, ni presencia en el área urbana. Igualmente, no cuenta con subestaciones de energía y la única línea de transmisión de energía que posee atraviesa el área rural. Por lo anterior, al gravar a la actora con este impuesto, la administración desconoció el principio de seguridad jurídica.

La simple propiedad de la línea de transmisión no configura hecho generador del impuesto de alumbrado público. En consecuencia, ISA no está obligada a pagar el tributo en la jurisdicción del municipio de Cáceres.

Finalmente, la actora indicó que la Administración expidió la Resolución N° 097-20-02-14 AP de 20 de febrero de 2014, pero que dicho acto es incongruente puesto que dice que resuelve el recurso de reposición interpuesto contra la resolución 0321112013, pero “*la sociedad no ha interpuesto ningún recurso y menos de reposición*” y no tuvo conocimiento de la mencionada resolución recurrida.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Por auto de 30 de noviembre de 2015, el Tribunal tuvo por no presentada la contestación del municipio⁸. La decisión no fue recurrida.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las razones que se resumen a continuación:

El servicio de alumbrado público está definido en el artículo 1 de la Resolución 043 de 1995 de la CREG y en el artículo 2 del Decreto 2424 de 2006, actos según los cuales la prestación de este servicio se dirige a la totalidad de los habitantes de la jurisdicción territorial que “*hagan uso de los bienes y espacios públicos*”. Por ende, no existe un usuario específico del servicio de alumbrado público, sino “*potencial*”.

En ejercicio de las facultades constitucionales y legales, el Concejo Municipal de Cáceres expidió el Acuerdo 007 de 2012. Este acto sirvió de fundamento al Municipio para expedir la cuenta de cobro de 1° de octubre de 2013, por concepto de alumbrado

⁷ Sentencias del 11 de marzo de 2010, Exp. 16667, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 15 de noviembre de 2012, Exp. 18840, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁸ Cfr. fl. 351.



público, por el periodo comprendido de enero a septiembre de 2013, por valor de \$247.806.000.

El Acuerdo 007 de 2012 definió el sujeto activo y los sujetos pasivos, el hecho generador, la base gravable y la estructura tarifaria del impuesto de alumbrado público. En el artículo 3, literal f), fijó la tarifa mensual del tributo para las empresas oficiales o privadas que operen o sean propietarias de **líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica** situadas en esa jurisdicción, según el siguiente esquema: "Sistema a 110 kv \$18.356.000", "Sistema a 220 kv \$18.356.000" y "Sistema a 500 kv \$27.534.000".

El literal f) del artículo 3 del Acuerdo 007 de 2012, *"no representa mayor ambigüedad o falta de claridad que dé lugar a no interpretar de forma clara su sentido o alcance"*. Al establecer las tarifas para las empresas oficiales o privadas que operen o sean propietarias de las **líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica** situadas en esa jurisdicción, *"no está fijando una [tarifa] de tipo especial debido a que dichos sujetos hacen parte de la colectividad de potenciales usuarios del servicio de alumbrado público, descartando así alguna imprecisión o vaguedad en el mencionado elemento del impuesto"*.

La administración municipal no infringió los artículos 55 y 59 de la Ley 788 de 2002 ni el debido proceso, toda vez dio cumplimiento al artículo 9 del Decreto 2424 de 2006, al expedir la factura que soporta la cuenta de cobro remitida a la demandante por concepto del impuesto de alumbrado público, regulado en el Acuerdo 007 de 2012. Por tanto, no desconoció las normas de procedimiento del Estatuto Tributario para el cobro de los impuestos. Además, los actos fueron notificados.

El Tribunal sostuvo lo siguiente:

"... el hecho de que la colectividad en general pueda resultar beneficiada con el servicio de alumbrado público justifica que ningún miembro quede excluido de la calidad de sujeto pasivo del impuesto cobrado por ello, por lo que la norma municipal, esto es, el Acuerdo 008 de 2012 (sic), expedido por el Concejo Municipal de Cáceres (Antioquia), no desconoce que el hecho generador constituye el ser usuario potencial del servicio de alumbrado público y, solo utilizan la propiedad, usufructo y las actividades relacionadas con la generación de la energía como un criterio para establecer la tarifa y la base gravable para esa clase de contribuyentes, como es la sociedad demandante ISA, quien en consecuencia se encuentra obligada al pago del tributo en cuestión, por lo que sus pretensiones serán desestimadas".

El Tribunal señaló que la sentencia fue proferida para precisar que la actora es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público, porque *"la cuenta de cobro en debate fue revocada por la misma administración municipal, sin que el error mecanográfico (Resolución N°0321112013 en lugar de la N°0322112013) incida en la decisión revocatoria tomada, y en estas condiciones carece de objeto la nulidad pedida"*.

No condenó en costas a la parte demandante porque no aparecen causadas y no se advierte conducta procesal que la justifique.

RECURSO DE APELACIÓN

La actora apeló. Sustentó el recurso en los siguientes términos:



1. El Tribunal no resolvió el problema jurídico que se planteó. Se enfocó en la autonomía tributaria de la entidad territorial.

ISA no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en el municipio de Cáceres, pues no es usuaria real ni potencial, directa o indirecta del servicio de alumbrado público que presta el municipio. Solo cuenta *"con una línea de transmisión de energía eléctrica, sin inmuebles en la zona, ni infraestructura, establecimiento o residencia en esta jurisdicción"*. Por ende, no está obligada a pagar el tributo.

El Acuerdo 007 de 2012 no define *"qué se debe entender por beneficio potencial o directo del servicio de alumbrado público"*, por lo que, ante esa indeterminación, la calidad de sujeto pasivo del tributo de la actora debe definirse a la luz de la jurisprudencia que fija el alcance de la expresión *"beneficio potencial"*.

2. No se discute la autonomía de las entidades territoriales para determinar los elementos del impuesto de alumbrado público sino los vicios de nulidad de los actos administrativos demandados.

De manera arbitraria y abusiva, la administración consideró a ISA sujeto pasivo del tributo, sin tener en cuenta que *"no tiene inmuebles, establecimiento o permanencia física en la zona urbana del Municipio de Cáceres, sino una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa el área rural del municipio por razones de seguridad, línea que no requiere ser iluminada con el servicio de alumbrado público y que en la realidad fáctica, permanece a oscuras, pues está en una zona considerablemente alejada del sistema de alumbrado público que presta el Municipio de Cáceres"*.

3. La actora no realizó el hecho generador del tributo definido en el artículo 2 del Acuerdo 007 de 2012 que establece que *"la obligación de cancelar el impuesto de alumbrado público se origina del beneficio directo o indirecto del servicio de alumbrado público en la jurisdicción del municipio de Cáceres"*. De esta manera, el *"hecho imponible"* es indeterminado, *"no existe claridad sobre el hecho que da origen a la obligación"*, con lo que se desconoce el principio de certeza tributaria.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora reiteró los argumentos expuestos a lo largo del proceso.

El municipio demandado guardó silencio.

El Ministerio Público pidió que se confirme la sentencia apelada, con fundamento en lo siguiente:

Los actos acusados se fundamentan en los artículos 2 y 3 lit f) del Acuerdo 007 de 2012 del Concejo Municipal de Cáceres, normas que establecen los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público y no han sido controvertidas ante la jurisdicción. Son aplicables a la actora porque es propietaria de la línea de transmisión de energía eléctrica de alta tensión [sistema a 500kv] que atraviesa el municipio demandado, hecho gravado a la tarifa mensual de \$27.534.000, prevista para *"las empresas oficiales o privadas que operan o son propietarias de líneas de transmisión y subtransmisión que estén situadas en la jurisdicción [...]"*.

El Consejo de Estado ha reiterado que el hecho de que potencialmente la colectividad pueda beneficiarse del servicio de alumbrado público, *"justifica que ningún miembro*



quede excluido de la calidad de sujeto pasivo” y que la cuantía del tributo puede determinarse por estimación directa, objetiva o indirecta.

En este caso, la administración determinó el impuesto de alumbrado público por el método de estimación objetivo, toda vez que la actora *“dispone de una red de transmisión de energía eléctrica de alta tensión, la cual debe mantener, de suerte que se puede predicar que es un beneficiario potencial del alumbrado público en ese municipio”* y la operación y mantenimiento de su propia red de transmisión son actividades propias del objeto social, por lo que es sujeto pasivo del tributo.

El Acuerdo 007 de 2012 goza de la presunción de legalidad. Igualmente, los actos acusados se presumen legales, dado que se fundamentan en dicho acuerdo.

SOLICITUD DE UNIFICACIÓN DE JURISPRUDENCIA

La actora solicitó la expedición de una sentencia de unificación de jurisprudencia en materia de impuesto sobre el servicio de alumbrado público. La Sección Cuarta accedió a la solicitud mediante auto del 25 de julio de 2019.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso, se controvierte la legalidad de la cuenta de cobro del 1° de octubre de 2013 dirigida a la actora, por concepto de impuesto de alumbrado público de los meses de enero a septiembre de 2013, por valor de \$247.806.000 y de la Resolución N° 0322112013 AP del 28 de noviembre de 2013 que confirmó dicha cuenta de cobro al resolver el recurso de reconsideración.

La Sala debe determinar si son nulos o no los actos acusados, para el efecto, debe establecer si la actora, propietaria de una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa la zona rural el municipio de Cáceres, es sujeto pasivo del impuesto sobre el alumbrado público en dicho municipio.

La Sección Cuarta accedió a la solicitud de unificación de jurisprudencia en relación con los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público autorizado por las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, asunto determinante para resolver la apelación interpuesta.

Por lo anterior, en primer término, la Sala identificará la jurisprudencia establecida sobre la materia objeto de la sentencia de unificación y, de acuerdo con las reglas que se fijan, decidirá el recurso de apelación interpuesto.

Por lo anterior, la Sala verifica la posición jurídica actual frente a los siguientes temas: (i) fundamentos jurídicos del impuesto sobre el alumbrado público, (ii) lineamientos generales para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público. Reglas de unificación jurisprudencial. (iii) El caso concreto.

Todo lo anterior, en vigencia de las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, puesto que el artículo 191 de la Ley 1753 de 2015⁹, definió el alumbrado público como un servicio público esencial y también creó **una contribución especial para su financiación en las entidades territoriales**. No obstante, este artículo fue declarado inexecutable por la

⁹ Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 “*Todos por un nuevo país*”.



Corte Constitucional mediante sentencia C-272 de 2016¹⁰. Posteriormente, la Ley 1819 de 2016 reguló el impuesto de alumbrado público, en los artículos 349 a 353 que a la fecha de esta providencia es la normativa vigente¹¹. El artículo 353 ib., mantuvo la vigencia de los acuerdos que se adecuen a esta ley, salvo aquellos que deban ser modificados, para lo que concedió el término de un año.

I. Fundamentos jurídicos del impuesto sobre el alumbrado público

El artículo 1° de la Ley 97 de 1913¹² 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 1915¹³ extendió esa facultad a los demás concejos municipales del país.

El literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913 fue declarado exequible mediante la sentencia C-504 de 2002. La Corte Constitucional encontró que las atribuciones que confiere el legislador se ajustan a los artículos 313-4 y 338 de la Constitución Política, en el entendido que corresponde a los concejos municipales determinar los elementos del tributo cuya creación autorizó la citada ley¹⁴.

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.

II. Los lineamientos generales admitidos para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el servicio de alumbrado público. Reglas de unificación jurisprudencial

En materia de facultad impositiva territorial, en asuntos relacionados con este impuesto de carácter municipal, la Sala ha reiterado que mediante sentencia del 9 de julio de 2009¹⁵ se modificó la jurisprudencia, a partir de la que se ha mantenido una línea jurisprudencial según la cual *las asambleas departamentales y los concejos*

¹⁰ M.P. Luis Ernesto Vargas Silva

¹¹ Mediante sentencia C-130 de 2018, M.P. José Fernando Reyes Cuatrecasas, se declararon exequibles las siguientes expresiones de la Ley 1819 de 2016: (i) *"en la determinación del impuesto"* del parágrafo 2° del artículo 349 [Elementos de la obligación tributaria], (ii) *"exclusivamente"* y *"a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos"* contenidas en el artículo 350 [Destinación] y (iii) *"de conformidad con la metodología para la determinación de costos establecida por el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue el Ministerio"* del artículo 351 [Límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público], por los cargos analizados en esa providencia. Y, por medio de la sentencia C-088 de 2018, M.P. Diana Fajardo Rivera, se declararon exequibles las expresiones *"o comercializador de energía"* y *"el servicio o actividad de facturación y recaudo del impuesto no tendrá ninguna contraprestación a quien lo preste"*, contenidas en el artículo 352 [Recaudo y facturación] de la Ley 1819 de 2016, en relación con los cargos analizados en esta sentencia.

¹² L. 97 de 1913, art. 1°. 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".

¹³ L. 84 de 1915, art. 1°. *"Los Concejos Municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que le confiere el artículo 169 de la Ley 4ª de 1913: /A) Las que le fueron conferidas al municipio de Bogotá por el artículo 1° 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. (...)".*

¹⁴ M.P. Jaime Araujo Rentería. En esta providencia se precisó: *"la ley que cree o autorice la creación de un tributo territorial debe gozar de una precisión tal que acompañe la unidad económica nacional con la autonomía fiscal territorial, en orden a desarrollar el principio de igualdad frente a las cargas públicas dentro de un marco equitativo, eficiente y progresivo"*. Posteriormente, mediante sentencia C-1055 de 2004, M.P. Alfredo Beltrán Sierra, se dispuso *"Estar a lo dicho en la sentencia C-504 de 2002, que declaró exequible el artículo 1, literal d, de la Ley 97 de 1913, que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales"*.

¹⁵ Exp. 16544, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



*municipales y distritales tienen la facultad de determinar directamente los elementos de la obligación tributaria de su jurisdicción de conformidad con las pautas dadas por el legislador, dentro de parámetros de razonabilidad, proporcionalidad y, por ende, de equidad*¹⁶.

1. Sujeto activo

Como se indicó en el apartado anterior, el legislador autorizó a los concejos municipales para crear el impuesto sobre el servicio de alumbrado público en su jurisdicción y determinar los elementos esenciales, esto es, designó a los municipios como sujetos activos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público¹⁷.

Regla (i) *El sujeto activo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público determinado por el legislador son los municipios.*

2. Hecho generador

En sentencia de 3 de noviembre de 2010, expediente 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, con fundamento en las Leyes 142 y 143, ambas de 1994 y las definiciones de *servicio de alumbrado público* contenidas en la Resolución CREG 043 de 1995¹⁸ y el Decreto 2424 de 2006¹⁹, la Sala precisó que **el hecho generador** del impuesto de alumbrado público es **ser usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público**.

En la sentencia mencionada, además, la Sala definió que **usuario potencial** es todo sujeto que hace parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción municipal, sin que sea necesario que reciba de forma permanente el servicio de alumbrado público, pues este es un servicio en constante proceso de expansión. Indicó que el hecho de que potencialmente la colectividad pueda beneficiarse del mismo, justifica que ningún miembro quede excluido de la calidad de sujeto pasivo²⁰.

En sentencia del 2 de agosto de 2012, exp. 18562, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, se indicó que el hecho generador de este tributo *“es el disfrute del servicio*

¹⁶ Sentencia de 3 de noviembre de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 5 de mayo de 2011, exp. 17822, C.P. William Giraldo Giraldo, de 23 de junio de 2011, exp. 17526, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 3 de octubre de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 19 de marzo de 2015, exp. 20104, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 30 de marzo de 2016, exp. 21035 y 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 9 de agosto de 2018, exp. 21712, C.P. Milton Chaves García, de 15 de noviembre de 2018, exp. 21482, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 4 de abril de 2019, exp. 22956, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre muchas otras.

¹⁷ Sentencia de 23 de julio de 2015, exp. 21216, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁸ La Resolución CREG 043 de 1995 [art. 1], esta resolución fue *modificada por la* Resolución CREG 123 de 2011 [art. 3].

¹⁹ El Decreto 2424 de 2006 [art. 2]. Este decreto, posteriormente, fue compilado en el Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía 1073 del 26 de mayo de 2015 [art. 2.2.3.6.1.7.], modificado por el Decreto 943 de 30 de mayo de 2018 *“Por el cual se modifica y adiciona la Sección 1, Capítulo 6 del Título III del Libro 2 del Decreto Único Reglamentario del Sector Administrativo de Minas y Energía, 1073 de 2015, relacionado con la prestación del servicio de alumbrado público”*.

²⁰ Sentencia de 3 de noviembre de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 5 de mayo de 2011, exp. 17822, C.P. William Giraldo Giraldo, de 3 de octubre de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 10 de mayo de 2012, exp. 18043, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 15 de noviembre de 2012, exp. 18440, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 11 de julio de 2013, exp. 19302, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 7 de mayo de 2014, exp. 19928, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 26 de febrero de 2015, exp. 19042, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 2 de julio de 2015, exp. 19943, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 24 de septiembre de 2015, exp. 21217, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 8 de marzo de 2019, exp. 23218, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 4 de abril de 2019, exp. 24062, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre muchas otras.



[de alumbrado público] y que son sujetos pasivos quienes lo aprovechen o utilicen, sea en las áreas urbanas del municipio o en las rurales”.

En sentencia del 7 de mayo de 2014, exp. 19928, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, se precisó que el hecho generador del impuesto de alumbrado público lo constituye el hacer parte de la colectividad que **reside** en determinada jurisdicción que se beneficia de manera **directa o indirecta** con el servicio de alumbrado público²¹.

En sentencia de 30 de marzo de 2016, exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, se indicó que “... si la empresa **no** cuenta con **residencia o domicilio** dentro de ese territorio, no es posible incorporarla automáticamente a obligaciones propias de los sujetos pasivos”.

En sentencia de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, se señaló “[C]abe precisar que en el contexto del impuesto de alumbrado público la expresión «residencia» [...] se refiere a la presencia física de una determinada entidad en la jurisdicción del sujeto activo del tributo y no a otras connotaciones que pueda tener la misma expresión en el ámbito fiscal o incluso en el mercantil”.

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.

3. Fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público

A. El carácter de usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica

Sobre este referente, la Sala se pronunció en los siguientes términos:

En sentencia de 3 de noviembre de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas sostuvo que:

“Una de las fórmulas que han adoptado los concejos municipales es la de asociar el servicio de alumbrado público con el servicio domiciliario de energía eléctrica porque el alumbrado público forma parte del Sistema Interconectado Nacional y comparte con el servicio público domiciliario de energía eléctrica, el sistema de transmisión nacional y los sistemas de distribución.

“Bajo estos presupuestos, el sujeto pasivo del impuesto, el nacimiento de la obligación tributaria (causación) y la magnitud del impuesto (base gravable y tarifa) coinciden con el usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica, con la facturación que se le formula a ese usuario y con la cantidad de kilovatios que consume”²².

²¹ Se reitera en las sentencias de 30 de julio de 2015, exp. 19949, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 2 de julio de 2015, exp. 19943, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²² Criterio reiterado, entre otras, en las sentencias de 6 de junio de 2011, exp. 17102, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 26 de enero de 2012, exp. 18629, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 6 de febrero de 2014, exp. 18632, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 07 de mayo de 2014, exp. 19928, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 11 de junio de 2014, exp. 19556, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 4 de septiembre de 2014, exp. 19448, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 12 de marzo de 2015, exp. 19226, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 19 de marzo de 2015, exp. 20104, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 10 de



En sentencia de 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, indicó:

“...esta es una de las formas concretas de uso potencial del servicio de alumbrado público en los distintos sectores (residencial, industrial, comercial, de servicios, etc)”²³.

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

B. La propiedad, posesión, tenencia o uso de predios

Frente al parámetro de la propiedad de inmuebles, en sentencia de 6 de junio de 2011, exp. 17102, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, la Sala anotó lo siguiente:

*“...dado que el servicio domiciliario de energía eléctrica está asociado de manera inescindible con el inmueble donde se presta el servicio de energía, **es razonable referir el servicio de alumbrado público a la propiedad privada**”.*

En la sentencia de 2 de agosto de 2012, exp. 18562, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, la Sala sostuvo lo siguiente:

“La propiedad o tenencia de un bien inmueble en el área geográfica del municipio no constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público, pues las redes físicas que proporcionan el servicio de alumbrado público no llegan a puntos terminales de las viviendas, sino directamente a las vías públicas, parques públicos, y demás espacios de libre circulación, que no se encuentran 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 [...]”.

Y, agregó:

“... porque la propiedad de bienes inmuebles escapa al objeto imponible del impuesto, máxime cuando, como hecho aislado, es elemento característico de la concentración del ingreso y, en tal condición, genera el impuesto predial, de carácter real, independientemente de las condiciones personales de los contribuyentes²⁴. Por lo anterior, el gravamen de la propiedad por impuesto sobre el servicio de alumbrado público bien podría implicar doble tributación”²⁵.

Frente a este criterio, el Magistrado Hugo Fernando Bastidas Bárcenas salvó su voto al considerar que *“la posesión o propiedad sobre un bien inmueble es un referente pertinente y razonable que se puede tener en cuenta para tasar el impuesto de servicio de alumbrado público. Lo impertinente es que tome como base el impuesto predial”*.

Luego, en sentencia de 15 de noviembre de 2012, exp. 18107, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, se rectificó la posición jurisprudencial en relación con la posesión o

agosto de 2017, C.P. 21214, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E), de 19 de abril de 2018, exp. 23211, C.P. Milton Chaves García.

²³ Reiterada en la sentencia del 26 de enero de 2012, exp. 18629, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁴ Constitución Política art. 317, Ley 44 de 1990, arts. 1-18. /Camacho Montoya, Álvaro, *Tributos sobre la Propiedad Raíz*, segunda edición, editorial Legis, p. 19.

²⁵ Criterio reiterado en sentencia de 10 de marzo de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



propiedad de los inmuebles y se precisó que “los propietarios, poseedores o arrendatarios de bienes inmuebles en el municipio [...] representan una forma concreta de uso potencial del servicio de alumbrado público, pues, a fin de cuentas, también son usuarios potenciales de ese servicio en la medida en que se benefician de la iluminación de los predios de los que son poseedores o tenedores”²⁶.

Posteriormente, la Sección puntualizó que “la propiedad, posesión, tenencia o uso de predios [...] son referentes idóneos para establecer la ocurrencia del hecho generador, toda vez que son hechos indicadores, precisamente, de la potencialidad que tienen de ser usuarios del servicio de alumbrado público en ese municipio”²⁷.

En sentencia de 8 de octubre de 2015, exp. 21219, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, se consideró lo siguiente:

“Esa condición de propietarios, poseedores o tenedores no vulnera los artículos 2º de la Ley 44 de 1990, 1º de la Resolución 043 de la CREG, 32 numeral 7 de la Ley 136 de 1994 y el Decreto 2424 de 2003, pues no son más que indicadores de la potencialidad de ser usuario del servicio. **La propiedad de predio o predios, la posesión, uso o tenencia de los mismos** [...] en el territorio municipal **son, en efecto, manifestaciones del uso del servicio de alumbrado público**, lo que no riñe con la esencia y naturaleza del impuesto de alumbrado público.

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

C. El impuesto de industria y comercio

El impuesto de industria y comercio “no constituye un referente idóneo para establecer el nacimiento de la obligación tributaria” del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, porque “[S]i bien el pago del impuesto de industria y comercio supone una percepción de ingresos por realizar actividades de carácter industrial, comercial o de servicios, este representa una situación aislada del hecho generador del impuesto de alumbrado público, porque con fundamento en aquel impuesto no se puede identificar, de manera precisa, el directo beneficio del servicio de iluminación pública”²⁸.

Subregla c. El impuesto de industria y comercio no es un referente idóneo para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, pues no tiene relación ínsita con el hecho generador.

D. La existencia de activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas

Este parámetro hace referencia a los bienes utilizados por las *empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables* [como hidrocarburos (oleoductos, gasoductos), minerales (líneas

²⁶ Criterio reiterado en la sentencia de 15 de noviembre de 2012, exp. 18440, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²⁷ Sentencia de 10 de abril de 2014, exp. 20462, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 19 de febrero de 2015, exp. 20148, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, reiterada en la sentencia de 30 de julio de 2015, exp. 20418, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²⁸ Sentencia de 7 de mayo de 2014, exp. 19928, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, citada en la providencia de 28 de septiembre de 2016, exp. 20562, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



férreas)²⁹, las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica³⁰, las empresas del sector de las telecomunicaciones (como antenas instaladas)³¹, empresas concesionarias que presten servicio de peajes³² o que administren vías férreas³³.

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

1. Que sean usuarios potenciales del servicio en tanto hagan parte de la colectividad que reside en el municipio que administra el tributo. **Es decir, que tengan, por lo menos, un establecimiento físico en esa jurisdicción municipal.**
2. Que por tal motivo, **resulten beneficiadas directa o indirectamente**, de forma transitoria o permanente con el servicio de alumbrado público.

Cabe señalar que, en la sentencia de 3 de noviembre de 2010, la Sala precisó que gravar con el impuesto sobre el servicio de alumbrado público a las empresas cuyos oleoductos atraviesan cierta jurisdicción territorial no desconoce la exención prevista en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 [Código de Petróleos] y ni la prohibición establecida en el artículo 27 de la Ley 141 de 1994 porque dicho impuesto no grava ninguna de las actividades o bienes a que se refieren esas normas³⁴.

²⁹ Sentencia de 11 de marzo de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 5 de mayo de 2011, exp. 17822, C.P. William Giraldo Giraldo, de 15 de noviembre de 2012, exp. 18107, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 7 de marzo de 2013, exp. 18579, Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 24 de octubre de 2013, exp. 18658, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 6 de febrero de 2014, exp. 18632, Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 26 de febrero de 2015, Exp. 19042, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 24 de septiembre de 2015, exp. 21217, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 15 de octubre de 2015, exp. 21360, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, de 14 de abril de 2016, exp. 21097, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 19 de julio de 2017, exp. 22522, C.P. Milton Chaves García, de 25 de septiembre de 2017, exp. 22088, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 21 de marzo de 2018, exp. 23342, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 15 de agosto de 2018, exp. 22621, C.P. Milton Chaves García, de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 8 de marzo de 2019, exp. 22963, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 4 de abril de 2019, exp. 24062, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 19 de abril de 2018, exp. 23211, C.P. Milton Chaves García, de 15 de mayo de 2019, exp. 22883, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

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

³¹ Sentencia de 30 de julio de 2015, exp. 19949, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 14 de julio de 2016, exp. 20652, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 9 de agosto de 2018, exp. 21712, C.P. Milton Chaves García, de 29 de agosto de 2018, exp. 21662, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 5 de febrero de 2019, exp. 23320, Chaves García.

³² De 23 de noviembre de 2018, exp. 23251, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

³³ De 11 de febrero de 2010, exp. 18658, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

³⁴ Exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterada, entre otras muchas, en la sentencia de 10 de marzo de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez reiterada en sentencia de 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. De 19 de febrero de 2015, exp. 19546, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 2 de julio de 2015, exp. 19943, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 16 de julio de 2015, exp. 20569, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 2 de diciembre de 2015, exp. 20287, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 30 de marzo de 2016, exp. 21635 y exp. 21801, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 5 de octubre de 2016, exp. 19003, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 8 de junio de 2017, exp. 21644, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E), de 10 de agosto de 2017, exp. 21214, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 19 de abril de 2018, exp. 23211, C.P. Milton Chaves García, de 5 de julio de 2018, exp. 21281, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 18 de octubre de 2018, exp. 22892, C.P. Milton Chaves García, de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. En la última providencia citada, la Sala señaló que "la exención prevista en el artículo 16 del Código de Petróleos no se ve afectada por el impuesto de alumbrado público" porque el hecho generador del tributo no recae sobre la explotación de recursos naturales". En similar sentido, ver sentencia de 8 de marzo de 2019, exp. 22963, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Subregla d. 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, las empresas del sector de las telecomunicaciones, empresas concesionarias que presten servicio de peajes o que administren vías férreas *que tengan* activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica serán sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público.

E. Prueba de la calidad de sujeto pasivo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público de las empresas que tienen activos en el territorio del municipio para desarrollar actividades económicas específicas

En los asuntos de carácter particular, la jurisprudencia ha sentado el criterio según el cual, tratándose de *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 o a las empresas del sector de las telecomunicaciones* que niegan su calidad de sujeto pasivo, corresponde a la administración municipal demostrar la existencia de establecimiento físico en esa jurisdicción de la respectiva empresa y que, por ende, se beneficia del servicio de alumbrado público³⁵.

Subregla e. 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 sobre el alumbrado público.

4. Base gravable

La Sala considera que la base gravable del impuesto sobre el 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 gravable³⁶.

En la sentencia de 3 de noviembre de 2010³⁷, frente al elemento cuantitativo de este impuesto, la Sala señaló lo siguiente:

“... la determinación de los costos reales del servicio y la redistribución entre los potenciales usuarios, en la práctica no es uniforme, dadas las dificultades que conlleva esa tarea por las particulares condiciones de las entidades territoriales. Por eso, mediante el Decreto 2424 de 2006, por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público, el Gobierno nacional dispuso que le corresponde a la CREG establecer una metodología para la determinación de “los costos máximos” que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los

³⁵ Sentencia de 24 de septiembre de 2015, exp. 21217, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, 5 de febrero de 2019, exp. 23320, C.P. Milton Chaves García, de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 8 de marzo de 2019, exp. 23218, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, de 15 de mayo de 2019, exp. 22883, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

³⁶ Sentencia de 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

³⁷ Exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público³⁸.

De ahí que la CREG, en reiterada doctrina³⁹, recuerde que *“los municipios no pueden recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio, incluida la expansión y el mantenimiento”*, límite que fijó el parágrafo 2 del artículo 9 de la Resolución CREG 043 de 1995.

En sentencia del 3 de octubre de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, la Sala indicó lo siguiente:

Los 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 contruados a partir de modelos, coeficientes, etc. para ciertos sectores, actividades u operaciones, de modo que la base resultará de la aplicación de esos índices, módulos o datos, normativamente establecidos; y, el método de *determinación indirecta*, aplicable cuando no se puede establecer la base gravable con los dos métodos anteriores, y frente al incumplimiento de los deberes formales del sujeto pasivo, tomándose éste como hecho indiciario a partir del cual se construye una realidad que el sujeto pasivo no ha querido dar a conocer⁴⁰.

En la citada providencia, la Sala encontró 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. Al respecto explicó lo siguiente:

“En efecto, el valor del consumo de la energía eléctrica tiene relación con el usuario del servicio público domiciliario de energía eléctrica, con la facturación que a éste se le presenta y con la cantidad de kv que el mismo consume. La capacidad instalada para la transformación y transmisión de energía eléctrica, tratándose de actividades ‘consistentes en el transporte de energía por sistemas de transmisión y la operación, mantenimiento y expansión de los sistemas de transmisión nacionales o regionales (artículo 1° de la Resolución 024 de 1995 de la CREG), *si bien tienen relación con la energía eléctrica y no particularmente con el servicio público de alumbrado*’⁴¹, obedece a la condición especial del potencial usuario del servicio de alumbrado público.

Para las empresas que realizan la actividad de transporte de energía por sistemas de transmisión y la operación, mantenimiento y expansión de los sistemas de transmisión, *“la capacidad instalada para transformación y transmisión de energía eléctrica”* constituye un parámetro de medición válido para establecer la base gravable⁴², además, *“es un claro indicativo de su capacidad contributiva, pues no solo*

³⁸ D. 2424 de 2006, art. 10. Metodología para la determinación de Costos Máximos. [...].

³⁹ Entre otros, los conceptos MMECREG-0650 del 21 de febrero de 2001 y MMECREG-065 del 16 de enero de 1997.

⁴⁰ En sentencia de 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 5 de diciembre de 2011, exp. 18270, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 26 de febrero de 2015, exp. 20664, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 8 de octubre de 2015, exp. 21219, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 4 de mayo de 2017, exp. 21685, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E).

⁴¹ Sentencia del 6 de agosto de 2009, Exp. 16315, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁴² Sentencia de 3 de octubre de 2011, exp. 18330, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



*corresponde a la realidad del hecho generador, sino que permite dimensionar la cuantía de la obligación tributaria*⁴³.

En sentencia de 4 de septiembre de 2014, exp. 19448, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, se anotó:

“... aunque el hecho generador del impuesto de alumbrado público no necesariamente lo constituye el ser usuario del servicio de energía eléctrica, el consumo de este servicio se erige en un referente válido para el de alumbrado público, pues atiende a la capacidad contributiva de quienes lo utilizan...”.

De lo anterior, la Sala advierte que para los usuarios del servicio público de energía eléctrica el consumo de energía eléctrica es un parámetro idóneo para determinar la base gravable, porque el servicio de alumbrado público es conexo al de energía eléctrica en tanto se ejecutan y comparten las mismas actividades de generación, transmisión, interconexión y distribución de energía⁴⁴.

Además, la categorización del consumo de energía eléctrica para las empresas que operen o posean cualquier tipo de infraestructura en el municipio es, en principio, un parámetro de medición admisible para establecer la base gravable del impuesto respecto de tales sujetos pasivos, por tener ellos una condición distinta a la de los demás usuarios potenciales receptores del servicio de alumbrado público⁴⁵.

Tratándose de empresas **propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica, la capacidad instalada** es un referente idóneo para determinar la base gravable.

En asuntos de carácter particular, la jurisprudencia ha fijado el criterio según el cual si el administrado cumple varias condiciones para tenerlo como sujeto pasivo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, solo está obligado a pagar el impuesto por una sola condición⁴⁶.

Subregla f. 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.

Subregla g. 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.

Subregla h. En los asuntos particulares, en que el sujeto pasivo encuadra en varias hipótesis para tenerlo como tal, solo está obligado a pagar el impuesto por una sola condición.

⁴³ Sentencia de 3 de octubre de 2011, exp. 18330, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 19 de febrero de 2015, exp. 20148, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

⁴⁴ Sentencia de 16 de junio de 2011, exp. 17102, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 2 de julio de 2015, exp. 19943, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 9 de agosto de 2018, exp. 22071, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

⁴⁵ Sentencias de 10 de agosto de 2017, exp. 21214, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E), de 21 de febrero de 2019, exp. 22721, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez

⁴⁶ Sentencia de 13 de septiembre de 2017, exp. 20886, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E), de 25 de octubre de 2017, exp. 20892, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 14 de marzo de 2019, exp. 21957, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 19 de marzo de 2019, exp. 22194, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



5. Tarifa

Frente a este elemento, la Sala ha considerado que las tarifas pueden expresarse en porcentajes fijos, proporcionales, o progresivos.

En todo caso, las tarifas deben ser razonables y proporcionales con respecto al costo de la prestación de este servicio a la comunidad. Costo que debe determinarse de conformidad con la metodología establecida por la CREG para la determinación de los costos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público. La determinación de los costos reales del servicio y la redistribución entre los potenciales usuarios, en la práctica no es uniforme, dadas las dificultades que conlleva esa tarea por las particulares condiciones de las entidades territoriales y, por ello pueden acudir a distintos métodos razonables para calcular las tarifas⁴⁷.

Al regular el recaudo, en la Resolución 043 de 1995, la CREG prevé una limitación al señalar que *"El municipio no podría recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento"*⁴⁸.

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

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

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

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

III. Caso concreto

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si la actora, propietaria de una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa la zona rural el municipio de Cáceres, es sujeto pasivo del impuesto sobre el alumbrado público.

Los actos acusados liquidan el tributo correspondiente a los meses de enero a septiembre de 2013, con fundamento en el artículo 3 [lit. f] del Acuerdo 007 de 2012, porque la actora es propietaria de la línea de transmisión de energía que cruza el territorio de Cáceres [500kv], por lo que por concepto de impuesto de alumbrado público le corresponde pagar la suma de \$27.534.000 mensuales, para un total de \$247.806.000.

⁴⁷ Sentencias de 11 de marzo del 2010, exp. 16667, C. P. Hugo Fernando Bastidas, de 10 de marzo del 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 3 de octubre de 2011, exp. 18141, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 5 de diciembre de 2011, exp. 18270, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, de 22 de marzo de 2012, exp. 17817, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 8 de octubre de 2015, exp. 21219, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 4 de febrero de 2016, exp. 20767, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, de 9 de agosto de 2018, exp. 22071, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

⁴⁸ Resolución 43 de 1995, par. 2° del art. 9.



Sea lo primero precisar que la Resolución N° 097-20-02-14 AP de 20 de febrero de 2014 no revocó la cuenta de cobro de 1° de octubre de 2013 que dio origen a la actuación aquí demandada porque contra dicha cuenta de cobro la actora interpuso el recurso de reconsideración y fue decidido mediante la resolución 0322112013 de 28 de noviembre de 2013 y, según lo afirmó la actora, contra dicha resolución no interpuso *ningún recurso*, “*menos de reposición*”, además, no tuvo conocimiento de la resolución 0321112013 a que se refiere la resolución del 20 de febrero de 2014.

La actora argumenta que no es sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público en ese municipio. Acepta que cuenta con una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa la zona rural de Cáceres y sostiene que no tiene inmueble alguno, ni establecimiento físico o residencia en esa jurisdicción. Que, por ende, no es usuaria real ni potencial, directa o indirecta del servicio de alumbrado público.

Con base en las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915, el Concejo Municipal de Cáceres reguló el impuesto de alumbrado público mediante el Acuerdo 007 de 2012 que en los artículos 2 y 3 determinó los elementos del impuesto de alumbrado público y la estructura tarifaria. En el literal f) del artículo 3 ib. fijó el esquema tarifario para las empresas que operen o sean propietarias de líneas de transmisión y subtransmisión situadas en ese municipio. En el expediente no hay referencia de que este acto administrativo general haya sido anulado por la jurisdicción, por lo que es la norma aplicable⁴⁹.

La Sala advierte que el parámetro utilizado por el municipio para considerar a la actora sujeto pasivo del tributo fue el hecho de ser la *empresa* propietaria de una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa la zona rural de Cáceres, supuesto que encuadra en la **subregla d**, que señala que las **empresas propietarias**, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o **de líneas de transmisión de energía eléctrica son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público**.

En estos casos, según la **subregla e**, corresponde al sujeto activo comprobar la existencia de establecimiento físico en la respectiva jurisdicción y, con ello, la calidad de sujeto pasivo del impuesto sobre el alumbrado público.

En el caso, no se discute que la actora es propietaria de una línea de transmisión de energía eléctrica que atraviesa el territorio del municipio de Cáceres. Sin embargo, en el expediente no existe prueba de que la actora tenga por lo menos un establecimiento físico en ese municipio. Por ende, no está acreditado que se trata de un usuario potencial del servicio de alumbrado público obligado a pagar el tributo.

Por lo anterior, el recurso de apelación tiene vocación de prosperidad. En consecuencia, la Sala debe revocar la sentencia de primera instancia. En su lugar, anula los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, declara que la

⁴⁹ Consultado el software de gestión judicial se observa que, mediante auto del 11 de marzo de 2015, se devolvió al Juzgado Octavo Administrativo Oral del Circuito de Medellín el medio de control de nulidad promovido por Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. contra los artículos 2 y 3 del Acuerdo Municipal 007 del 2 de noviembre de 2012, “por medio del cual se definen y precisan los conceptos, hecho generador, sujetos activo y pasivo, bases gravables y estructura tarifaria actual del impuesto de alumbrado público en el Municipio de Cáceres-Antioquia”. Despacho que, por competencia, le correspondía asumir el conocimiento del asunto. A la fecha de elaboración de la presente providencia no se encuentra que en dicho proceso se haya dictado sentencia definitiva.



actora no está obligada a pagar los valores liquidados en los actos administrativos anulados.

Condena en costas

No se condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA⁵⁰, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual *“solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”*, requisito que no se cumple en este asunto.

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

FALLA

1. **UNIFICAR** la jurisprudencia del Consejo de Estado en relación con los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público para adoptar las siguientes reglas:

1. Sujeto activo

Regla (i) El sujeto activo del impuesto sobre el servicio de alumbrado público determinado por el legislador son los municipios.

2. Hecho generador

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.

3. Fórmulas o referentes utilizados por las autoridades municipales para determinar los elementos esenciales del impuesto sobre el alumbrado público. Subreglas:

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

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

Subregla c. El impuesto de industria y comercio no es un referente idóneo para determinar los elementos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, pues no tiene relación ínsita con el hecho generador.

⁵⁰ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



Subregla d. Las empresas dedicadas a la exploración, explotación, suministro y transporte de recursos naturales no renovables, las empresas propietarias, poseedoras o usufructuarias de subestaciones de energía eléctrica o de líneas de transmisión de energía eléctrica y las empresas del sector de las telecomunicaciones que tengan activos ubicados o instalados en el territorio del municipio para desarrollar una actividad económica específica son sujetos pasivos del impuesto sobre el servicio de alumbrado público siempre y cuando tengan un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio correspondiente y, por ende, sean beneficiarias potenciales del servicio de alumbrado público.

Subregla e. 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 sobre el alumbrado público.

4. Base gravable

Subregla f. 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.

Subregla g. 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.

Subregla h. En los asuntos particulares, en que el sujeto pasivo encuadra en varias hipótesis para tenerlo como tal, solo está obligado a pagar el impuesto por una sola condición.

5. Tarifa

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

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

2. REVOCAR la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva. En su lugar, dispone:

PRIMERO: ANULAR la cuenta de cobro del 1° de octubre de 2013 y la Resolución N° 0322112013 AP del 28 de noviembre de 2013 expedidas por la Secretaría de Hacienda – Tesorería del Municipio de Cáceres, Antioquia.

A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. [ISA E.S.P.] no está obligada a pagar los valores liquidados en los actos administrativos anulados.

SEGUNDO: SIN CONDENA en costas.

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



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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ