



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., veintitrés de enero de dos mil catorce (2014).

Radicación: 760012331000200801258 02
No. Interno: 18690
Asunto: Acción de nulidad
Demandante: Juan Carlos Becerra Hermida
Demandado: Municipio de Guadalajara de Buga

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el señor Juan Carlos Becerra Hermida contra la sentencia del 25 de octubre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que negó las pretensiones de la demanda instaurada contra el municipio de Guadalajara de Buga.

ANTECEDENTES

LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad, el ciudadano Juan Carlos Becerra Hermida propuso ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca las siguientes pretensiones:

“1. Declarar la Nulidad de la totalidad del Acuerdo 036 de 2005 del municipio de Guadalajara de Buga

2. Como consecuencia de la anterior declaratoria, declarar la Nulidad de las demás normas concordantes o complementarias que por ‘unidad de materia’ considere nulas el Honorable Tribunal.

3. En subsidio y en caso de que el Tribunal considere no procedente la nulidad de la totalidad de los acuerdos, declarar la nulidad de lo siguiente:

- El numeral segundo del artículo 3° del acuerdo demandado que dice:

'ARTÍCULO 3°. SUJETOS: Los sujetos del impuesto de Alumbrado Público, son:

(...)

2° SUJETOS PASIVOS. Son contribuyentes o responsables del pago del Impuesto de Alumbrado Público:

c) Las personas naturales o jurídicas usuarias y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica en el perímetro urbano y rural del Municipio de Guadalajara de Buga.

d) Las personas naturales o jurídicas propietarias o poseedoras de predios sin construcción ubicados en el perímetro urbano y rural del Municipio de Guadalajara de Buga.

- La totalidad del artículo 5° del acuerdo demandado que dice:

ARTÍCULO 5°. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO: La base gravable para el Impuesto de Alumbrado Público estará conformada por:

C. Para el sujeto pasivo perteneciente al sector residencial la base gravable será el estrato socioeconómico, en el cual esté clasificado.

D. Para el sujeto pasivo pertenecientes (sic) a los sectores comercial, industrial y oficial la base gravable será el valor del consumo de energía eléctrica, del respectivo mes."

Acto administrativo demandado.

El acto demandado es del siguiente tenor¹:

“ACUERDO N° 036 DE 2005

‘POR EL CUAL SE ADOPTA EL IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO PARA GUADALAJARA DE BUGA, SE FIJAN SUS ELEMENTOS Y SE AUTORIZA EL COBRO, SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES Y SE DEROGAN UNOS ACUERDOS’.

EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE GUADALAJARA DE BUGA, en uso de sus facultades legales y en especial las conferidas por los artículos 313 numeral 4°. y 388 de la Constitución Política, las leyes 97 de 1913, 84 de 1915, artículo 32 numeral 7°. de la Ley 136 de 1994 y demás normas concordantes,

ACUERDA:

ARTÍCULO 1°. AUTORIZACIÓN LEGAL: Adoptase para el Municipio de Guadalajara de Buga (V) el impuesto de alumbrado público autorizado por las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915.

ARTÍCULO 2°. DEFINICIONES:

a) SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO: Es el servicio público 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 del Municipio, con el fin de brindar la visibilidad

¹ Texto tomado de la copia aportada por el demandante. Folios 1 a 6 del C.P.

adecuada a la comunidad en general. El servicio de alumbrado público comprende las actividades de suministro de energía al sistema de alumbrado público, iluminación, semaforización, instalación y funcionamiento de relojes electrónicos instalados por el municipio, la administración, operación, el mantenimiento, la modernización, la reposición, la expansión del sistema de alumbrado público, la facturación y el recaudo del tributo.

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 horizontal, no hace parte del servicio de alumbrado público y estará a cargo de la unidad inmobiliaria cerrada o edificio sometido al régimen de propiedad horizontal.

b) SISTEMA DE ALUMBRADO PUBLICO: *Comprende el conjunto de luminarias, redes, transformadores de uso exclusivo, semáforos, relojes electrónicos instalados por el municipio y en general, todos los equipos necesarios para la prestación del servicio de alumbrado público que no formen parte del sistema de distribución.*

c) CENSO DE ALUMBRADO PUBLICO: *Se entiende como tal el número total de luminarias instaladas y registradas ante EL MUNICIPIO. Dicho censo será la base para el cobro del suministro de energía eléctrica al sistema de alumbrado público.*

d) IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO: *El Impuesto de Alumbrado Público es un tributo especial de carácter obligatorio creado por la Ley, del orden municipal y de periodicidad mensual.*

e) BASE GRAVABLE: *Es el soporte sobre la (sic) cual se liquidará la tarifa el impuesto de alumbrado público.*

f) TARIFA DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO: *Es el factor que se le aplica a la base gravable para determinar el valor que el sujeto pasivo debe cancelar a título de impuesto de alumbrado público.*

g) SUJETO ACTIVO DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO: Es el acreedor o beneficiario del impuesto de alumbrado público.

h) SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO: Es el deudor u obligado al pago del impuesto de alumbrado público.

i) HECHO GENERADOR DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO: Es el hecho que obliga al sujeto pasivo al pago del impuesto de alumbrado público.

ARTÍCULO 3°. SUJETOS: Los sujetos del impuesto de Alumbrado Público, son:

1. **SUJETO ACTIVO:** El Municipio de Guadalajara de Buga es el sujeto activo del impuesto de Alumbrado Público, y es el competente para prestar el servicio de alumbrado público dentro del perímetro urbano y el área rural comprendida en su jurisdicción y quien, de conformidad con las normas que regulan la materia, puede celebrar contratos o convenios para la administración, el mantenimiento, operación, reposición, modernización, expansión del sistema de alumbrado público facturación y recaudo.
2. **SUJETOS PASIVOS:** Son contribuyentes o responsables del pago del impuesto de Alumbrado Público:
 - a) Las personas naturales o jurídicas usuarios y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica en el perímetro urbano o rural del Municipio de Guadalajara de Buga.
 - b) Las personas naturales o jurídicas propietarias o poseedoras de predios sin construcción ubicados en el perímetro urbano del Municipio de Guadalajara de Buga, y que no tengan conexión al sistema de energía eléctrica.

ARTICULO 4°. HECHO GENERADOR: Constituye hecho generador del impuesto de alumbrado público la posibilidad con que cuenta toda persona de disfrutar o acceder al servicio de alumbrado público.

ARTÍCULO 5°. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO:
 La base gravable para el impuesto de alumbrado público estará conformada por:

- A. Para el sujeto pasivo perteneciente al sector residencial la base gravable será el estrato socioeconómico, en el cual esté clasificado.
- B. Para el sujeto pasivo perteneciente a los sectores comercial, industrial y oficial la base gravable será el valor del consumo de energía eléctrica, del respectivo mes.

ARTÍCULO 6°. TARIFA DEL IMPUESTO DE ALUMBRADO PUBLICO:
 Establecese en el Municipio de Guadalajara de Buga las siguientes tarifas para el cobro mensual del impuesto de alumbrado público así:

A. Para las personas jurídicas o naturales usuarias y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica del sector residencial:

RESIDENCIAL URBANO RURAL	ESTRATO	IMPUESTO MENSUAL
<i>Bajo-Bajo</i>	1	469
<i>Bajo</i>	2	1.499
<i>Medio-Bajo</i>	3	3.410
<i>Medio</i>	4	5.479
<i>Medio-Alto</i>	5	10.116
<i>Alto</i>	6	13.151

B. Para las personas jurídicas o naturales usuarias y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica del sector comercial:

RANGO DE CONSUMO DE ENERGIA ELECTRICA EN KV	IMPUESTO MENSUAL
0 – 150,000	11.802
150,001 – 200,000	16.860
200,001 – 500,000	28.661
500,001 – 1,000,000	42.150
1,000,001 – 5,000,000	126.449
> 5,000,000	758.694

C. Para las personas jurídicas o naturales usuarias y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica de los sectores industrial y oficial:

RANGO DE CONSUMO DE ENERGIA ELECTRICA EN KV	IMPUESTO MENSUAL
0 – 150,000	13.113
150,001 – 200,000	18.733

200,001 – 500,000	31.846
500,001 – 1,000.000	46.833
1,000,001 – 5,000,000	140.499
> 5,000,000	842.993

D. Para propietarios o poseedores de predios sin construcción ubicados dentro del perímetro urbano de Guadalajara de Buga que no sean usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica se les cobrará una tarifa igual al 1 por mil anual aplicable sobre el valor total del avalúo catastral; dicha tarifa será cobrada en la factura del impuesto predial unificado de cada predio.

PARAGRAFO: *Las anteriores tarifas regirán a partir del primero (1°) de enero del año dos mil seis (2006) y las fijadas en los literales A, B y C del presente artículo se incrementarán anualmente en un porcentaje igual al incremento del Índice de Precios al Consumidor (IPC).*

PARÁGRAFO TRANSITORIO: *Concédase un plazo de tres (03) meses a la distribuidora de energía local o comercializadora de energía para que implementen el software en la facturación del usuario o cliente el costo del impuesto de alumbrado público como lo determina el presente acuerdo.*

ARTICULO 7°. RECAUDO: *Las sumas que por concepto del impuesto de alumbrado público deban pagar los sujetos pasivos atendiendo las tarifas fijadas en este acuerdo se cobraran a dichos sujetos pasivos por la empresa distribuidora local de energía, las empresas comercializadores de energía o el Municipio en cumplimiento de los contratos o convenios que se tienen suscritos o los que se suscriban y las modificaciones que se hagan a estos. El Municipio pactará el procedimiento requerido para trasladar los recursos recaudados a la Fiducia que los administre, según sea el Municipio o un concesionario el que ejecute alguno de los componentes del servicio de alumbrado público. El cobro se efectuará en la facturación que dichas empresas o que el Municipio generen diferenciando el cobro del mismo de cualquier otro servicio o impuesto facturado por ellas o por el Municipio.*

PARAGRAFO: *De no existir contrato o convenio suscrito con el distribuidor local del servicio de energía eléctrica o con comercializadores o de vencerse el o los que se hubieren suscrito, el impuesto de alumbrado público será cobrado por el Municipio por el mecanismo que considere idóneo y que no cause traumatismos al sujeto pasivo del impuesto para su pago.*

ARTICULO 8°. EXPANSION DEL SERVICIO DE ALUMBRADO PUBLICO, INTERVENTORIA DEL CONTRATO DE CONCESION Y ALUMBRADO NAVIDEÑO COMO COMPONENTES DEL ESQUEMA DE ALUMBRADO PUBLICO: *En concordancia con lo previsto en normas vigentes se podrán incluir como componentes del esquema de prestación del servicio de alumbrado público en Guadalajara de Buga y con cargo al recaudo por concepto de impuesto de alumbrado público, el costo de la expansión del servicio de alumbrado público, la semaforización, el de interventoría externa al contrato de concesión del mantenimiento, suministro y administración del sistema de alumbrado publico actualmente suscrito.*

La expansión del servicio público de alumbrado podrá ser realizada directa o indirectamente por el Municipio de Guadalajara de Buga o por la empresa concesionaria del mantenimiento, suministro y administración del sistema de alumbrado público, atendiendo las condiciones pre-contractuales y contractuales establecidas o que se establezcan.

PARAGRAFO: *El Municipio a través de las Secretarías de Obras Públicas y Planeación elaborará anualmente un plan de expansión del servicio de alumbrado público, el cual deberá estar armonizado con el plan de ordenamiento territorial y con el presente Acuerdo.*

Para la elaboración del plan de expansión se deberán cumplir normas técnicas y de uso eficiente de energía que expida la entidad nacional competente. El plan de expansión así propuesto será adoptado por el Municipio por acto administrativo y puesto a consideración a la autoridad competente cuando así lo exijan las normas que regulan la materia.

ARTICULO 9°. EXENCIONES: *Están exentos del pago del impuesto de alumbrado público los acueductos rurales constituidos legalmente e inscritos ante la entidad competente, y la zona rural de la media y alta montaña que determinará Planeación Municipal, sin incluir los centros poblados que deberán ser reglamentados como lo determine el artículo 14 del presente acuerdo.*

ARTICULO 10°. MANEJO DE LOS RECURSOS DEL TRIBUTO: *Facultades al Alcalde Municipal para que dentro de los ciento ochenta (180) días siguientes a la promulgación de este acuerdo contrate con una Fiducia la administración e inversión de los recursos provenientes del recaudo del impuesto de alumbrado público en donde se pacte la obligación por parte de la fiduciaria de pagar todos los componentes del esquema de prestación de servicio de alumbrado público en la forma como estén contratados o prestados y atendiendo lo establecido en el presente Acuerdo.*

ARTICULO 11°. FONDO ESPECIAL PARA EL ALUMBRADO PUBLICO: *El Municipio creará a partir de la vigencia del presente Acuerdo el Fondo Especial para el alumbrado público, el cual tendrá por objeto financiar los planes de expansión definidos por la Administración Municipal. Los recursos del Fondo Especial provendrán del recaudo que el ente territorial obtenga por devolución o reembolso de los mayores valores cobrados por el concesionario en la ejecución del contrato de concesión. Igualmente harán parte de los recursos del Fondo Especial lo obtenido mediante el cobro coactivo a los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público.*

PARÁGRAFO UNICO: *Los recursos recaudados por el cobro de la prestación del servicio de alumbrado público a los predios sin construir serán destinados para la expansión del servicio de alumbrado público administrados por el ejecutivo municipal.*

ARTICULO 12°. INFORMES: *El interventor o interventores de contratos cuyo pago se cause o se haga con los ingresos provenientes del alumbrado público presentará trimestralmente al Honorable Concejo Municipal de Guadalajara de Buga, informe*

sobre la operación del sistema de alumbrado público, actividades de repotenciación, planes de expansión y ejecución de tal expansión y todas las demás actividades desarrolladas por él o los contratantes, así como los ahorros generados por su intervención.

ARTICULO 13°. SITUACION DE TRANSICIÓN: *En el evento en que por cualquier causa se de por terminado el contrato de concesión que se tiene suscrito para el mantenimiento, operación y repotenciación del sistema de alumbrado público, el Municipio a través de la Secretaría de Obras Públicas administrará y operará el sistema de alumbrado público.*

ARTICULO 14°. FACULTADES EXTRAORDINARIAS: *Se otorgan facultades extraordinarias al Alcalde Municipal para que en un plazo de 180 días reglamente el procedimiento para conceder la exención establecida en el artículo 9° y la creación del Fondo Especial para el Alumbrado Público según el artículo 11° del presente acuerdo.*

PARÁGRAFO: Costo del Servicio. *El municipio o quien el delegue no podrá recuperar más de los usuarios que lo que pagan del servicio incluyendo expansión y mantenimiento, según parágrafo segundo del artículo 9° Resolución 043 de la Comisión Reguladora de Energía (CRE) de octubre 23 de 1995.*

ARTICULO 15°: *Autorízase al alcalde municipal para elevar revisión y posible modificación del contrato inicial para ser ajustado a la realidad jurídica en ese entonces.*

ARTICULO 16°. VIGENCIA Y DEROGATORIAS: *Este acuerdo regirá a partir de su promulgación y deroga todas las demás disposiciones del orden municipal que le sean contrarias.*

PUBLIQUESE, COMUNIQUESE Y CUMPLASE.”(sic).

Normas violadas.

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 95 numeral 9, 287, 313, 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículo 1° de la Ley 97 de 1913
- Artículo 1° de la Ley 84 de 1915
- Artículos 2° y 3° del Estatuto Tributario

Concepto de la violación

El demandante explicó que el artículo 1° literal d) de la Ley 97 de 1913 autorizó la creación del impuesto al servicio de alumbrado público y que la facultad para dicha creación está atribuida a los concejos municipales y a las asambleas departamentales. Que, no obstante, la ley fue muy clara al decir que la autorización a los municipios es sólo para establecer un impuesto, no una tasa o cualquier otra clase de tributo.

Aludió a la diferencia que hay entre impuestos y tasas y concluyó que si bien la Corte Constitucional declaró la exequibilidad del literal d) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, que permite la creación de un impuesto que tiene como

hecho generador la prestación del servicio de alumbrado público, de la disposición no es posible establecer los elementos integrantes del tributo.

Que la estructura que el municipio de Guadalajara de Buga ha dado al tributo es la de un impuesto. Que, sin embargo, de conformidad con la Constitución de 1991, la sentencia C-504 de 2002 y las sentencias del 17 de julio² y del 4 de septiembre³, ambas de 2008, proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, es inaplicable el tributo por la prestación del servicio de alumbrado público.

Indicó que la estructura del tributo no debe limitarse a la simple mención de los elementos básicos que lo integran, sino que debe ser coherente con la doctrina tributaria y respetar los principios de certeza de los tributos y la debida unidad económica nacional.

Citó la sentencia C-155 de 2003 y adujo que la fijación de los elementos estructurales de cada impuesto no es un asunto caprichoso de la Constitución, sino que responde a la necesidad histórica de limitar la potestad tributaria al imperio de la ley, ofrece seguridad jurídica de tal manera que se eviten injusticias o arbitrariedades y se dé certeza a los contribuyentes para el cumplimiento de la obligación tributaria.

² Radicado 07001233150002005002031

³ Radicado 76001233100020050458201

Aludió al principio de certeza de la obligación tributaria y adujo que éste, como expresión del principio de legalidad, en la forma como lo concibe la Constitución Política, exige la descripción clara y precisa en la ley de cada uno de los elementos estructurales del impuesto, especialmente el hecho generador, *“de tal suerte que el obligado tributario sea la persona que realice el hecho generador, el sujeto activo la entidad dentro de la cual ocurre ese hecho y, por último, la cuantificación del tributo surge del contenido económico que tenga el hecho generador”*.

Hizo un recuento de la jurisprudencia del Consejo de Estado dictada en los estudios de legalidad del impuesto de alumbrado público y dijo que este no tiene autorización legal y que el creado por la Ley 97 de 1913 es inaplicable por indefinición del hecho generador. Que, además, hay incongruencia entre el hecho imponible y la determinación de los demás elementos del tributo que podrían ser objeto de regulación por parte de los concejos municipales.

Sostuvo que el tributo creado por el municipio de Guadalajara de Buga adolece de las siguientes incongruencias:

- **Respecto del hecho generador**

Dijo que el impuesto creado por el municipio de Guadalajara de Buga tiene como base el alumbrado público, en tanto que el creado por la Ley 97 de 1913 recae sobre el servicio de alumbrado público, materias diferentes.

Que el artículo 4 del Acuerdo 036 de 2005, objeto de demanda, establece el hecho generador como *“la posibilidad con que cuenta toda persona de disfrutar o acceder al servicio de alumbrado público”*. Que bajo los términos de dicha norma, no se establece como hecho generador un hecho real, concreto, que pueda ocurrir, sino que estableció el gravamen sobre un hecho hipotético *“la posibilidad de (...)”*.

Adujo que, de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado, el hecho de que la Ley 97 de 1913 no definiera el hecho imponible impide que se establezca el tributo en algún municipio. Que la forma como el municipio de Guadalajara de Buga concibió el tributo confirma que es inaplicable, pues no se está gravando el hecho de recibir el servicio o de prestarlo, sino de tener la posibilidad de acceder al servicio y, peor aún, de disfrutarlo.

Que, bajo esos supuestos, ni siquiera sería necesario que el municipio prestara el servicio para sustentar el cobro del mismo, pues con la sola posibilidad que tenemos los seres humanos de recibir el servicio o de disfrutarlo, se generaría el impuesto.

Citó conceptos de hecho generador para concluir que la determinación de dicho hecho debe ser tan claro como el de un tipo penal, no puede ser ambiguo o en blanco y tampoco se deben otorgar facultades a las autoridades tributarias para definirlo o dictarse normas que permitan interpretaciones variadas o divergentes. Que, adicionalmente, tratándose de impuestos municipales, el hecho generador debe ser exactamente el mismo que designó la ley, so pena de incurrir en la extralimitación de las facultades

otorgadas por la Constitución Política a los entes territoriales para el establecimiento de los tributos.

Que la ambigüedad en la que incurre el artículo 4 del Acuerdo 036 de 2005 extiende el cobro del tributo a personas sobre las que no se verifica el hecho generador, pues, conforme con lo dicho en dicha norma y en atención al concepto de contribuyente, resultaría congruente que los sujetos pasivos fueran los usuarios del servicio de alumbrado público.

- Respecto de los sujetos pasivos

Dijo el demandante que, conforme con lo dispuesto en el acuerdo demandado, son contribuyentes del impuesto de alumbrado público los siguientes:

- a) Los suscriptores del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor o comercializador local de ese servicio; y
- b) Los propietarios o poseedores de predios sin construcción ubicados en el perímetro del municipio de Guadalajara.

A juicio del demandante, si el contribuyente es quien realiza el hecho generador y el hecho generador del impuesto es la posibilidad de acceder o disfrutar del servicio de alumbrado público, no es congruente que el sujeto

pasivo del impuesto sea una persona que realice actividades diferentes como ser suscriptor del servicio de energía eléctrica o propietario de un predio.

- Respetto de la base gravable

Luego de hacer alusión al concepto de base gravable, sostuvo que existe una íntima relación entre el hecho imponible y dicha base y adujo que si el hecho imponible del impuesto de alumbrado público es la prestación del servicio de alumbrado público por parte del municipio y el contribuyente u obligado al pago es la persona respecto de la que se realiza el hecho generador, los presupuestos no se cumplen en el caso del impuesto de alumbrado público de Guadalajara de Buga, pues el municipio eligió factores totalmente desvinculados con el hecho generador, como el consumo de energía o el avalúo catastral. Y se preguntó: ¿Cómo podría medirse el contenido económico o el valor de una posibilidad de acceder o disfrutar de un servicio?

Indicó que, en todo caso, hay una total incongruencia y falta de vinculación inmediata entre los elementos estructurales del impuesto, en la forma como el municipio de Guadalajara de Buga los concibió, circunstancia que permite concluir que existe una imposibilidad jurídica de aplicar ese tributo.

En conclusión, sostuvo que:

El acuerdo demandado vulnera los artículos 287 y 313 de la Constitución Política y demás normas invocadas como violadas, por infracción de las

normas en que debía fundarse, por falta de aplicación y por interpretación errónea, pues dichas normas confieren autonomía a los municipios para establecer los tributos en sus jurisdicciones, pero con base en lo dispuesto en la Constitución y la ley.

La forma como el municipio de Guadalajara de Buga estructuró los elementos del impuesto de alumbrado público no da certeza respecto de cuál es el tributo que deben pagar los sujetos pasivos. Tampoco se puede establecer si los obligados al pago son los que realizan el hecho generador y, por último, la base sobre la que se cobra el tributo es totalmente ajena a la medida económica del hecho imponible, la que, de paso, es imposible de cuantificar.

La determinación del tributo sin consideración o sin relación con el hecho generador extralimita la autonomía tributaria.

Al establecer una base gravable y una tarifa con base en criterios diferentes y variados rompe los principios de generalidad de los tributos y de equidad, pues personas con el mismo rango económico terminan pagando más impuesto del que deberían.

La creación de un tributo no autorizado por la ley genera la causal de nulidad por incompetencia del funcionario que debía expedir el acto, pues la competencia impositiva es exclusiva del Congreso de la República.

SUSPENSIÓN PROVISIONAL

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante auto del 22 de enero de 2009⁴, negó la suspensión provisional solicitada por el demandante⁵, decisión que fue confirmada por el Consejo de Estado mediante auto del 4 de junio de 2009⁶.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Municipio de Guadalajara de Buga se opuso a las pretensiones de la demanda.

Indicó que la Ley 97 de 1913 autorizó expresamente a los municipios no solamente a establecer impuestos, sino también las contribuciones que las entidades territoriales consideren, siempre que se ajusten a dicha ley.

Aludió al deber de los ciudadanos de contribuir con las cargas públicas, en el marco de los conceptos de justicia y equidad y adujo que el impuesto predial unificado tiene su origen en el mandato constitucional establecido en el artículo 317, en concordancia con el artículo 287 de la misma normativa, que establece que las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses y en los límites de la Constitución y la Ley. Que, con fundamento en dicha normativa, las entidades territoriales tienen derecho a

⁴ Folios 73 a 75 del C.P.

⁵ Folio 21 del C.P. y cuaderno anexo.

⁶ Folios 91 al 95 del C.P.

administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

Que dicho impuesto predial no estableció los sujetos activos y pasivos, las bases gravables, los hechos generadores ni las tarifas. Simplemente permitió a las entidades territoriales ejercer la autonomía conferida y desarrollar los elementos del tributo. Que igual ocurrió con el impuesto de alumbrado público, pues precisamente, fue la Ley 84 de 1915, que, en desarrollo de la Ley 97 de 1913, la que autorizó a los concejos municipales para que, en ejercicio de esa autonomía, reglamentaran el impuesto de alumbrado público. Que, en consecuencia, queda desvirtuado el argumento del demandante en el que indica que el impuesto demandado contraría el principio de certeza tributaria. Para sustentar su dicho, el actor transcribió apartes de una sentencia proferida por el Consejo de Estado, sin referencias.

Adujo que, contra lo que dice el demandante, las leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 han sido claras al autorizar a los municipios a establecer un impuesto al servicio de alumbrado público, con una base legal plenamente reconocida y cuyo hecho generador no es otro que el servicio de suministrar la energía al sistema de alumbrado público, iluminación, semaforización, instalación y funcionamiento de relojes electrónicos instalados por el municipio.

Que el municipio se aparta del dicho del demandante cuando afirma que la ley que crea un tributo debe contener sus elementos estructurales básicos, pues, precisamente, la ley que crea un impuesto le otorga a los entes territoriales la potestad de adecuar el tributo a los requerimientos propios de cada jurisdicción territorial. Que, pensar lo contrario sería tanto como creer que las condiciones del impuesto de alumbrado público pueden ser uniformes para todos los municipios del país.

Que, en todo caso, las Leyes 97 de 1913 y 84 de 1915 no han sido excluidas del ordenamiento jurídico y aún están vigentes y, por tanto, el Acuerdo 036 de 2005, proferido por el municipio de Guadalajara de Buga, dictado con fundamento en dichas leyes, es plenamente legal. Que, por ende, deben negarse las pretensiones del demandante.

Finalmente, sustentó las excepciones de improcedibilidad de la acción y la innominada. La primera porque el acuerdo demandado goza de legitimidad, pues fue autorizado por la Ley 97 de 1913 y, en virtud de lo establecido en el artículo 287 de la Constitución Política, permite que sean las entidades territoriales las que, en virtud del principio de autonomía lo reglamenten y, la segunda, pidió que se declarara de oficio, en aras de la defensa de los principios de justicia, equidad y pronta aplicación de la ley.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante sentencia del 25 de octubre de 2010, declaró no probada la excepción de "*improcedibilidad de la acción*" propuesta por el municipio de Guadalajara de Buga y negó las pretensiones de la demanda.

Adujo que de la lectura de las normas y de las pruebas aportadas al expediente, la Sala no advirtió ninguna violación a las normas de rango superior, como lo sostuvo el demandante.

Indicó que es claro que la Constitución Política autoriza a las entidades territoriales para establecer contribuciones, de conformidad con la Ley,

facultad impositiva que ostentan con carácter derivado y restringido. Para sustentar su dicho transcribió apartes de las sentencias C-537 de 1995, C-1043 de 2003 y C-504 de 2002 y C-252 de 1997, proferidas por la Corte Constitucional.

El Tribunal se refirió a la competencia de las entidades territoriales para regular el impuesto de alumbrado público, en concreto, a la autonomía fiscal de dichas entidades para fijar los elementos del impuesto. En ese contexto, se refirió a las sentencias 14453 del 9 de diciembre de 2004⁷ y 16315 del 6 de agosto de 2009⁸, proferidas por esta Corporación, en las que se aludió a la autonomía de las entidades territoriales en materia impositiva y resaltó apartes de la sentencia 16315 para concluir que así como el servicio público de alumbrado es general, el tributo que se pretende recaudar también es general, en la medida en que se cobra a todas las personas que habitual u ocasionalmente se beneficien de dicho servicio sin distinción, razón por la que se trata de un impuesto y no de una tasa.

Precisó que el impuesto de alumbrado público objeto de demanda bien podía ser establecido por el Concejo Municipal de Guadalajara de Buga, mediante un acuerdo en el que se indicaran los elementos del tributo no insitos en la ley, tales como sujetos activos, sujetos pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas, como en efecto ocurrió con el Acuerdo 036 de 2005, en el que se advierten claramente los elementos estructurales del impuesto y a quien va dirigido el cobro del mismo. Que, en consecuencia, las pretensiones de la demanda no tienen ningún sustento jurídico.

⁷ M.P. Ligia López Díaz.

⁸ M.P. Hugo Bastidas Bárcenas.

EL RECURSO DE APELACIÓN

El actor presentó recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitó que se revocara.

Señaló que en ningún momento cuestionó la legalidad del impuesto al servicio de alumbrado público ni su carácter de impuesto, como tampoco ha discutido la competencia de las entidades territoriales para “completar” los elementos estructurales de los tributos, cuando la ley que crea el impuesto no los ha indicado expresamente.

Que la inconformidad persiste en buscar reconocimiento a la tesis jurídica que plantea que las competencias de los entes territoriales en materia tributaria fue limitada por la Constitución, la ley y por el desarrollo jurisprudencial y doctrinal.

Dijo que *“el ejercicio de las competencias en materia tributaria **no puede ser desarrollado de cualquier manera** por los entes locales, así la competencia para establecer en sus jurisdicciones los elementos estructurales del tributo sea directa en cuanto a los aspectos no contenidos en la ley que crea el tributo. **La regulación de los elementos estructurales (base gravable, sujeto pasivo y tarifa), debe guardar coherencia entre sí** como lo exigen*

*los preceptos constitucionales, legales y la doctrina universal al respecto.”
(subrayas y negrillas del texto original).*

Reiteró los argumentos de la demanda y adujo que el establecimiento del impuesto al servicio de alumbrado público en el municipio de Guadalajara de Buga no guarda la coherencia que deberían guardar entre los elementos estructurales, y, en consecuencia, las competencias del concejo municipal han sido ejecutadas de manera contraria al ordenamiento superior.

Transcribió apartes de las sentencias del 17 de julio y del 4 de septiembre de 2008⁹, proferidas por la Sección Cuarta del Consejo de Estado y adujo que la doctrina enseñaba que el hecho imponible, como elemento estructural del tributo, es un hecho económico o de contenido económico, que, al ocurrir, da nacimiento a la obligación tributaria. Que, así mismo, el sujeto pasivo es la persona que realiza el hecho imponible y que la base gravable es la cuantificación de ese hecho y que, en consecuencia, debe existir una íntima vinculación entre los elementos estructurales del tributo como hecho imponible.

Adujo que a pesar de la competencia de los concejos para indicar los elementos estructurales del tributo, el municipio demandado “*se topa con las varias dificultades técnicas anotadas por el Consejo de Estado*”, pues, por ejemplo, si el hecho generador es el servicio de alumbrado público, el sujeto pasivo, esto es, la persona que realiza ese hecho, no puede ser otro que

⁹ Ambas con ponencia de la magistrada Ligia López Díaz.

quien presta el servicio, lo que resulta incoherente, pues esa persona es el municipio.

Que, de otra parte, si se trata de cuantificar el hecho imponible, es decir, de establecer la base gravable, la dificultad se centraría en determinar el valor del servicio que afectaría el patrimonio de cada contribuyente, pues ¿cómo se mide el contenido económico del servicio de alumbrado público?

Que, entonces, a diferencia de lo que sostuvo el tribunal en la sentencia de primera instancia, tanto en los impuestos, como en las tasas o las contribuciones, el sujeto pasivo siempre deberá tener relación con el hecho imponible y la base gravable siempre será la cuantificación de ese hecho.

Indicó que el municipio de Guadalajara de Buga, al establecer el impuesto de alumbrado público, ni siquiera tomó como fuente el tributo autorizado por la ley, pues no es lo mismo gravar un servicio que gravar un hecho como el alumbrado.

Que al establecer como sujetos pasivos a los propietarios de bienes inmuebles y a los usuarios del servicio domiciliario de energía, el municipio demandado desconoció la vinculación que debía existir entre los elementos estructurales del tributo.

Por todo lo anterior, el actor pidió que se revocara la decisión de la primera instancia y que, en su lugar, se declarara la nulidad del acto administrativo demandado.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron de conclusión.

El **Ministerio Público** dijo que la demanda está llamada a prosperar parcialmente y solicitó que se revocara la decisión impugnada y que, en su lugar, se declarara la nulidad parcial del artículo 6 literal D) del Acuerdo 036 de 2005.

Indicó que los concejos municipales tienen facultades para fijar los elementos de la obligación tributaria cuando la ley que crea el tributo no lo haga y que la jurisprudencia del Consejo de Estado mutó también para aceptar que dichas corporaciones tienen potestad para fijar los elementos del tributo, *“jurisprudencia que está ajustada a la ley”*.

Que está claro que el hecho generador del impuesto de alumbrado público es el servicio de alumbrado público y ese hecho generador lo realiza el que recibe o se beneficia de la iluminación pública. Que, en principio, serían todos los habitantes del municipio que lo suministra, directamente o por intermedio de una empresa.

Que, en consecuencia, no se puede establecer el hecho generador del impuesto en mención con fundamento en la “realización de actividades”, por ser una situación diferente a la de ser beneficiario de dicho servicio, razón por la que el presupuesto que para tal efecto señale la corporación municipal, necesariamente debe ser inherente al de beneficiarse del alumbrado público.

En relación con los sujetos pasivos del impuesto demandado, adujo que si bien ser suscriptor del servicio de energía eléctrica no coincide exactamente con el hecho que constituye el tributo, esto es, el servicio de alumbrado público, puede suponerse que quienes tienen esa condición son potenciales contribuyentes del impuesto, pues el servicio de alumbrado público recae sobre los bienes objeto de la suscripción al servicio de energía eléctrica, hecho que puede constituir un parámetro para calcularlo, con fundamento en los principios de equidad, eficiencia y progresividad que rigen el sistema tributario.

Que, de igual forma, ser propietario de lotes constituye potencialmente la condición de contribuyente, porque permite inferir que estos bienes reciben el servicio de alumbrado público y sus propietarios se sirven del mismo.

En relación con la tarifa, indicó que el artículo 6 del acuerdo demandado tomó como elementos para el establecimiento de tarifas del impuesto de alumbrado público las diferentes condiciones de los contribuyentes en los sectores residencial, comercial, industrial y oficial, y aplicó un porcentaje

sobre el consumo facturado mensualmente de energía que utiliza cada usuario.

Que, como el hecho generador se relaciona con el servicio de energía eléctrica, la utilización de elementos relacionados con el consumo de la misma sirve de parámetro para fijar las tarifas del impuesto.

Que, no obstante, el literal D) del artículo 6 del acuerdo demandado, estableció que *“para propietarios o poseedores de predios sin construcción ubicados dentro del perímetro urbano de Guadalajara de Buga que no sean usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica se les cobrará una tarifa igual al 1 por mil anual aplicable sobre el valor total del avalúo catastral; dicha tarifa será cobrada en la factura del impuesto predial unificado de cada predio”*, pues el hecho generador del impuesto de alumbrado público no tiene ningún tipo de relación con el avalúo catastral de los inmuebles, pues, ese hecho generador se relaciona es con el impuesto predial.

Que, en consecuencia, se debe revocar parcialmente la decisión apelada y, en su lugar, declarar la nulidad del literal d) del artículo 6 del Acuerdo 036 de 2005.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión preliminar

En escrito radicado el 18 de mayo de 2011, el apoderado judicial de la empresa ENELAR S.A. E.S.P., operador del contrato de alumbrado público en el municipio de Guadalajara de Buga, sin haberse constituido como parte, coadyuvante o impugnante en el proceso, pidió que se confirmara la sentencia del a quo, entre otras razones, porque consideró que se configuró la excepción de cosa juzgada sobre el objeto de la presente litis, pues en el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el expediente No. 2006-0652 (demandante: Asociación Nacional de Alumbrado Público – ANAP contra el Municipio de Guadalajara de Buga) se examinó la legalidad del Acuerdo 036 de 2005, cuya nulidad se demanda en este proceso, y las pretensiones de la demanda se despacharon de manera desfavorable. Alegó que la copia de la sentencia fue aportada en el trámite de esta acción.

Aunque también expuso argumentos de fondo para fundamentar la petición de que se confirme la sentencia apelada, la Sala no se referirá a esos argumentos por cuanto, como se precisó, la empresa ENELAR S.A. E.S.P., nunca solicitó que se le reconociera como parte, coadyuvante o impugnante en el presente proceso. Pero, en aras de garantizar el principio de seguridad jurídica, la Sala asume de oficio el análisis de la excepción de cosa juzgada en los siguientes términos:

De la cosa juzgada

En relación con la cosa juzgada en materia contenciosa administrativa, la Sala reitera¹⁰ que esta opera cuando, mediante decisión de fondo, debidamente ejecutoriada, la jurisdicción ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la causa petendi juzgada en proceso posterior.

La figura jurídica de la cosa juzgada impide que se expidan pronunciamientos futuros sobre el mismo asunto, si previamente se ha definido o juzgado en providencias que ya se encuentran en firme. Todo lo anterior para preservar el principio de la seguridad jurídica.

El artículo 175 del Código Contencioso Administrativo reguló la cosa juzgada en los siguientes términos:

“La sentencia que declare la nulidad de un acto administrativo tendrá fuerza de cosa juzgada "erga omnes".

La que niegue la nulidad pedida producirá cosa juzgada "erga omnes" pero sólo en relación con la "causa petendi" juzgada.

¹⁰ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. CONSEJERO PONENTE: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., Diez (10) de febrero de dos mil once (2011). Radicación: 110010327000200800006 00. No. Interno: 16990. Demandante: ADAULFO ARIAS COTES, EDUARDO BOTERO SOTO Y CIA LTDA. Demandado: U.A.E DIAN.

La sentencia dictada en procesos relativos a contratos y de reparación directa y cumplimiento, producirá cosa juzgada frente a otro proceso que tenga el mismo objeto y la misma causa y siempre que entre ambos procesos haya identidad jurídica de partes; la proferida en procesos de restablecimiento del derecho aprovechará a quien hubiere intervenido en el proceso y obtenido esta declaración a su favor.

Cuando por sentencia ejecutoriada se declare la nulidad de una ordenanza o de un acuerdo intendencial, comisarial, distrital o municipal, en todo o en parte, quedarán sin efectos en lo pertinente los decretos reglamentarios”

Respecto de las acciones de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho, el C.C.A. no previó requisitos especiales de procedencia como sí se previeron para el caso de las acciones de reparación directa, contractuales y de cumplimiento (inc. 3). En efecto, la norma sólo se refirió al alcance de la cosa juzgada de acuerdo con el sentido de la sentencia proferida en la acción de nulidad, de modo que, si ésta es anulatoria, aquél será erga omnes con carácter absoluto y es oponible a todos, hayan o no intervenido en el proceso; pero si, por el contrario, es denegatoria, el efecto erga omnes se restringe a la causa petendi juzgada.

De lo anterior podemos decir, entonces, que el artículo 175 del C.C.A. estableció tanto la cosa juzgada absoluta¹¹, como la cosa juzgada relativa¹², ésta última únicamente para aquellos casos en los que se ha negado la nulidad del acto acusado justamente porque el Consejo de Estado no ejerce un control integral de legalidad, sino un control rogado y limitado a la causa petendi de la demanda.

La causa petendi en las acciones de nulidad alude a las normas que se citan como violadas y al concepto de la violación. Por eso, para determinar si respecto de la causa de una demanda ya operó la cosa juzgada, es necesario cotejar las normas que fueron objeto de pronunciamiento en procesos ya fallados y el correspondiente concepto de la violación que da lugar a la presentación de dicha demanda.

En el caso concreto, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca profirió la sentencia del 22 de junio de 2007 en el proceso 2006-00652, sentencia que negó la solicitud de nulidad del Acuerdo No. 036 del 2005¹³ porque la parte demandante centró el concepto de nulidad en que el acuerdo demandado había hecho modificaciones sustanciales a un contrato de concesión suscrito

¹¹ Para la Corte Constitucional, habida cuenta de que sí ejerce un control integral de constitucionalidad, la cosa juzgada absoluta "(...) es aquella que opera a plenitud, precluyendo por completo la posibilidad de interponer, con posterioridad a la sentencia, nuevas demandas de inconstitucionalidad contra las normas que han sido objeto de estudio, siempre que en la providencia no se indique lo contrario, y mientras subsistan las disposiciones constitucionales que fundamentaron la decisión." (A. 189 de 2006 Corte Constitucional)

¹² En el mismo auto citado anteriormente, la Corte Constitucional precisa que la cosa juzgada relativa admite que, en el futuro, se formulen *nuevos cargos* contra la *norma* que ha sido objeto de examen, *distintos* a los que la Corporación ya ha analizado.

¹³ Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. M.P. Fernando Augusto García Muñoz. Sentencia del 22 de junio de 2007 proferida en el expediente No. 2006-0652. Demandante Asociación Nacional de Alumbrado Público – ANAP. Folios 162 a 181 c.p.

entre la Asociación Nacional de Alumbrado Público – ANAP- y el municipio de Guadalajara de Buga.

En efecto, visto el contenido de la sentencia mencionada, la Sala advierte que la ANAP pidió que se anularan los artículos 6, 7, 8, 10, 11 y 12 del Acuerdo 036 de 2005, proferido por el municipio de Guadalajara de Buga. Se citaron como normas violadas los artículos 6; 123; 313, numeral. 3; 363 de la Constitución Política; 32, numeral 3; 41; 72 y 73 de la Ley 136 de 1994; 25, numeral 11; y, 26, numeral 5 de la Ley 80 de 1993.

En el concepto de la violación, ANAP alegó que el Acuerdo 036 de 2005 fue expedido con falsa motivación, toda vez que, en la exposición de motivos, el Alcalde de Buga argumentó la necesidad de establecer un marco jurídico para el impuesto de alumbrado público que corrigiera las deficiencias encontradas por la Contraloría General de la República en la concesión de dicho servicio, cuando la verdadera motivación era modificar de manera unilateral, arbitraria e ilegal el contrato de concesión 01-97 sin el consentimiento del contratista y con la intervención directa del concejo municipal.

Adujo también que la propuesta tarifaria del Acuerdo 036 de 2005 supuestamente se fundó en un estudio técnico económico elaborado por la Secretaría de Obras Públicas de la Alcaldía Municipal de Buga, pero que la reducción de tarifas no correspondía a las propuestas en dicho estudio.

Alegó, además, que el Concejo Municipal de Buga incurrió en falta de competencia y en desviación de sus atribuciones, por cuanto la competencia de esas entidades territoriales se limita a dar autorización al alcalde para contratar, más no para intervenir en las actuaciones posteriores al contrato.

La Sala precisa que no aparece registro en el sistema de consulta del Consejo de Estado que dé cuenta de que la sentencia referida haya sido apelada.

Ahora bien, revisada la causa *petendi* de la demanda que ahora se estudia, la Sala advierte que es otro el objeto discutido por el señor Becerra Hermida. En efecto, el demandante citó como normas violadas los artículos 95, numeral 9; 287; 313; 338 y 363 de la Constitución Política; 1° de la Ley 97 de 1913; 1° de la Ley 84 de 1915; y, 2° y 3° del Estatuto Tributario.

Como se puede apreciar, la demanda difiere, parcialmente, en las normas citadas como violadas. Y aunque coinciden en el argumento de que el Acuerdo 036 de 2005 violó los artículos 313 y 363 de la Constitución Política, el concepto de la violación difiere sustancialmente puesto que, en la demanda que ahora se analiza, el demandante alegó, en síntesis, que si bien los municipios pueden fijar los elementos estructurales del tributo, esa competencia es restringida. Que tanto en el impuesto como en la tasa o en la contribución, el sujeto pasivo siempre debe tener alguna relación con el hecho imponible y que la base gravable siempre debe ser la cuantificación de ese hecho imponible. Que el municipio de Guadalajara de Buga, al regular el impuesto de alumbrado público, no tomó como fuente el hecho autorizado

por la ley que podía ser gravado y que, a su juicio, es el servicio de alumbrado público mas no el alumbrado público como tal. Dijo que no es lo mismo gravar el servicio, que gravar el alumbrado. Que, así mismo, el municipio fijó los elementos estructurales del impuesto con fundamento en factores ajenos a la prestación del servicio de alumbrado público, como son el servicio domiciliario de energía eléctrica y la calidad de propietario de bienes inmuebles.

De manera que la sentencia del 22 de junio de 2007, que profirió el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, tiene efectos relativos en cuanto negó la nulidad de las pretensiones de la demanda. En esa medida, la Sala considera que no operó el fenómeno de la cosa juzgada, en tanto que las pretensiones de las demandas estudiadas por dicho tribunal tienen causa diferente. Por lo tanto, se procede al análisis de los cargos presentados por el demandante.

Del asunto de Fondo:

La Sala precisa que en la demanda se plantearon dos pretensiones: una principal o general encaminada a que se declare la nulidad de la totalidad del Acuerdo 036 de 2005, expedido por el Concejo Municipal de Guadalajara de Buga. Y una pretensión subsidiaria con la que se pretende la nulidad del numeral segundo del artículo 3 y del artículo 5º del acuerdo mencionado. Para las dos pretensiones, el demandante alegó la “violación del principio de legalidad y de certeza” e invocó la inaplicación de la Ley 97 de 1913.

Dado que en el recurso de apelación el actor aclaró que en ningún momento ha discutido la legalidad del impuesto al servicio de alumbrado público ni su carácter de impuesto, así como tampoco ha controvertido la competencia que tienen las entidades territoriales para “completar” los elementos estructurales de los tributos cuando la ley que crea el impuesto no los ha indicado expresamente, la Sala centrará el análisis en establecer si el municipio de Guadalajara de Buga violó el principio de legalidad y de certeza tributaria por el hecho de haber tomado como referente para la fijación de los elementos estructurales del impuesto factores que, a juicio del actor, son ajenos a la prestación del servicio de alumbrado público, como son el servicio domiciliario de energía eléctrica y la calidad de propietario de bienes inmuebles.

La Sala considera que el Acuerdo 036 de 2005 demandado se ajusta a la Constitución y a la ley, por cuanto, tal como lo ha precisado en anteriores oportunidades, a partir de lo dicho por la doctrina de autores¹⁴, el hecho generador de cualquier tributo está compuesto necesariamente por un elemento objetivo y un elemento subjetivo. El elemento objetivo corresponde al hecho en sí mismo considerado y el elemento subjetivo a la conexidad de ese hecho con un sujeto, en la medida en que lo ejecuta.

En relación con el impuesto de alumbrado público, la Sala¹⁵ ha dicho que el servicio de alumbrado público es un derecho colectivo¹⁶ que los municipios

¹⁴ Mauricio Marín Elizalde. La estructura jurídica del tributo. En Curso de Derecho Fiscal. Universidad Externado de Colombia. Bogotá. 2010. Páginas 303 a 332.

¹⁵ Consejo de Estado. Sala de lo contencioso administrativo. Sección Cuarta. CONSEJERO PONENTE: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C. Dieciséis (16) de junio de dos mil once (2011). Radicación: 25000232700020070004901.No Interno: 17102. Demandante: EMPRESA DE ENERGÍA DE BOGOTÁ. Demandado: MUNICIPIO DE EL COLEGIO.

¹⁶ Literal j) del artículo 4 de la Ley 472 de 1998.

tienen el deber de suministrar de manera eficiente y oportuna y, a su vez, la colectividad tiene el deber de contribuir a financiar para garantizar su sostenibilidad y expansión.

En ese orden de ideas, el objeto imponible (elemento objetivo) es el servicio de alumbrado público como tal, y el ser usuario potencial receptor de ese servicio demarca el elemento subjetivo del hecho imponible.

También reitera la Sala¹⁷ que, “*el contenido económico*” inmerso en el hecho generador y la “*capacidad contributiva*” del potencial usuario no es evidente, porque, precisamente, la mayor dificultad que ofrece la regulación del impuesto al servicio de alumbrado público es la cualificación del sujeto pasivo, la determinación del momento en que nace la obligación a su cargo y, por ende, la determinación de la magnitud cuantitativa del hecho generador con la que se pretende sufragar el costo del servicio.

Sin embargo, si bien las dificultades anotadas pueden justificar la disparidad de fórmulas que han adoptado los concejos municipales al regular el impuesto al alumbrado público, es necesario analizar cada caso concreto a efectos de verificar que la regulación que se cuestiona tenga una referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o se relacione con éste, como lo ha dicho la Sala en otras oportunidades¹⁸

¹⁷ Sentencia del 16 de junio de 2011. Expediente 17102.

¹⁸ 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.

Como lo ha precisado la Sala¹⁹, 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) pueden coincidir 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. Además, 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 el caso concreto, se aprecia que el municipio de Guadalajara de Buga, en el artículo 4° del Acuerdo 036 de 2005, definió el hecho generador del impuesto de alumbrado público como *“la posibilidad con que cuenta toda persona de disfrutar o acceder al servicio de alumbrado público”*.

La Sala aprecia que, en esa definición, están comprendidos el elemento objetivo y el elemento subjetivo del hecho generador. En virtud del principio de legalidad tributaria, y concretamente, del principio de certeza tributaria, ha

¹⁹ Sentencia del 16 de junio de 2011. Expediente 17102.

de entenderse que el elemento subjetivo del hecho generador alude a las personas que potencialmente pueden disfrutar o acceder al servicio de alumbrado público en la jurisdicción del municipio de Guadalajara de Buga. Y aunque el artículo 4º del Acuerdo 036 no lo precisa de esa manera, del artículo 3º se infiere, en concreto, quiénes son los sujetos pasivos del impuesto.

El demandante alegó que el artículo 3º del Acuerdo 036 de 2005 viola el principio de legalidad y de certeza tributaria porque calificó como sujetos pasivos del impuesto a:

- a)** Las personas naturales o jurídicas usuarios y/o suscriptoras del servicio público de energía eléctrica prestado por el distribuidor local de energía o por empresas comercializadoras de energía eléctrica en el perímetro urbano o rural del Municipio de Guadalajara de Buga.
- b)** Las personas naturales o jurídicas propietarias o poseedoras de predios sin construcción ubicados en el perímetro urbano del Municipio de Guadalajara de Buga, y que no tengan conexión al sistema de energía eléctrica.

Para el demandante, ni el ser usuario o suscriptor del servicio público domiciliario de energía eléctrica, ni el ser propietario o poseedor de predios en el municipio son factores que tengan relación con el hecho generador del impuesto de alumbrado público.

A diferencia de lo que opina el demandante, la Sala reitera²⁰ que tales factores sí son un referente idóneo, pues el servicio de energía eléctrica, como se anotó, tiene una relación con el alumbrado público en la medida que comparten los sistemas de transmisión.

No obstante, dado que la acometida del alumbrado público no llega a los domicilios de los usuarios y que los componentes que conforman la tarifa del servicio público domiciliario de energía eléctrica podrían no tener ninguna relación con los componentes que podrían conformar la tarifa del servicio de alumbrado público, para la Sala es razonable que el municipio haya optado por establecer una cuantía fija pero variable en consideración al tipo de usuario, al estrato del sector residencial, y a la cantidad de kw consumidos de energía eléctrica domiciliaria, puesto que estos factores permiten cuantificar el tributo con criterios de equidad, razonabilidad y proporcionalidad.

En consecuencia, el Municipio de Guadalajara de Buga no violó el principio de legalidad ni de certeza tributaria pues, tal como lo ha precisado la Corte Constitucional²¹, tales principios se vulneran, cuando el Congreso, las asambleas departamentales o los concejos municipales o distritales omiten la determinación de los elementos esenciales del tributo *“y cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas.”* Valga precisar que para la Corte Constitucional, la inexecutable por utilización de expresiones ambiguas o confusas es procedente cuando la falta de claridad de la norma

²⁰ Sentencia del 16 de junio de 2011. Expediente 17102. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 11 de julio de 2013, dictada en el expediente No. 18523. Demandante Hugo Nicolás Vásquez Colón contra el Municipio de Sahagún Córdoba.

²¹ Corte Constitucional. Sentencia C- 594 de 2010

sea “insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de hermenéutica jurídica”.

En ese contexto, se aprecia que el Acuerdo 036 de 2005 también reguló lo referente a la base gravable y a la tarifa del impuesto de alumbrado público en los artículos 5° y 6°.

Dado que la base gravable y la tarifa aluden a los elementos estructurales del impuesto que permiten determinar su cuantificación, en virtud del principio de certeza tributaria deben ser claros.

Visto el literal A del artículo 5° de manera independiente del artículo 6° podría decirse que viola el principio de certeza tributaria puesto que no ofrece ninguna claridad cuando dispone que la base gravable la constituye el estrato económico del sujeto pasivo. En cambio, el literal B se ajusta a ese principio puesto que es claro en cuanto prevé que la base gravable la constituye el valor del consumo mensual del servicio de energía eléctrica.

Sin embargo, la Sala no declarará la nulidad del literal A del artículo 5° del Acuerdo puesto que analizado conjuntamente con el literal A del artículo 6°, se aprecia que la base gravable para los sujetos pasivos pertenecientes al sector residencial está tipificada en un cargo fijo que se impone en consideración al estrato residencial de los sujetos pasivos usuarios o suscriptores del servicio de energía eléctrica.

Ahora bien, para los sujetos pasivos pertenecientes al sector comercial, industrial y oficial, se advierte que mientras el literal B del artículo 5º prevé que la base gravable la constituye el valor del consumo mensual del servicio de energía eléctrica, los literales B y C del artículo 6º tipifican un cargo fijo que se impone, por la cantidad de kv consumidos. La interpretación sistemática de esas dos normas permite inferir que la base gravable está constituida por el valor del consumo mensual del servicio (Artículo 5º, literal A), pero que, en todo caso, no podrá superar el tope establecido como impuesto mensual en los numerales B y C del artículo 6º.

De otra parte, el literal D del artículo 6º del Acuerdo 036 de 2005 fijó la tarifa del 1 por mil anual aplicable sobre el valor total del avalúo catastral, tarifa que se cobrará a los propietarios o poseedores de predios sin construcción ubicados dentro del perímetro urbano del municipio y que no sean usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica.

El demandante alegó que tomar como referente el avalúo catastral viola el principio de legalidad y de certeza tributaria. La Sala considera que no por cuanto, como se precisó, ese tipo de factores son razonables y proporcionales para cuantificar la base gravable del impuesto de alumbrado público, pues los predios permiten vincular directamente a los sujetos propietarios o poseedores que se benefician efectiva o potencialmente de las luminarias públicas, así como también, permiten acudir a un criterio objetivo para fijar, a partir de la capacidad económica de tales sujetos, una tarifa razonable de impuesto de alumbrado público, sin que sea pertinente

interpretar que se está gravando la propiedad inmueble o se está gravando dos veces con el impuesto predial.

Conforme con lo expuesto, la Sala denegará la nulidad del Acuerdo 036 de 2005 y se abstendrá de referirse a los demás artículos de la citada norma, por cuanto el demandante limitó el recurso de apelación contra la sentencia apelada a las razones anteriormente aludidas y analizadas.

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

F A L L A

PRIMERO. DECLÁRASE NO PROBADA la excepción de cosa juzgada.

SEGUNDO: CONFÍRMASE la sentencia apelada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
BASTIDAS BÁRCENAS**

Presidente

HUGO FERNANDO

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
RAMÍREZ RAMÍREZ**

JORGE OCTAVIO