



**CONSEJO DE ESTADO**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN CUARTA**  
**Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas**

Bogotá, D.C. veinte (20) de agosto de dos mil quince (2015)

**Radicación:** 050012331000200004345-01  
**No. Interno:** 19426  
**Asunto:** Acción de nulidad  
**Demandante:** EMPRESA ANTIOQUEÑA DE ENERGÍA S.A.  
**Demandado:** MUNICIPIO DE SANTA ROSA DE OSOS

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación presentado por la Empresa Antioqueña de Energía S.A., mediante apoderado judicial, contra la sentencia del 20 de septiembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó nulidad del Acuerdo No. 077 del 11 de noviembre de 1998, expedido por el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos.

**1. ANTECEDENTES**

**1.1. LA DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el apoderado judicial de la Empresa Antioqueña de Energía S.A. propuso ante esta Corporación las siguientes pretensiones:

*“PRIMERA: Que es nulo en todas sus partes, el acuerdo 077 del 11 de NOVIEMBRE de 1998, expedido por el Concejo Municipal de SANTA ROSA DE OSOS, el cual, grava con el impuesto ‘de industria y comercio’ a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios Empresa Antioqueña de Energía S.A. E.S.P.*

*SEGUNDA: Que como consecuencia de la declaración anterior, se deje sin efectos el mencionado acuerdo, el cual ha de desaparecer del ámbito jurídico.”*

**1.1.1. El acuerdo acusado**

La norma demandada es del siguiente tenor:

**“ACUERDO NÚMERO 077**  
(11 de noviembre de 1998)

**POR MEDIO DEL CUAL SE GRAVA CON EL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y  
COMERCIO A LAS EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS  
DOMICILIARIOS.**



**EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE SANTA ROSA DE OSOS**, en uso de sus facultades legales, y en especial las conferidas por el artículo 338 de la Constitución Nacional, la Ley 136 de 1994, la Ley 142 de 1994 y la Ley 14 de 1983,

**ACUERDA:**

**“ARTÍCULO PRIMERO:** *Gravar con el Impuesto de Industria y Comercio a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios de carácter oficial, mixta o privada que funcionen en el municipio de Santa Rosa de Osos.*

**ARTÍCULO SEGUNDO:** *Dichas empresas son: Empresas Públicas de Medellín, Empresas Departamentales de Antioquia, Empresa Antioqueña de Energía, Telecom, Adpostal, Acueductos y Alcantarillados Sostenibles AAS S.A., Telefonía Móvil Rural, Fibra Óptica, Telefonía Básica Conmutada, Distribuidoras de Gas Domiciliario y las demás empresas de servicios públicos domiciliarios que se conformen con posterioridad a la vigencia del presente Acuerdo.*

**ARTÍCULO TERCERO: HECHO GENERADOR:** *El hecho generador del Impuesto de Industria y Comercio está constituido por el servicio o realización de actividades industriales o de servicios dentro de la jurisdicción del municipio de Santa Rosa de Osos, por parte de personas jurídicas, naturales o sociedades de hecho, ya sea que los cumplan en forma permanente u ocasional en inmuebles determinados, en establecimientos de comercio o sin ellos.*

**ARTÍCULO CUARTO: ACTIVIDADES DE SERVICIOS:** *A la luz de la Ley 14 de 1983 entendiéndose por las actividades de servicio las dedicadas a satisfacer las necesidades de la comunidad, que generen un ingreso para el que las desarrolla y un beneficio para el usuario.*

**ARTÍCULO QUINTO: AÑO GRAVABLE:** *Se entiende por año gravable el mismo año calendario que comienza del primero (1º) de enero y termina el treinta y uno (31) de diciembre y que corresponda al año calendario inmediatamente a la declaración (sic).*

**ARTÍCULO SEXTO: BASE GRAVABLE:** *El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará con base en el promedio mensual de los ingresos brutos o ventas brutas, expresados en moneda Nacional y obtenidos por los contribuyentes, durante el año inmediatamente anterior de la prestación del servicio público domiciliario.*

**ARTÍCULO SÉPTIMO: DETERMINACIÓN DE INGRESOS BRUTOS:** *para determinar los ingresos brutos efectivamente obtenidos, se toman los recaudos ordinarios por el servicio prestado y se resta el valor de las devoluciones que se reintegren a los usuarios en razón de facturación de más, los ingresos provenientes de ventas de activos y lo percibido por subsidios.*



**ARTÍCULO OCTAVO: DETERMINACIÓN DE IMPUESTO:** El impuesto se determinará multiplicando la base gravable definida en este Acuerdo, por la tarifa correspondiente a la actividad desarrollada.

**ARTÍCULO NOVENO: TARIFA:** Las Empresas prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios pagarán al municipio de Santa Rosa de Osos, una tarifa de diez por mil (10 x 1000).

**ARTÍCULO DÉCIMO: PLAZOS, PAGOS Y ADICIONES:** Las Empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios gravados con el impuesto de industria y comercio deberán presentar por escrito la declaración de ventas entre el primero (1º) de enero y el treinta y uno (31) de marzo de cada año.

**ARTÍCULO DÉCIMOPRIMERO: FALTA PRESUNTA DE DECLARACIÓN:** Se presume falta absoluta de declaración cuando han transcurrido dos meses a partir de la fecha límite de presentación. La falta absoluta de declaración acarreará al contribuyente una sanción equivalente al 100% del impuesto aforado.

**ARTÍCULO DÉCIMOSEGUNDO:** A la luz de la Ley 142 de 1994, entiéndase por servicios públicos domiciliarios, los servicios de acueducto, alcantarillado, aseo, energía eléctrica, telefonía pública básica conmutada, telefonía móvil rural y distribución de gas combustible.

**ARTÍCULO DÉCIMOTERCERO:** El presente Acuerdo rige a partir de su sanción y publicación.

*DADO EN EL HONORABLE CONCEJO MUNICIPAL DE SANTA ROSA DE OSOS A LOS ONCE (11) DÍAS DEL MES DE NOVIEMBRE DE MIL NOVECIENTOS NOVENTA Y OCHO (1998)."*

### **1.1.2. Normas violadas.**

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: Artículos 313, 338 y 365.
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983.
- Artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986.
- Artículo 2 de la Ley 142 de 1994.

### **1.1.3. Concepto de la violación**

El demandante sustentó el concepto de la violación de la siguiente manera:

Expuso que si bien el numeral 4 del artículo 313 de la C.P. autoriza a los concejos municipales a votar conforme con la Constitución y la ley los gastos locales, los acuerdos deben expedirse por



iniciativa del alcalde municipal. Dichos acuerdos deben proferirse, además, con el cumplimiento de los requisitos del acto administrativo.

Adujo que, según la jurisprudencia del Consejo de Estado, la potestad impositiva de los municipios está sujeta al legislador, pues éste debe señalar los elementos del tributo (reserva de ley).

Que, no obstante, se ha permitido que las autoridades locales establezcan algunos elementos del tributo, pero siempre con sujeción a la norma que lo crea o autoriza su creación. Que, en ese entendido, si bien el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos podía establecer el sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio, esa facultad no le permite individualizarlos, como lo hizo.

Dijo que el Acuerdo 077 de 1998 debió expedirse para todo tipo de entidades prestadoras de servicios públicos domiciliarios en el municipio, sin individualizarlos, pues no se trata de un acto administrativo particular, sino de un acto regla, que por sus características debe ser general, impersonal y abstracto.

Adujo que las normas cuya violación se alega fueron transgredidas, por la forma en que se gravó a las empresas prestadoras de los servicios públicos domiciliarios, al fijar una tarifa superior a la establecida en la Ley 14 de 1983. Que dicha tarifa no cumple con la finalidad prevista por la Constitución Política y por la Ley 142 de 1994, pues no existe razonabilidad ni proporcionalidad en la fijación de la misma, en tanto se trata por igual a entidades que tienden a alcanzar el objetivo del Estado Social de Derecho, y a las empresas que, así sean estatales, tienen una función meramente industrial y comercial, aunque el producto de sus ingresos se destine a financiar otros servicios.

Sostuvo que el Acuerdo 077 de 1998 también vulneró el principio de proporcionalidad porque gravó con la misma tarifa a entidades de naturaleza diferente. Que la discriminación se evidencia cuando fijó el mismo impuesto para las Empresas Públicas de Medellín, las Empresas Departamentales de Antioquia, la Empresa Antioqueña de Energía, Telecom, Adpostal, Acueductos y Alcantarillados Sostenibles A.A.S. S.A., Telefonía Móvil Rural, Fibra Óptica, Telefonía Básica Conmutada y a las Distribuidoras de Gas Domiciliario, con una tarifa única del diez por mil cada uno, sin ningún argumento de carácter legal ni objetivo, en forma irrazonable y desproporcionada.

Que, además, se desconoció que la facultad para regular impuestos por parte de los concejos municipales es derivada.

Que el acuerdo demandado contraviene normas de rango superior (Ley 14 de 1983 y Decreto Ley 1333 de 1986), al pretender fijar una categoría única con tarifa del diez por mil, sin tener en cuenta las normas citadas como violadas, que ordenan que la base gravable es el promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresado en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo 197 del Decreto Ley 1333 de 1986, con exclusión de las devoluciones, ingresos provenientes de ventas de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios.



Finalmente, indicó que se vulneraron los principios de igualdad, proporcionalidad y razonabilidad cuando en forma caprichosa se establece un impuesto de avisos y tableros del 15%, sin fundamento real ni legal.

## **1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El Municipio de Santa Rosa de Osos se opuso a las pretensiones de la demanda. Adujo que el Acuerdo 077 de 1998 [acto demandado] es de carácter general y que la individualización de las empresas es apenas aparente, pues, si se analiza el acuerdo en su integridad, como texto completo, se evidencia, desde el epígrafe, la generalidad, en tanto es un acto *“Por medio del cual se grava con el impuesto de industria y comercio a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios”*. Generalidad reafirmada por el artículo primero de la norma acusada, que ordena *“gravar con el impuesto de industria y comercio a las empresas prestadoras de servicios públicos de carácter oficial, mixta o privada que funcionen en el municipio de Santa Rosa de Osos”*.

Dijo que todos los demás artículos del acuerdo demandado denotan esa generalidad, con excepción del segundo, cuyo tenor literal deja ver la intención de señalar cuáles son las empresas de servicios públicos domiciliarios que funcionaban en el momento de la expedición del Acuerdo 077 de 1998 en el Municipio, para que ninguna pudiera entenderse excluida o exonerada. Que, además, al final se agregó que son también *“las demás empresas de servicios públicos domiciliarios que se conformen con posterioridad a la vigencia del presente Acuerdo”*.

Indicó que el Acuerdo demandado es legal y que el test de razonabilidad y de proporcionalidad debe aplicarse a la ley habilitante, pues el acuerdo está conforme con la ley. Que lo dicho podía observarse al comparar las normas que se dicen violadas con el texto de la norma acusada, pues el mismo artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986 armoniza con el artículo sexto del acuerdo. Que, de igual forma, la tarifa está dentro del rango legal y que el concejo municipal ejerció cabalmente la atribución conferida por el numeral 4 del artículo 313 de la Constitución Política.

Adujo que si el legislador previó una tarifa por servicios hasta del diez por mil y autorizó gravar a las empresas de servicios públicos domiciliarios como a los demás contribuyentes, fue el Congreso de la República el que previó la legitimidad de dicha tarifa y, en consecuencia, no puede reprocharse la adopción del Acuerdo 077 de 1998 por parte del municipio.

Alegó que no existe ningún fundamento que soporte la *aislada afirmación* de trato desigual, pues se ha tratado con el mismo rasero a todas las empresas de servicios públicos domiciliarios.

Dijo que la demandante no explicó por qué el concejo municipal estableció tarifas iguales para entidades diferentes, si lo que se propuso fue comparar la actividad de la demandante con la actividad de otras empresas de servicios. Que el deber más elemental de la demandante era el de acreditar qué empresas de servicios tienen en el municipio el mismo gravamen y, a renglón seguido, demostrar la diferencia, los rasgos diferenciadores y en qué medida se hacía imperativo un trato distinto para unas y otras.



Que si se trata de distinguir entre las empresas de servicios públicos, quizá la única entidad que podría en un eventual caso reclamar el trato diferenciado sería la empresa de acueducto y alcantarillado, dada la priorización en la Constitución como gasto social forzoso, pero, en ningún modo, la empresa de energía eléctrica.

Indicó que el demandante en la parte final incurrió en galimatías, al confundir tarifa con base gravable, pues el hecho de que aquella sea del diez por mil, en lo absoluto desdice que la base gravable la constituye el promedio de ingresos brutos del año anterior, como adecuadamente lo establece el artículo sexto del acuerdo.

Que, por último, el demandante reprochó la tarifa del impuesto de avisos y tableros, establecida en el 15%, de la que alega no tiene ningún fundamento legal, cuando es el mismo Decreto Ley 1333 de 1986 el que la dispone en el artículo 200.

Por todo lo anterior, pidió que se negaran las pretensiones de la demanda.

### **1.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Antioquia, en sentencia del 20 de septiembre de 2011, negó las pretensiones de la demanda porque no encontró probados ninguno de los cargos formulados contra el acuerdo demandado.

Luego de estudiar la teoría de los móviles y las finalidades, concluyó que el acto administrativo demandado, pese a que produce efectos de carácter particular y concreto, podía ser demandado ante la jurisdicción en sede de simple nulidad, sin que fuera posible acceder al restablecimiento de derechos eventualmente conculcados, pues en este caso, la labor del juez se limitaba a preservar el imperio de la legalidad.

En relación con los cargos de nulidad, dijo que el propósito del concejo municipal de Santa Rosa de Osos, al expedir el acto administrativo acusado, no era el de restringir los efectos del acto administrativo ni de darle un carácter particular, sino el de precisar cuáles eran los sujetos pasivos del impuesto, enumerando las empresas de servicios públicos que operaban en el municipio en cualquier momento, pero sin olvidar que, en caso de existir otras, en un futuro, éstas también estarán llamadas a pagar el impuesto.

En cuanto a la tarifa, sostuvo que los municipios están facultados para imponer el tributo de industria y comercio a las empresas que ejerzan actividades de carácter industrial o comercial o de prestación de servicios. Que el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 autorizaba a los municipios a fijar las tarifas de dicho impuesto y que los municipios sólo debían acatar los topes establecidos en la norma, circunstancia que ocurrió en este caso, razón por la que el acto administrativo acusado se ajustaba a derecho.



Finalmente, en relación con la apreciación de la demandante, relacionada con que también se desconocieron los principios de proporcionalidad y de razonabilidad al establecer una tarifa del 15% por concepto de avisos y tableros, el Tribunal sostuvo que en el acuerdo no se advirtió ninguna disposición que aludiera a la imposición de dicho tributo. En consecuencia, consideró que no era procedente analizar ese acápite de la demanda.

#### **1.4. APELACIÓN**

El apoderado judicial de la Empresa Antioqueña de Energía S.A. E.S.P. presentó recurso de apelación contra la sentencia.

Sostuvo que desde el punto de vista sustancial y según la teoría general del derecho administrativo, los acuerdos que expiden los concejos municipales tienen categoría de leyes en sentido material. Que las leyes deben ser generales, impersonales y abstractas, dirigidas a un universo de individuos. Que, en ese sentido, una norma creada para una generalidad de destinatarios no puede individualizar en su contenido a una serie de individuos, como efectivamente ocurrió con el artículo segundo del acuerdo demandado.

Que no comparte la apreciación del Tribunal acerca de que la norma no está orientada a restringir los efectos del acto ni tiene un carácter particular, en tanto que, de una simple lectura del acuerdo, se puede deducir que está orientada a sujetos pasivos citados de manera particular, individual y determinada y no a título enunciativo.

Que es evidente que la norma, después de citar a seis empresas, describe algunas actividades como de servicio: telefonía básica conmutada y distribución de gas domiciliario, lo que mezcla sujetos pasivos individualizados con actividades a gravar, hecho que muestra, además, la falta de técnica en la redacción del acuerdo.

Que el acto administrativo también carece de motivación, en tanto no dio las razones por las que estableció una tarifa única del 10 x mil.

Dijo que no comparte el dicho del Tribunal, cuando manifiesta que el acto demandado se dictó con fundamento en los artículos 32 y 33 de la Ley 14 de 1983, pues esta ley no se aplica a las empresas de servicios públicos domiciliarios. Sobre el particular, indicó que la norma que debía soportar los actos administrativos demandados era la Ley 383 de 1997, que se aplica con preferencia según la jurisprudencia del Consejo de Estado.

Indicó, además, que se supone que el acuerdo grava empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, pero incluye a Adpostal, empresa que desarrolla una actividad que no corresponde propiamente a la de servicios públicos. Que dicho acuerdo tampoco motiva las razones por las que incluye la fibra óptica como actividad de servicio público.

Al respecto, dijo que el artículo 1º de la Ley 142 de 1994 no establece que Adpostal sea una empresa de servicios públicos domiciliarios y menos que la actividad de fibra óptica constituya la prestación de un servicio público domiciliario.



Que si en gracia de discusión se admitiera que dichas actividades si constituyen prestación de servicio público domiciliario, por lo menos el acuerdo debió motivarse en este aspecto.

Finalmente, sostuvo que la competencia de los concejos municipales en materia tributaria es derivada, sujeta al principio de reserva legal y que, debe declararse la nulidad por la violación a la norma superior en la que se debía fundar.

#### **1.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

Las partes no alegaron de conclusión.

#### **1.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.**

El **Ministerio Público** dijo que no hay lugar a la confusión que plantea la recurrente, consistente en que se pueda pretender que sólo se gravó a las empresas mencionadas en el artículo segundo del acuerdo demandado, pues el artículo primero de la misma normativa grava de manera general a todas las empresas de servicios públicos domiciliarios que operen en la jurisdicción del municipio de Santa Rosa de Osos y la relación que hace de las empresas existentes en ningún momento da a entender que estas sean las únicas gravadas con el impuesto.

Dijo que los cargos por falta de técnica en la expedición del acuerdo (por relacionar en el artículo 2 sujetos pasivos y actividades a gravar), falta de motivación del acto administrativo (por no fijar las razones objetivas por las que estableció la tarifa) y la expedición del acto administrativo con fundamento en una normativa que no es aplicable a las empresas de servicios públicos domiciliarios de energía, planteados con el recurso de apelación, son cargos nuevos, que no fueron objeto de debate en la primera instancia, razón por la que no es procedente el estudio de los mismos.

Por lo anterior, pidió que se confirmara la decisión de la primera instancia.

### **2. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si es nulo el Acuerdo No. 077 de 1998, expedido por el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos. Sobre el particular, la Sala precisa que si bien la parte actora demandó la totalidad del Acuerdo, los cargos propuestos por el demandante se encaminan a controvertir, únicamente, los artículos 2 y 9 del mencionado acuerdo.

En consecuencia, los problemas jurídicos por resolver son los siguientes:

#### **2.1. Problemas jurídicos**

**2.1.1.** En cuanto al artículo 2 del Acuerdo 077 de 1998, el problema jurídico es el siguiente:

¿Es nulo el artículo 2 del Acuerdo 077 de 1998 por violación de los artículos 313 y 338 de la Carta Política, concretamente, por falta de competencia, por el hecho de haber establecido que son sujeto





pasivo del impuesto de industria y comercio: las empresas públicas de Medellín, las Empresas Departamentales de Antioquia, la Empresa Antioqueña de Energía, Telecom, Adpostal, Acueductos y alcantarillados sostenibles AAS S.A., Telefonía Móvil Rural, Fibra Óptica, Telefonía Básica Conmutada, Distribuidoras de Gas Domiciliario y las demás empresas de servicios públicos domiciliarios que se conformen con posterioridad a la vigencia del Acuerdo?

Para resolver, se considera:

De la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 077 del 11 de noviembre de 1998. Falta de competencia del Municipio de Santa Rosa de Osos. Violación de los artículos 313 y 338 de la Carta Política.

Para resolver el problema jurídico planteado, la Sala parte de precisar que en un caso análogo al que ahora se analiza, decidió, mediante la sentencia del 17 de junio de 2010, dictada en el expediente No. 16554, anular parcialmente el artículo 1 del Acuerdo 029 del 12 de julio de 1998 del Municipio de Buriticá-Antioquia<sup>1</sup>, demandado en acción de simple nulidad por la Empresa Antioqueña de Energía, por las mismas causales de nulidad que se proponen en esta demanda contra el Acuerdo 077 de 1998 del Municipio de Santa Rosa de Osos.

La nulidad parcial consistió en anular la expresión “Fábrica de Licores de Antioquia” y condicionar el entendimiento del artículo 1 en el sentido de que el impuesto de industria y comercio recae sobre todas las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios.

En esa oportunidad, con fundamento en lo que ha reiterado la Sala de tiempo atrás sobre la facultad que tienen las entidades territoriales para regular los elementos del impuesto, y lo previsto en la ley sobre la causación del impuesto de industria y comercio a cargo de las empresas de servicio público domiciliario<sup>2</sup>, la Sala concluyó:

“A juicio de la Sala, la discriminación de sujetos pasivos que hace el artículo 1º ibídem, no se ajusta a las previsiones del artículo 24 de la Ley 142 de 1994 y 51 de la Ley 388 de 1997, porque como se dijo anteriormente, todas las empresas prestadoras de servicios públicos del orden nacional o territorial, son contribuyentes del impuesto de industria y comercio en la jurisdicción en que presten los servicios. Por tanto, el artículo acusado no podía señalar únicamente como sujetos pasivos del gravamen a dos empresas prestadoras de servicios públicos y a otra, la Fábrica de Licores de Antioquia, cuya naturaleza en nada se asimila a la de una Empresa prestadora de servicios públicos domiciliarios.

En consecuencia, la Sala declarará la nulidad de la expresión “(...) y FABRICA DE LICORES DE ANTIOQUIA” contenida en el artículo primero del acuerdo demandado. En lo demás se deja incólume el artículo, en el entendido de que no sólo estarán sujetas al impuesto de industria y comercio las empresas que allí se señalan, sino también las empresas

---

<sup>1</sup> Acuerdo 029 de 1998 *ARTICULO PRIMERO: Grávese con el impuesto de Industria y Comercio a la Empresa Antioqueña de Energía (E.A.D.E.), a Empresas Departamentales de Antioquia (EDATEL) y FABRICA DE LICORES DE ANTIOQUIA.*

<sup>2</sup> La Sala remite, para mayor ilustración, a la parte considerativa de la sentencia citada



prestadoras de servicios públicos domiciliarios que presten esos servicios en la jurisdicción del municipio de Buriticá – Antioquia.<sup>3</sup>”

En esta oportunidad, la Sala decide acoger el criterio expuesto en esa sentencia, pero, además, el expuesto en la sentencia del 24 de octubre de 2013, dictada en el expediente No. 18394<sup>4</sup>, en cuya parte considerativa se precisó que no es pertinente que en los acuerdos de los concejos municipales se estipulen sujetos pasivos con nombre propio pues los concejos municipales son competentes y autónomos para regular los sujetos pasivos como elemento esencial de los impuestos territoriales, pero de manera general.<sup>5</sup>

Dijo la Sala que la denominación, con nombre propio, de un sujeto pasivo, da lugar a entender que el concejo municipal está creando una situación jurídica particular y concreta, sin fórmula previa de juicio y de defensa, que podría interpretarse como violatoria del artículo 29 de la Carta Política, lo que haría inaplicable el Acuerdo, por excepción de inconstitucionalidad.

En consecuencia, en esta oportunidad, la Sala declarará la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 077 del 11 de noviembre de 1998, expedido por el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos.

**2.1.2.** En relación con el artículo 9, el problema jurídico es el siguiente:

¿El Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos vulneró el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 por fijar la tarifa del 10 por mil, sin motivación que justifique el por qué se tasó en ese porcentaje?

Sobre este problema jurídico, la Sala reitera lo dicho en la sentencia del 17 de junio de 2010, dictada en el expediente No. 16554. Concretamente, reitera que la prestación de servicios públicos domiciliarios se encuentra gravada con el impuesto de industria y comercio, pero bajo las reglas del artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

En el *sub lite*, si bien el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos tiene la facultad constitucional para expedir acuerdos que señalen los elementos de los impuestos territoriales que la ley autorice crear, no puede desconocer que para el caso de las Empresas Prestadoras de Servicios Públicos Domiciliarios, los artículos 24 de la Ley 142 de 1994 y 51 de la Ley 383 de 1997 señalan los sujetos, la

---

<sup>3</sup> “La doctrina ha precisado que el hecho generador 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 que lo ejecuta o realiza. Dentro del elemento objetivo también se ha considerado que es posible diferenciar un aspecto material o cualitativo que hace alusión al propio hecho que el legislador previó como generador del impuesto; un aspecto espacial que tiene que ver con la jurisdicción territorial en donde se realiza el hecho, el aspecto temporal que tiene que ver con el momento en que nace la obligación, más conocido como causación y, el aspecto cuantitativo que permite medir “la magnitud cuantitativa del hecho generador” (Sentencia del 11 de marzo de 2010, exp. 16667, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>4</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2013. Expediente No. 080012331000200700652-01 (18394). Demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Demandante: U.A.E. Aeronáutica Civil contra el Municipio de Soledad. M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>5</sup> Para mayor ilustración se remite a la parte considerativa de la sentencia citada.



base gravable y el período de causación del gravamen. Y, en aquello que no esté regulado, podría acudir a la Ley 14 de 1983, como es el caso de las tarifas.

En efecto, el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 autorizó a los Concejos Municipales para fijar la tarifa dentro de los siguientes rangos:

- Del dos al siete por mil (2-7 x 1.000) mensual para actividades industriales, y
- Del dos al diez por mil (2-10 x 1.000) mensual para actividades comerciales y de servicios.

El artículo noveno del Acuerdo 077 de 1998 fijó una tarifa para el impuesto de industria y comercio del 10%.

La empresa demandante alegó que el municipio demandado no motivó las razones por las cuales fijó esa tarifa.

Para la Sala, en la medida en que la tarifa se encuentre dentro del rango del 2 al 10%, para las actividades comerciales y de servicios que ejecuten las empresas de servicios públicos domiciliarios, se ajusta a lo previsto en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

No ocurre lo mismo para la actividad de generación de energía eléctrica puesto que, tratándose de empresas generadoras de energía eléctrica, el artículo 7 de la Ley 56 de 1981, al que remite el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, limita el impuesto a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora.

Dado que el artículo tercero del Acuerdo No. 077 de 1998 prevé como hechos generadores del impuesto de industria y comercio a cargo de las empresas de servicios públicos domiciliarios, además de las actividades comerciales y de servicio, la ejecución de actividades industriales, la Sala considera que debe denegar la nulidad del artículo 9 del Acuerdo 077 de 1998 pero siempre que se entienda que la tarifa del 10% no se aplica a la actividad de generación de energía eléctrica que, se reitera, se sigue rigiendo por el artículo 7 de la Ley 56 de 1981.

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,

**FALLA:**

**REVÓCASE** la sentencia del 20 de septiembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la acción de nulidad presentada por la Empresa Antioqueña de Energía S.A. E.S.P. contra el Acuerdo 077 del 11 de noviembre de 1998, proferido por el Concejo Municipal de Santa Rosa de Osos. En su lugar,

**PRIMERO. DECLÁRASE LA NULIDAD** del artículo segundo del Acuerdo 077 del 11 de noviembre de 1998, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.



**SEGUNDO. DENIÉGASE LA NULIDAD** del artículo 9º del Acuerdo 077 del 11 de noviembre de 1998, siempre que se entienda que la tarifa del 10% prevista en esa norma no se aplica a la actividad de generación de energía eléctrica que, se reitera, se sigue rigiendo por el artículo 7 de la Ley 56 de 1981.

**TERCERO. DENIÉGANSE** las demás pretensiones de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA  
BÁRCENAS**

Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ  
RAMÍREZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ**