



El impuesto de alumbrado público en el precedente del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca: 2019 a 2021

The public lighting tax in the precedence of the Tribunal Administrativo del Valle del Cauca: 2019 a 2021

O imposto de iluminação pública no súmulo do Tribunal Administrativo de Valle del Cauca: 2019 a 2021

ANA MARÍA CHAMORRO BENAVIDES*

* Abogada, magíster en Derecho Tributario. Magistrada del Tribunal Contencioso Administrativo del Valle del Cauca. Contacto: ana.chamorro1@est.uexternado.edu.co
DOI: <https://doi.org/10.18601/16926722.n23.07>

Resumen

En el presente trabajo de investigación se analiza el *precedente judicial* del Tribunal Administrativo del Valle, desde 2019 hasta 2021, en cuanto al impuesto de *alumbrado público*, para determinar si encaja en el precedente de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado.

Palabras clave: alumbrado público, precedente judicial, poder tributario, capacidad económica, sistema tributario.

Abstract

In the present work of investigation is analyzed the judicial preceding of *Tribunal Administrativo del Valle del Cauca*, from 2019 to 2021, regarding the taxes of the public streetlight, to determinate if it fits in the precedent of the *Corte Constitucional* and the *Consejo de Estado*.

Keywords: public lighting, judicial precedence, taxing power, economic capacity, system tax.

Resumo

Neste trabalho de pesquisa, analisa-se a súmula judicial do Tribunal Administrativo do Vale, de 2019 a 2021, referente à taxa de iluminação pública, para determinar se ela se enquadra na súmula do Tribunal Constitucional e do Conselho de Estado.

Palavras-chave: iluminação pública, precedente judicial, poder tributário, capacidade econômica, sistema tributário.

Introducción

El impuesto de alumbrado público podría abordarse como un caso práctico del debate académico acerca del poder tributario de los municipios (Insignares, 2015), también desde la necesidad estatal de financiar un servicio público no domiciliario (Hensel, 2005), ya sea a través de un impuesto como se denomina en las leyes 97 de 1913 y 1819 de 2016, una tasa o una contribución especial, como se defiende en las intervenciones ciudadanas a las sentencias de la Corte Constitucional C-504 de 202, C-1055 de 2004 y C-272 de 2016, incluso, podría fijarse postura sobre la justificación de la existencia de este impuesto como tributo individual, aspecto que enuncia la Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial (CESTT, 2020).

En este trabajo se abordará el impuesto de alumbrado público como un problema de interpretación de la ley tributaria en casos del pasado y del presente (Moreno, 2014) para determinar cómo se resolvió el problema jurídico de insuficiente información que contiene la disposición normativa particular, en los casos concretos que tramitó el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca entre 2019 y 2021, todo a fin de determinar si su respuesta judicial encaja en la línea jurisprudencial de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado sobre la materia.

En ese marco, el problema jurídico materia de investigación es: ¿las sentencias (precedentes) del Tribunal Administrativo del Valle desde 2019 hasta el 2021 respecto al problema jurídico de insuficiente información de la disposición normativa que contiene el impuesto municipal de alumbrado público en Colombia, encaja en el precedente de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado?

Como tesis se sostendrá que el precedente¹ del Tribunal Administrativo del Valle encaja en el precedente de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, por la aplicación del concepto *beneficiario potencial del servicio* como presupuesto de hecho de la norma que consagra el impuesto de alumbrado público en Colombia.

La argumentación se construye en dos partes principales referidos al ámbito colombiano:

- El precedente como fuente de derecho.
- El precedente en materia del impuesto municipal de alumbrado público.

La investigación es importante, útil y actual porque las sentencias de las altas cortes y de los tribunales administrativos contienen la interpretación y justificación de la decisión judicial respecto a problemas fácticos y jurídicos concretos; además, en su calidad de precedentes ocupan un lugar preponderante en el sistema de fuentes del derecho colombiano, por tanto, ameritan un análisis académico crítico.

Los fallos judiciales que contienen los precedentes se analizarán de manera esquemática, a partir de los elementos que los identifican, las normas acusadas, los problemas jurídicos de interpretación, las posturas o intervenciones de las partes, las decisiones proferidas, el argumento central y los salvamentos de voto.

En la Corte Constitucional se analizarán las sentencias de constitucionalidad de las Leyes 97 de 1913, 1753 de 2015 y 1819 de 2016.

En el Consejo de Estado se reconstruirán los argumentos de las providencias que dan cuenta de las posturas de la alta corporación en cuanto a la delimitación del hecho generador del tributo desde el año 1998 al 2019.

En el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca los casos que se decidieron entre 2019 y 2021.

1 En este trabajo se usa el término precedente para indicar las sentencias del Tribunal que se analizaron sobre la materia de estudio, esto es, el impuesto de alumbrado.

I. El precedente como fuente de derecho

A. *Las fuentes del derecho en Colombia*

Colombia adoptó desde los albores de la República la tradición jurídica continental del derecho predominantemente legislado. En el artículo 4 de la Ley Fundamental de los Pueblos de Colombia del 18 de julio de 1821 se consagró que el poder supremo nacional estaría siempre dividido para su ejercicio en legislativo, ejecutivo y judicial; por ello la Constitución de 1821 encomendó al congreso la expedición de las leyes por el procedimiento allí establecido (Instituto de Estudios Constitucionales, 2009).

El legislador primario de la época dijo:

El poder legislativo, dividido en dos Cámaras, os da una intervención plena en la formación de vuestras leyes, y el mejor derecho a esperar que sean siempre justas y equitativas: no seréis ligados sino por aquellas a que hayáis consentido por medio de vuestros representantes, ni estaréis sujetos a otras contribuciones que las que ellos hayan propuesto y aprobado; ninguna carga se echará sobre alguno que no sea común a todos; y éstas no serán para satisfacer a pasiones de particulares sino para suplir a las necesidades de la República.

En suma, en nuestra tradición jurídica la ley escrita, expedida por el órgano competente, por los ritos preestablecidos, es la principal fuente del derecho.

Ello se convierte a su vez en una garantía de respeto del principio democrático y el principio de legalidad (Corte Constitucional, 2011).

Ahora bien, el artículo 230 de la Constitución Política de Colombia ordena que los jueces, en sus decisiones, se sometan únicamente al imperio de la ley, porque la equidad, la jurisprudencia, los principios generales del derecho y la doctrina son criterios auxiliares de la actividad judicial.

Sin embargo, el concepto *ley* debe entenderse como una construcción jurisprudencial de la Corte Constitucional, porque no se reduce a la “norma de derecho que expide el congreso de la república fruto del trámite legislativo”, sino que incluye la “ley en sentido material” (Corte Constitucional, 2015).

En cuanto a los criterios auxiliares baste citar a la Corte Constitucional en la Sentencia C-284 de 2015.

Por lo tanto, cuando una autoridad judicial invoca la ley en sentido material como fundamento de su decisión, la aplica como fuente formal y principal del derecho y le otorga unidad al sistema normativo, como lo analiza ampliamente la Corte Constitucional en las Sentencias C-634 y C-836 de 2011.

1. LA INTERPRETACIÓN JUDICIAL

Si bien la ley en sentido material es una expresión escrita de la voluntad de la autoridad competente pronunciada a través del procedimiento específico preestablecido para el efecto, su aplicación está precedida de un proceso intelectual dirigido a atribuirle sentido o significado, como ocurre con toda expresión lingüística.

Para el derecho, quien atribuye significado se denomina *intérprete*, el procedimiento intelectual que ejecuta se llama *interpretación* y el resultado o producto recibe el nombre de *disposición normativa* (Uprimny y Rodríguez, 2017).

En otras palabras, el intérprete extrae de la ley en sentido material la disposición normativa, aquello que manda, prohíbe o permite, para lo cual acude a distintos métodos o herramientas (cánones semántico, genético, teleológico, histórico, comparativo, sistemático) (Moreno, 2014).

Sin embargo, los jueces de la república no solamente interpretan la ley, sino que también justifican sus escogencias interpretativas para dar garantía de la razonabilidad de sus decisiones, dada la obligación de fundamentar los fallos en derecho (Hart, 1963). Es decir, extraen la disposición normativa y justifican racionalmente su decisión en el marco del ordenamiento jurídico vigente, haciendo uso de las herramientas de la argumentación.

Manuel Atienza sostiene que la autoridad judicial, investida de competencia y previo cumplimiento del procedimiento establecido para el efecto, emite una decisión a partir de las reglas del discurso práctico general y las reglas y formas específicas del discurso jurídico (Atienza, 2016).

El maestro español se remite al profesor alemán Robert Alexy en cuanto a la justificación interna y externa de las decisiones judiciales, para recordar que la justificación externa puede ser de tres tipos:

- a. Reglas de derecho positivo: cuya justificación consiste en mostrar su validez de acuerdo con las reglas del sistema.
- b. Enunciados empíricos: que se justifican de acuerdo con los métodos de las ciencias empíricas, las máximas de la presunción racional y las reglas procesales de la carga de la prueba.
- c. Reformulaciones de normas: para cuya fundamentación hay que acudir a la argumentación jurídica, en concreto, a las reglas y formas de la argumentación externa.

También refiere que Alexy distingue seis grupos de reglas y formas de argumentación externa, sin embargo, para la presente investigación son relevantes las dos primeras:

1. La interpretación. En este punto Atienza cita a Alexy para referirse a los cánones de la interpretación cuya principal función es fundamentar el paso del texto escrito a la

disposición normativa que de este se deriva y decir que, aunque no exista una jerarquía clara entre ellos, es posible establecer (i) reglas que atribuyen cierta prevalencia en favor de argumentos semánticos (tenor literal de la ley) y los argumentos genéticos (la voluntad del legislador), a menos que puedan aducirse otros motivos racionales que concedan prioridad a argumentos teleológicos (fin que busca la norma o grupo de normas), históricos (contexto fáctico al que se aplicará la norma), comparativos o sistemáticos (ubicación de la disposición dentro del sistema normativo); (ii) reglas de ponderación, por peso de los argumentos; (iii) poner en consideración todos los argumentos que sea posible proponer.

2. El uso de los precedentes. La argumentación a partir de los precedentes se justifica en la seguridad jurídica y se entiende como una aplicación de una regla de derecho que se extrae de la solución de un caso anterior, por tanto, es una extensión del principio de universalidad. La obligación de seguir el precedente no es absoluta, pero quien se aparta debe justificar.

Finalmente, en lo que interesa al presente trabajo, el profesor Atienza rubrica la resolución de casos en cinco pasos, a partir de la clasificación de los problemas jurídicos que realiza MacCormick, así:

1. Identificar el tipo de problema jurídico:
 - a. Problemas de relevancia: dudas sobre cuál es la norma aplicable al caso.
 - b. Problemas de interpretación: dudas de cómo ha de entenderse la norma aplicable al caso.
 - c. Problemas de pruebas: dudas si un determinado hecho que no se discute cae o no bajo el campo de aplicación de determinado concepto contenido en el supuesto de hecho o en la consecuencia jurídica de la norma.
2. En el caso b), determinar si las dudas de interpretación son:
 - a. Por insuficiente información: la norma aplicable no cubre el caso sometido a discusión.
 - b. Por exceso de información: la norma puede entenderse de varias maneras que resultan incompatibles entre sí.
3. Nuevamente en el caso b), crear una nueva premisa para crear una nueva situación informativa que contenga la información necesaria y suficiente en relación con la conclusión, así:
 - a. Si es por insuficiencia, la reformulación de la norma da lugar a otra norma.
 - b. Si es por exceso, optar por una interpretación de las diversas posibles.
4. Justificar la hipótesis.
5. De la nueva premisa a la conclusión, es decir, ocuparse de la justificación interna.

En ese contexto se concluye que el precedente y la interpretación judicial son las herramientas que utiliza el juez para encontrar la solución al caso concreto cuando encuentra problemas jurídicos de ausencia de información normativa.

2. EL PRECEDENTE DE LOS ÓRGANOS DE CIERRE

La Corte Constitucional en la Sentencia SU-053 de 2015 reiteró:

17. El precedente es conocido como la sentencia o el conjunto de ellas, anteriores a un caso determinado, que por su pertinencia y semejanza en los problemas jurídicos resueltos, debe necesariamente considerarse por las autoridades judiciales al momento de emitir un fallo.

Los precedentes toman un lugar preponderante en nuestro sistema de fuentes. De hecho, con la expedición de la Constitución Política de 1991, pese a los múltiples debates que ello suscitó (Santaella, 2014), desde el comienzo la Corte Constitucional construyó una sólida doctrina respecto al carácter vinculante de sus argumentos centrales en materia de constitucionalidad y de interpretación y aplicación de los derechos fundamentales en revisión de tutelas, tal y como se recuerda en la Sentencia C-634 de 2011.

Lo propio se predica de los fallos de unificación del Consejo de Estado como órgano de cierre de la jurisdicción contenciosa administrativa. En la Sentencia C-104 de 1993 la Corte Constitucional resaltó:

En segundo lugar, en relación con el funcionamiento del Consejo de Estado, la Corte Constitucional se pregunta ¿cómo lograr la uniformidad de la jurisprudencia de la jurisdicción contenciosa administrativa? La respuesta no es otra que mediante el recurso de súplica. Es por ello, de nuevo, que para esta Corporación el artículo 21 incisos primero y segundo del Decreto 2304 de 1989 se aviene a la Constitución. Además, el juez plural, en este caso el Consejo de Estado, es uno solo. La división en salas y secciones obedece a una distribución del trabajo. De ahí la existencia de procedimientos que pretendan unificar la jurisprudencia y evitar decisiones diferentes frente a casos similares. En otras palabras, el objetivo último del recurso de súplica consiste en la garantía de que sin la aprobación de la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo no es posible acoger doctrina contraria a la jurisprudencia de la Corporación.

Posteriormente, el legislador actualizó la función de unificación del Consejo de Estado, para lo cual, en la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CAPCA), consagró:

ARTÍCULO 271. <Artículo modificado por el artículo 79 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Por razones de importancia jurídica, trascendencia económica o social o necesidad de sentar o unificar jurisprudencia o precisar su alcance o resolver las divergencias en su interpretación y aplicación que ameriten la expedición

de una sentencia o auto de unificación jurisprudencial, el Consejo de Estado *podrá asumir conocimiento* de los asuntos pendientes de fallo o de decisión interlocutoria. Dicho conocimiento podrá asumirse de oficio; por remisión de las secciones o subsecciones del Consejo de Estado, o de los tribunales; a solicitud de parte, o por solicitud de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado o del Ministerio Público. Los procesos susceptibles de este mecanismo que se tramiten ante los tribunales administrativos deben ser de única o de segunda instancia. [...]

En el seminario de presentación del CPACA se anunció (Hernández, 2011):

En efecto, mediante las sentencias de unificación jurisprudencial, el Consejo de Estado debe asumir una importante y nueva función, la de identificar las decisiones de la jurisdicción que constituyan jurisprudencia establecida, reiterada, comúnmente aceptada por los jueces y, por tanto, permanente en determinados puntos de derecho, y fijarlas con toda formalidad en estas sentencias especiales que se convertirán, hacia el futuro, en guía segura, conocida y previsible de las autoridades administrativas y de los jueces en su función ejecutora de la ley.

En la Sentencia C-816 de 2011 la Corte Constitucional estudió el artículo 102 de la Ley 1437 de 2011 que se refiere a la extensión de jurisprudencia, pero en la base del argumento se refirió a que

- En la actividad judicial, la igualdad de trato se concreta en la *igualdad en la interpretación del derecho*.
- El valor de las resoluciones judiciales de los órganos judiciales de cierre de las respectivas jurisdicciones frente a decisiones posteriores que deban adoptar los jueces y tribunales, radica en su condición de “precedente”.
- En el ámbito de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, las sentencias de unificación son las proferidas por el Consejo de Estado como “tribunal supremo de lo contencioso administrativo” —CP, art. 237— con arreglo a alguno de los siguientes criterios:
 - (i) Finalístico o de unificación y definición jurisprudencial;
 - (ii) material o de importancia jurídica o trascendencia pública del asunto;
 - (iii) funcional o de decisión de recursos extraordinarios o de revisión.
- El mandato de unificación jurisprudencial, únicamente dirigido a las cortes jurisdiccionales de cierre, se erige en una orden específica del Constituyente para brindar cierta uniformidad a la interpretación y aplicación judicial del derecho en desarrollo del deber de igualdad de trato debido a las personas, mediante la fuerza vinculante de sus decisiones judiciales superiores.

Aunque las normas y disposiciones precitadas no los mencionen directamente, los precedentes de los tribunales no son menos importantes en este análisis. En virtud de la competencia funcional consagrada en los artículos 151 y 153 de la Ley 1437 de 2011, les corresponde resolver algunos casos en única instancia, como ocurre con las demandas por

revisión de acuerdos; en otros, cierran el debate judicial en la segunda instancia. Además, algunos problemas jurídicos son tan novedosos que carecen de precedente del Consejo de Estado, por lo tanto, la decisión de los tribunales tiene un matiz especial.

En principio los precedentes vinculan a los integrantes de la respectiva Sala de Decisión por la garantía del derecho a la igualdad de trato en la interpretación y aplicación de la ley, pero además iluminan las futuras decisiones de los jueces administrativos quienes podrán acogerlos o separarse de ellos con la carga de argumentar la postura disidente.

La Corte Constitucional se refirió al precedente que emana del Consejo de Estado, pero las razones que vinculan al juez con la decisión previa son perfectamente aplicables a los tribunales de lo contencioso administrativo, al menos por tres razones:

La primera, porque en algunos casos cierran el debate, por ejemplo, cuando dirimen una controversia en única instancia o cuando dictan el fallo de segunda instancia, y no son objeto de un recurso extraordinario.

La segunda, porque el respeto por el precedente horizontal es un deber de toda autoridad judicial como mejor forma de garantizar la igualdad, la seguridad jurídica y la coherencia del sistema, o lo que es lo mismo, evitar la arbitrariedad.

Y la tercera, porque si bien no está consagrado expresamente en nuestra legislación que todas las salas de decisión que componen un tribunal contencioso administrativo deben unificar su jurisprudencia, lo cierto es que la razonabilidad de los argumentos de cada una se pone a prueba cuando se examinan en conjunto y permiten develar las mejores razones para justificar sus fallos.

Zornoza (2013) desdeña el papel de la jurisprudencia contenciosa administrativa en la interpretación del derecho en la especialidad tributaria, porque considera que la vinculación al precedente podría privilegiar la consistencia de la doctrina sobre una mejor interpretación; sostiene que los jueces tienden a reiterar la doctrina ya establecida sin prestar atención a los argumentos que deberían conducir a repensarla. Por ello aconseja el análisis crítico de la jurisprudencia.

En esa senda, el estudio del precedente de los tribunales contencioso administrativos a la luz de las herramientas de interpretación y argumentación precitadas contribuye a la elaboración de mejores fallos.

II. El precedente en materia del impuesto municipal de alumbrado público

A. El precedente de la Corte Constitucional

En Colombia el alumbrado público es un servicio público, una especie del contrato estatal de concesión y un tributo, empero, esta investigación se concentra en la regulación normativa del tributo.

El primer hito normativo del centenario impuesto es la Ley 97 de 1913 que textualmente ordenó:

LEY 97 DE 1913

“Que da autorizaciones especiales a ciertos Concejos Municipales”.

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

La Ley 84 de 1915 extendió la autorización a los demás municipios de la geografía nacional.

La aplicación práctica de la norma suscitó varios conflictos, pero el más álgido fue, siguiendo la terminología del profesor Atienza, cómo habría de interpretarse la norma en los casos concretos, específicamente por un defecto de insuficiente información.

Ello porque los concejos municipales adoptaron el tributo en formas muy disímiles en cada territorio y los contribuyentes argumentaron que la ley no cubría los casos particulares sometidos a discusión porque el legislador no estableció elementos esenciales para saber con certeza cuál era el supuesto de hecho que daba lugar al nacimiento de la obligación tributaria.

Este tipo de problema es neural por dos razones:

La primera porque implica una afectación al primer principio basilar del derecho tributario: la reserva de ley, que comporta que la ley ha de definir y valorar los elementos constitutivos y estructuradores de la obligación tributaria, y en el primer orden, el hecho imponible del que nace el gravamen.

La segunda, porque apareja una vulneración al segundo principio basilar: la determinación de la obligación tributaria, esto es, que no ha de confundirse el gravamen con otro u otros.

Siguiendo la doctrina española que magistralmente expuso Fernando Sainz de Bujanda a mediados del siglo pasado en España, la obligación tributaria es *ex lege*, surge en virtud de la ley; y, en consecuencia, el sujeto pasivo de la obligación lo es si y solo si ejecuta el presupuesto de hecho previsto en la ley para que, al realizarse, surja en la esfera tributaria la relación sustancial principal.

Bajo esa égida, es presupuesto indispensable que el contribuyente conozca, sin ningún equívoco, cuál es el hecho imponible que origina el gravamen contra su patrimonio.

En vigencia de la Ley 97 de 1913, los actores plantean recurrentemente que el legislador violó esas garantías porque antes de someter a tributación una manifestación de su riqueza previamente necesitaba elaborar una noción jurídica a través de un procedimiento de selección de elementos constitutivos que se recogieran en la definición legal del hecho imponible (Sainz de Bujanda, 1966, p. 287) y en el caso concreto no lo hizo porque no definió ni someramente el presupuesto objetivo de la obligación tributaria.

Por simple observación se constata que efectivamente el legislador omitió plasmar en el texto legal los elementos esenciales del tributo, sin entrar a calificar si podía diferir ese

deber a la autoridad tributaria territorial. No desarrolló el supuesto de hecho cuya materialización en la vida real haría surgir la obligación, es decir, el hecho imponible. Lo único cierto es la autorización para que las autoridades territoriales “creen libremente el impuesto sobre el alumbrado público”.

La constitucionalidad de un mandato legal semejante se cuestionó por vía de acción ante la Corte Constitucional y por vía de excepción ante el Consejo de Estado.

La Corte Constitucional declaró la constitucionalidad de la ley en la Sentencia C-504 de 2002. Su argumento central fue:

- La norma se encuentra vigente porque no fue derogada por el Código de Régimen Municipal.
- El artículo 338 superior constituye el marco rector de toda competencia impositiva de orden nacional o territorial, a cuyos fines concurren inicialmente en los principios de legalidad y certeza del tributo, tan caros a la representación popular y a la concreción de la autonomía de las entidades territoriales.
- La ley que cree o autorice la creación de un tributo territorial debe gozar de una precisión tal que acompañe la unidad económica nacional con la autonomía fiscal territorial, en orden a desarrollar el principio de igualdad frente a las cargas públicas dentro de un marco equitativo, eficiente y progresivo.
- En lo atinente a tributos del orden territorial debe como mínimo crear o autorizar la creación de estos, para poder a lo sumo establecer algunos de sus elementos, tales como el sujeto activo y el sujeto pasivo, al propio tiempo que le respeta a las asambleas y concejos la competencia para fijar los demás elementos impositivos, y claro, en orden a preservar la autonomía fiscal que la Constitución le otorga a las entidades territoriales.
- Es decir, en la hipótesis de los tributos territoriales el Congreso de la República no puede establecerlo todo. Conforme los artículos 300.4 y 338 los concejos tienen autoridad suficiente para decretar, de conformidad con la Constitución y la ley, los tributos y contribuciones que su sostenimiento requiere.
- En el caso del impuesto de alumbrado público el legislador establece válidamente el sujeto activo y *los hechos gravables*, dejando al resorte del Concejo de Bogotá la determinación de los sujetos pasivos, la base gravable y las tarifas, en armonía con los artículos 338 y 313-4 de la Constitución Política.

Los votos discentes se fundaron en

- Salvamentos previos sobre el poder tributario para la delimitación de los elementos materiales de unas estampillas (C-1097-01 y C-413-96).
- El artículo 338 de la Constitución, leído de manera aislada, establece que tanto el Congreso de la República, como las asambleas y los concejos municipales: (i) pueden imponer contribuciones fiscales y parafiscales y (ii) que deben fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables y, además, las tarifas de los impuestos. En consonancia con el artículo 317 se entendería que existe autonomía fiscal por parte de los entes territoriales y el Congreso no tiene competencia para dictar

normas específicas, relativas a los tributos de los entes territoriales, pues cada municipio establecería los diversos elementos de la obligación.

- Pero esta interpretación entra en franca colisión con los artículos 287, 300.4 y 313.4 de la Constitución, según los cuales, la imposición de los tributos de las entidades territoriales se hará de conformidad con la ley, es decir, que es necesaria la intervención legislativa para que una entidad territorial pueda dictar un tributo.
- La Carta no establece restricciones sustanciales al legislador, de manera que podría entenderse que está en la facultad de dictar y precisar todos los elementos del tributo. Ello dejaría sin contenido del artículo 338.
- La tensión que se presenta en esta materia está englobada en el código binario autonomía/unidad.
- Los criterios fuente endógena/exógena, tributo nacional/territorial, no permiten encontrar resolver la tensión en forma universal.
- En ese contexto se impone una interpretación sistemática de los artículos 150-12, 151 y 287-3, 300-4, 317 y 338 de la C.P., que armonice los mandatos constitucionales en materia de tributación, esto es, los principios de reserva de ley e identidad del tributo con las facultades de los departamentos y municipios para definir los elementos de la obligación tributaria.
- En el caso en estudio, la ley que crea el impuesto de alumbrado público es inconstitucional porque *carece de los elementos mínimos que permitan garantizar el principio de legalidad y el principio de identidad del tributo*.

La evidencia revela que, contrario a lo concluido por la Corte Constitucional en 2002, efectivamente la Ley 97 de 1913 no determinó el supuesto de hecho base de la imposición.

Sin embargo, tampoco lo hicieron las autoridades municipales en ejercicio del poder tributario territoriales, valga hacer énfasis en los concejos municipales, como lo revelan las demandas de nulidad y nulidad y restablecimiento del derecho que más adelante se enlistan.

Fueron las resoluciones de la Comisión Reguladora de Energía (CREG) y los decretos reglamentarios, que se expidieron décadas después de la expedición de la ley de autorización, los que se ocuparon de definir el concepto de *alumbrado público*.

Así, el ejecutivo nacional decantó que el alumbrado público es un servicio no domiciliario que se presta para brindar iluminación en lugares de libre circulación para proporcionar visibilidad adecuada en el normal desarrollo de las actividades vehiculares y peatonales, incluidos semáforos y relojes; que está a cargo de los municipios; y que los municipios no pueden recuperar de los usuarios más que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento (Res. 043/95 y Decreto 2424 de 2006).

El segundo hito normativo es la Ley 1753 de 2015, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018, que dispuso que el servicio de alumbrado público se financiaría a través de una contribución especial y estableció expresamente sus elementos.

El legislador de 2015 impuso que los costos y gastos eficientes de todas las actividades asociadas a la prestación del servicio de alumbrado público serían recuperados por el municipio o distrito a cargo de su prestación a través de una contribución especial con

destinación específica para su financiación. Dichos costos y gastos se determinarían de conformidad con la metodología que para tales efectos estableciera el Ministerio de Minas y Energía o la autoridad que delegue.

Serían sujetos pasivos de la contribución del servicio de alumbrado público, quienes realizaran consumos de energía eléctrica, bien sea como usuarios del servicio público domiciliario de energía eléctrica o como autogeneradores y quienes no los realizaran, pero fueran sujetos pasivos del impuesto predial dentro de la jurisdicción del respectivo municipio o distrito, bajo criterios de equidad y progresividad.

La Corte Constitucional declaró su constitucionalidad en la Sentencia C-155/16. El problema jurídico que se estudió no fue, en términos de Atienza, un problema de relevancia (dudas sobre cuál es la norma aplicable al caso) o un problema de interpretación (dudas de cómo ha de entenderse la norma aplicable al caso), sino la ponderación entre el principio de república unitaria y el principio de autonomía territorial para la delimitación jurídica del gravamen.

El alto tribunal constitucional motivó así su decisión:

- En materia tributaria el legislador tiene un amplio margen de configuración. Esto significa que corresponde a la voluntad del legislador la determinación del tipo de tributo a imponerse, de acuerdo con las finalidades y necesidades identificadas para la creación de este.
- El principio de legalidad de los tributos es expresión principio democrático, materializa el principio de predeterminación del tributo, brinda seguridad a los ciudadanos respecto a sus obligaciones fiscales, responde a la necesidad de promover una política fiscal coherente, no se predica solamente de los impuestos.
- En el caso del alumbrado público, la configuración legislativa de la contribución especial le impone a la entidad territorial la destinación de los recursos de manera exclusiva para sufragar los costos de la prestación del servicio, pero salvaguarda un grado de autonomía razonable al mantener la renta de carácter municipal o territorial, sin conceder exenciones, ni asumiendo el legislador la facultad de establecer directamente la tarifa, al brindarle la posibilidad de optar por otros mecanismos de financiación de la prestación del servicio de alumbrado público y al otorgarle a los entes territoriales la discrecionalidad de adoptar o no la contribución, respetando la destinación de origen legal.

Pero, poco tiempo después, el alto tribunal declaró la inconstitucionalidad de la ley en la Sentencia C-272-16.

Nuevamente se planteó un juicio de ponderación, pero esta vez se invocó la cláusula de Estado social de derecho para concluir que, por sus características técnicas, una contribución especial no tenía la capacidad de garantizar la prestación eficiente y continua del servicio.

La fuerza del argumento se desvanece cuando se aplica la misma razón a otros servicios y contribuciones. Resulta absurdo colegir que en todos los casos las contribuciones especiales son inconstitucionales por “incapacidad” de garantizar la calidad y continuidad de los servicios que financian.

Con todo, la corta vida de la contribución especial de alumbrado público no permitió comprobar el aserto.

El tercer y último hito normativo es la *Ley 1819 de 2016*, que retomó la categoría de impuesto e incorporó al derecho positivo la nueva premisa normativa que emanó del Consejo de Estado a raíz de los fallos de simple nulidad y nulidad y restablecimiento del derecho en que se controvirtieron los actos administrativos de creación, determinación, liquidación y cobro de este tributo en vigencia de la Ley 97 de 1913.

Consagró el legislador en cuanto al hecho imponible:

ARTÍCULO 349. ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. Los municipios y distritos podrán, a través de los concejos municipales y distritales, adoptar el impuesto de alumbrado público. En los casos de predios que no sean usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica, los concejos municipales y distritales podrán definir el cobro del impuesto de alumbrado público a través de una sobretasa del impuesto predial.

El hecho generador del impuesto de alumbrado público es el beneficio por la prestación del servicio de alumbrado público. Los sujetos pasivos, la base gravable y las tarifas serán establecidos por los concejos municipales y distritales.

La Corte Constitucional declaró su exequibilidad en la Sentencia C-130 de 2018.

Básicamente consideró que la norma cumplía con un fin constitucionalmente legítimo: evitar los abusos y la disparidad en el cobro de este servicio público dentro de los distintos municipios y distritos, en su criterio, sin eliminar la autonomía que tienen las entidades territoriales de fijar los elementos básicos del tributo, incluyendo las tarifas.

Dijo que se trataba de una metodología que funcionaba como un parámetro o marco que debían tener en cuenta los municipios y distritos, en imponer un “límite del impuesto sobre el servicio de alumbrado público”, para hacer más eficaz el cobro.

Para llegar a esa conclusión, citó en extenso, la exposición de motivos de la ley:

3.1 JUSTIFICACIÓN

La falta de definición de los elementos del tributo en la Ley 97 de 1913 (hecho generador, sujetos pasivos, base gravable y tarifa) ha dado lugar a problemáticas, siendo necesaria la fijación legal de sus elementos, permitiendo a los municipios la destinación de los recursos tributarios a la prestación efectiva del servicio.

Esta dificultad fue puesta de presente con la expedición de la Ley 1753 de 2015 (Plan Nacional de Desarrollo) que sustituyó dicho tributo por una contribución especial con destinación específica. Sin embargo, la norma que adoptó la contribución en reemplazo del impuesto fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional, bajo el argumento de que dicha disposición vulneraba la autonomía fiscal de los municipios. En estas condiciones, resulta indispensable definir reglas claras y límites para su cobro a los sujetos

pasivos, garantizando la continuidad de la financiación y la prestación del servicio de alumbrado público en todos los municipios del país.

3.2 DESCRIPCIÓN

En consideración a lo anterior, se propone definir los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público *de acuerdo con los fallos del Consejo de Estado. Esto asegura una aplicación uniforme del impuesto en todo el país y simplifica el cumplimiento de esta carga tributaria por parte de sus sujetos pasivos.*

La base de ese argumento, por tanto, debe buscarse en los precedentes del Consejo de Estado.

B. El precedente del Consejo de Estado

El régimen legal del impuesto de alumbrado público es fuente de litigio, como reconoció la Corte Constitucional y el propio legislador en la exposición de motivos de la Ley 1819 de 2016, porque a los tribunales contencioso administrativos al Consejo de Estado arribaron incontables demandas en contra los acuerdos municipales de “creación” y los actos administrativos de determinación del tributo.

Recurriendo nuevamente a la tipología de Atienza, valga decir que las sentencias de la alta corporación resolvieron problemas de interpretación, relevancia y prueba, sin embargo, para los efectos de este trabajo de investigación se reconstruirá la postura de la alta corporación en relación con el siguiente problema jurídico de interpretación: ¿La Ley 97 de 1913 por la cual se autoriza a Bogotá a crear libremente el impuesto de alumbrado público contiene información suficiente para determinar la situación de hecho cuya realización da lugar al nacimiento de la obligación de pagar el impuesto de alumbrado público?

Téngase en cuenta que en materia tributaria esa deficiencia es una violación a los principios de reserva de ley y predeterminación del tributo, específicamente por ausencia de los elementos suficientes para caracterizar el hecho imponible, pero la Corte Constitucional no declaró el defecto, como quedó visto.

La respuesta a esa pregunta es dispar en la jurisprudencia del órgano de cierre, como se describe a continuación:

Hito. Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Julio Enrique Correa Restrepo. Rad. 73001-23-31-000-1998-04991-02 (9124). 13 de noviembre de 1998. Actor: Jesús Vallejo Mejía. Demandado: Concejo Municipal de Ibagué. En simple nulidad se estudió la legalidad del Acuerdo 127 de 1995 que dispuso incrementar la tarifa de alumbrado público en el 2% sobre el consumo de energía eléctrica que utilizaran los usuarios clasificados en las tarifas residencial, comercial, oficial, industrial y Hotelero. Razonó:

- Correspondía a la entidad territorial precisar los parámetros para cuantificar el impuesto y establecer todos sus elementos, pues la ley autorizó su creación y dejó en libertad a los municipios para su adopción y reglamentación.

- Por regla general la base de cálculo debe ser compatible con la naturaleza jurídica del tributo de que se trate, y como quiera que la obligación tributaria tiene como finalidad el pago de una suma de dinero, esta debe ser fijada en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o que se relacione con este.
- Lo lógico es que el presupuesto material o jurídico del hecho imponible defina la naturaleza del impuesto y la base de cálculo o magnitud a la que se aplica la tarifa. La elección de una base de cálculo inadecuada puede desvirtuar la naturaleza jurídica del impuesto, de manera que la base por regla general está ligada al hecho imponible; por lo que no es dable tomar como base de cálculo una circunstancia extraña a ese presupuesto, o que su medición no consulte la capacidad económica de los sujetos incididos y desborde principios económicos de la tributación.
- El concejo municipal observó el artículo 338 de la Constitución Política al reiterar como hecho generador el servicio de alumbrado público y señalar como sujetos pasivos “los usuarios clasificados [...]” del servicio de energía, la tarifa, porcentual del 17 % y la base gravable, “el consumo de energía eléctrica que utilizan los usuarios...”, esto es, el valor facturado por el consumo mensual de energía.
- El consumo de energía eléctrica de cada usuario no es un parámetro extraño al presupuesto de hecho del impuesto, como tampoco desnaturaliza su esencia ni muta el hecho generador y, además, se advierte ausencia de prohibición de establecerla de tal manera.

Hito: Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Ligia López Díaz. Rad. 05001-23-31-000-2002-03523-01(15344). 11 de septiembre de 2006. Actor: Consuelo Londoño Puerta. Demandado: Municipio de Puerto Nare. En simple nulidad se estudió la legalidad del Acuerdo 038 de 2001 que fijó el monto del impuesto de alumbrado público para las personas jurídicas catalogadas como Grandes Contribuyentes. Razonó:

- La Sentencia C-504 de 2002 no profundizó sobre “el impuesto sobre el servicio de alumbrado público”, ni señaló cuáles eran los elementos de dicho tributo contenidos en dicho texto legal y cuáles podían ser determinados por el Concejo Distrital, pero en todo caso declaró la norma ajustada a los artículos 313 numeral 4.º y 338 de la Constitución Política.
- En este caso, de acuerdo con la Ley, el hecho generador es “el servicio de alumbrado público”.
- Resulta entonces necesario determinar en qué consiste, para establecer con certeza el momento en el que los municipios pueden exigir el gravamen. Recientemente el Gobierno nacional expidió el Decreto Reglamentario 2424 del 18 de julio de 2006 “Por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público” y en su artículo 2.º lo definió.
- El artículo 338 de la Carta Política exige que el legislador, sea nacional, departamental o municipal, fije directamente los elementos estructurales del tributo: la ley dictada por el Congreso tiene el poder originario para la creación *ex novo* de los tributos y, a partir de ella, las asambleas o los concejos ejercen su poder de imposición.

- En ese orden de ideas, los concejos determinarán los sujetos pasivos, las bases gravables y las tarifas del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de tal manera que guarden relación con el hecho generador, esto es, que el municipio proporcione la iluminación de los bienes de uso público y demás espacios de libre circulación vehicular o peatonal, dentro de su perímetro urbano y rural.
- Corolario de lo anterior, los sujetos pasivos serán necesariamente quienes residan en el municipio o realicen actividades en este y la cuantificación del impuesto debe ser compatible con su naturaleza jurídica, pues debe fijarse “en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o se relacione con éste”.
- El vacío legal en la determinación de los parámetros que permiten a los municipios establecer sus tarifas crea un problema de incertidumbre del impuesto y hace que la eficacia de la ley así expedida resulte relativa, pues se requiere que todos los municipios del país dentro de su autonomía fiscal —que no es soberanía fiscal— establezcan dentro del marco que fije la ley las tarifas que se adapten a las necesidades y las realidades de su localidad, pero dentro de una generalidad que permita exigir en el país impuestos sobre las mismas fuentes de tributación, de suerte que el gravamen sea justo, equitativo y general.
- Para la Sala, en el texto acusado del Acuerdo, tanto la tarifa del tributo fijada por el concejo municipal como la determinación del sujeto pasivo, presentan deficiencias que los alejan de la naturaleza del hecho generador del impuesto sobre el alumbrado público.

Fundadora. Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Ligia López Díaz. Rad. 07001-23-15-000-2005-00203-01(16170). 17 de julio de 2008. Demandante: Empresa de Energía de Arauca E. S. P. Demandado: Municipio de Saravena. En nulidad y restablecimiento del derecho se declaró la nulidad del acto de determinación del tributo. Razonó:

- Esta Sala en providencias anteriores ha considerado que los concejos podían determinar los sujetos pasivos, las bases gravables y las tarifas del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, de manera que guarden relación con el hecho generador. Y consideró como sujetos pasivos necesariamente a quienes residan en el municipio o realicen actividades en este, y que la cuantificación del impuesto debe ser compatible con su naturaleza jurídica debiendo fijarse “en referencia a una dimensión ínsita en el hecho imponible, que se derive de él, o se relacione con éste”.
- En esta ocasión deben aclararse y rectificarse los criterios anteriores, pues *es evidente que hay una indeterminación del hecho generador que no es superable*, aun siguiendo las reglas de interpretación admisibles en derecho.
- De la definición del “servicio de alumbrado público” no es posible determinar con certeza el hecho generador del tributo, entendido como el presupuesto previsto en la ley, de contenido económico y revelador de capacidad contributiva que de producirse da lugar al nacimiento de la obligación tributaria.
- Las disposiciones anteriores que no tienen la fuerza de ley y aunque pretendían definir el hecho generador, no permiten identificar el objeto del tributo, es decir la acción, los

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

- Es decir, si el hecho generador es la iluminación de espacios de libre circulación, no hay claridad sobre lo que se pretende gravar. Si se dijera que es el simple tránsito por dichos lugares, no hay certidumbre sobre cuál es el indicador de capacidad contributiva. Si por el contrario es la propiedad de un bien inmueble o la realización de actividades en el municipio, no es evidente su relación con la iluminación de bienes de uso público. Tampoco puede considerarse cómo el costo del servicio ni cómo es la retribución por el beneficio obtenido, pues no es posible identificar la persona que percibe directamente el servicio de alumbrado y en particular la manera de determinar la proporción del beneficio.
- Esta indeterminación del hecho generador lleva a que sean los concejos municipales o distritales los que creen el objeto del tributo y los hechos económicos reveladores de capacidad contributiva para el impuesto de alumbrado público, lo cual resulta inadmisibles en el ordenamiento constitucional actual porque ello implicaría que cada ente territorial pueda crear bajo la misma denominación gravámenes totalmente diferentes sin ningún límite legal y cuyos elementos esenciales no se identifiquen entre sí, pues mientras algunos municipios gravan la propiedad inmueble, otros bien podrían establecer el tributo por la percepción de un servicio público domiciliario, o por la realización de actividades dentro de su jurisdicción, o con base en la facturación del servicio de energía, o de los ingresos que se obtengan por una actividad específica de los contribuyentes.
- Este escenario es contrario a los principios de unidad económica, de generalidad, de equidad y de legalidad del sistema tributario, los cuales deben atenderse en el contexto nacional y no exclusivamente en relación con el ámbito regional.
- De acuerdo con los anteriores planteamientos, las súplicas de la demanda están llamadas a prosperar, toda vez que cuando el Acuerdo de Saravena incluye, como uno de los hechos generadores del impuesto sobre el servicio de alumbrado público, la “comercialización de energía”, está estableciendo por primera vez la materia imponible del impuesto, sin que esté previamente señalada en la Ley o pueda deducirse de ella.

Fundadora. Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Rad. 08001-23-31-000-2001-00569-01(16315). 6 de agosto de 2009. Demandante: Electrificadora del Caribe E. S. P. Demandado: Municipio de Soledad- Atlántico. En simple nulidad se estudió la legalidad del Acuerdo 011 del 27 de diciembre de 2000 a través del cual se modificaron las tarifas de alumbrado público con base en la potencia de las máquinas generadoras de energía y el uso del espacio aéreo con las líneas de transmisión de energía de la electrificadora demandante. Razonó:

- En la sentencia de 9 de julio de 2009, expediente 16.544 (impuesto de telégrafos) la corporación varió su jurisprudencia en cuanto al poder tributario de las entidades territoriales con base en la Sentencia C-504-02.

- La corporación retomó lo dicho en sentencia de 15 de octubre de 1999 en el expediente 9456 (impuesto de teléfonos) en la que se señaló que “[...] en virtud del denominado principio de ‘predeterminación’, el señalamiento de los elementos objetivos de la obligación tributaria debe hacerse exclusivamente por parte de los organismos de representación popular” [...] creado el tributo o autorizada su implantación por parte de la ley, en el evento de que ésta no se haya ocupado de definir todos los presupuestos objetivos del gravamen y por ende del señalamiento de los elementos esenciales de identificación y cuantificación, corresponde directamente a las respectivas corporaciones de elección popular, efectuar las previsiones sobre el particular.
- Conforme a la Resolución 043 de 23 de octubre de 1995, el hecho generador del tributo es el servicio de alumbrado público de vías públicas, parques públicos y demás espacios públicos que no se encuentren a cargo de ninguna persona natural o jurídica de derecho privado o público, diferente del municipio, con el objeto de proporcionar la visibilidad adecuada para el normal desarrollo de las actividades tanto vehiculares como peatonales.
- El tributo es un impuesto que se genera por la prestación del servicio de alumbrado público y se cobra indiscriminadamente *a todo aquel que se beneficie del mismo*.

Hito. Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Rad. 54001-23-31-000-2004-01079-00(16667). 11 de marzo de 2010. Demandante Ernesto Collazos Serrano. Demandado: Municipio San José de Cúcuta. En simple nulidad se estudió la legalidad del Acuerdo 101 del 20 de diciembre de 2002 a través del cual se dispuso que “Las empresas cuyos oleoductos atraviesen predios situados en la jurisdicción rural o urbana del Municipio de San José de Cúcuta, pagarán un impuesto fijo mensual equivalente a ciento sesenta (160) salarios mínimos legales mensuales vigentes [...]”.

- En esta decisión la alta corporación retomó algunas consideraciones del expediente 16170 y del expediente 16315, pero agregó un concepto que sustenta las decisiones subsiguientes. Razonó:
- El hecho generador del impuesto es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo; es el supuesto de hecho que, por ser indicativo de capacidad económica, ha sido seleccionado por el legislador para vincular a su realización el nacimiento de una obligación de pago de un tributo.
- 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 la que 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”. Se ha

precisado también que es menester distinguir el hecho generador del objeto del tributo u objeto imponible.

- Tratándose del impuesto de alumbrado público, la Sala considera que el artículo 1 de la Ley 97 de 1913 fijó como objeto imponible el servicio de alumbrado público. El hecho generador, por otra parte, se ha venido decantando a partir de la regulación que, sobre el particular, han proferido autoridades nacionales como la CREG y el Ministerio de Minas y Energía.
- Cuando se ha analizado el aspecto material del hecho generador del impuesto al servicio de alumbrado público, no ha sido pacífica la controversia sobre cuál es el hecho, acontecimiento material, acto o negocio jurídico, estado o situación de una persona o actividad de un sujeto, que concreta la manifestación de riqueza que se quiere gravar.
- A partir de las anteriores definiciones en la sentencia proferida en el expediente 16170 la sección dijo que las normas transcritas “no permiten identificar el objeto del tributo, es decir, la acción, los bienes o los derechos a los que se les impone el gravamen”.
- Contrario a lo que se dijo en la citada providencia, esta Sala considera que el servicio de alumbrado público es un derecho colectivo que los municipios 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, como se precisó, el objeto imponible es el servicio de alumbrado público y, por ende, el hecho que lo genera es el *ser usuario potencial receptor de ese servicio*.
- El DRAE define potencial: 4. adj. Que puede suceder o existir, en contraposición de lo que existe.
- En ese contexto, “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.
- Lo anterior justifica la disparidad de fórmulas que han adoptado los concejos municipales al regular el impuesto al servicio de alumbrado público y, por eso, 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 este o se relacione con este.
- Para la Sala es razonable que todo usuario potencial del servicio de alumbrado público sea sujeto del impuesto. *Y es usuario potencial todo sujeto que forma parte de una colectividad que reside en determinada jurisdicción territorial*. No se requiere que el usuario reciba permanentemente el servicio porque el servicio de alumbrado público, en general, es uno en constante proceso de expansión. El hecho de que potencialmente

la colectividad pueda beneficiarse de este, justifica que ningún miembro quede excluido de la calidad de sujeto pasivo.

- El aspecto espacial del hecho generador está determinado por la jurisdicción del municipio donde se presta el servicio a la colectividad residente, porque los demás serían receptores ocasionales.
 - Para el caso de la norma demandada debe entenderse que el artículo 11 del Acuerdo 101 de 2002 está referido a las empresas cuyos oleoductos atraviesan la jurisdicción del Municipio de San José de Cúcuta, pero que, además, residen en esa localidad. En este entendido, la norma no vulnera el artículo 338 de la Carta Política.
 - El aspecto temporal del impuesto, esto es, la causación, es consustancial a la prestación del servicio en los horarios que el municipio tiene dispuesto para el efecto, pero no está sujeto o ligado al momento preciso en que se presta y recibe el servicio porque la percepción del servicio es eventual e incluso temporal.
 - En ese orden de ideas es pertinente colegir que el impuesto de alumbrado público es un impuesto instantáneo, pero el municipio puede establecer la periodicidad para su pago.
- Sentencia de unificación* 2019-CE-SUJ-4-009. Sentencia CE. Sección Cuarta. C. P.: Milton Chaves García. Rad. 05001-23-33-000-2014-00826-01 (23103). 6 de noviembre de 2019. Demandante: Interconexión Eléctrica S. A. E. S. P. Demandado: Municipio de Cáceres, Antioquia.

En este caso se pidió, por vía de excepción, el control de constitucionalidad del Acuerdo 007 de 2012 que determinó los elementos esenciales del impuesto de alumbrado público, porque al definir el sujeto pasivo del tributo no incluyó a los transportadores de energía, pero al establecer la estructura tarifaria fijó tarifas para las líneas de transmisión y subtransmisión de energía eléctrica.

El Consejo de Estado identificó un problema jurídico de interpretación por insuficiente información y creó una nueva situación informativa con información necesaria y suficiente para resolver el caso concreto.

Razonó:

- El hecho generador del impuesto de alumbrado público lo constituye el hacer parte de la colectividad que reside en determinada jurisdicción que se beneficia de manera directa o indirecta con el servicio de alumbrado público.
- En el contexto del impuesto de alumbrado público la expresión “residencia” se refiere a la presencia física de una determinada entidad en la jurisdicción del sujeto activo del tributo y no a otras connotaciones que pueda tener la misma expresión en el ámbito fiscal o incluso en el mercantil.

Con base en la nueva premisa declaró que el acto era nulo porque el demandante no era beneficiario potencial del servicio porque el municipio no probó la existencia de un establecimiento físico del demandante en su jurisdicción y, por ende, fuera beneficiario potencial del servicio de alumbrado público.

C. El presente del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca

En este segmento se reconstruyen las premisas normativas y fácticas de casos en que el Tribunal Administrativo del Valle se pronunció sobre la legalidad de actos administrativos a través de los cuales se determinó el impuesto de alumbrado público.

Caso 1. Radicación: 7600133012201500279-01. Medio de control: Simple nulidad. Partes: comercializadora ENERTOTAL S. A. vs. Municipio de Yumbo. Sentencia de segunda instancia. Sala 4. Fecha: 4 de julio de 2019. Acto demandado: Acuerdo 030 de 31 de diciembre de 2014. Se plantea un control de constitucionalidad por vía de excepción del acuerdo por no establecer el supuesto de hecho cuya realización genera la obligación tributaria.

El Tribunal declaró la nulidad de la expresión “o sin domicilio” del acto acusado, bajo el entendido que las empresas de capital privado, mixto o estatal, todo tipo de empresas que sean comercializadoras, distribuidoras, productoras, de servicios” serán sujetos pasivos siempre y cuando tengan un domicilio en esa jurisdicción o cuenten con una sede o establecimiento en ese municipio.

El caso 2. Radicación: 760013333015201700120-01. Medio de control: Nulidad y restablecimiento del derecho. Partes: Comercializadora ENERTOTAL S. A. vs. Municipio de Palmira. Sentencia de segunda instancia. Sala 1. Fecha: 25 de noviembre de 2020. Acto demandado: liquidaciones oficiales sobre cobro de alumbrado público por los meses de marzo a julio de 2016. Se planteó directamente un cargo de nulidad por “interpretación errónea” del artículo 2: 2.2. del Acuerdo 047/14 por considerar sujeto pasivo al actor pese a que no es propietario, poseedor, arrendatario ni tiene domicilio en el municipio y porque la comercialización de energía eléctrica no es *per se* hecho gravable del impuesto de alumbrado público.

El Tribunal declaró la nulidad de las liquidaciones con base en la nueva premisa normativa de la sentencia de unificación: Enertotal puede ser sujeto pasivo del impuesto de alumbrado público conforme a la subregla d de la sentencia de unificación siempre y cuando tenga un establecimiento físico en la jurisdicción del municipio y, por ende, sea beneficiaria potencial del servicio de alumbrado público.

Conforme a la subregla E corresponde al municipio demostrar que Enertotal cuenta con algún bien físico en el municipio que le otorgue la calidad de potencial receptor, supuesto fáctico que no ocurrió, por tanto, no está acreditado que es un usuario potencial.

El caso 3. Radicación: 760013340021201700132-01. Medio de control: Nulidad y restablecimiento del derecho. Partes: Comercializadora VATIA S. A. vs. Municipio de Palmira. Sentencia de segunda instancia. Sala 2. Fecha: 9 de noviembre de 2020. Acto demandado: liquidaciones oficiales de cobro de alumbrado público por los meses de diciembre de 2014 a octubre de 2015. Se planteó un cargo de nulidad por infracción de la norma superior. Se alegó que se violó el ordenamiento superior al considerar al actor sujeto pasivo pese a que no es propietario, poseedor, arrendatario ni tiene domicilio en el municipio, por tanto, no es usuario del servicio de energía eléctrica en dicho ente territorial, tampoco tiene sucursales ni establecimientos de comercio y, por tanto, bajo ninguna forma reside en el municipio ni es usuario potencial.

El Tribunal declaró la nulidad. Argumentó que corresponde al municipio demostrar que cuenta con algún bien físico en el municipio, lo cual no ocurrió.

El caso 4. Radicación: 760013333015201900014-01. Medio de control: Nulidad y restablecimiento del derecho. Partes: Comercializadora VATIA S. A. vs. Municipio de Palmira. Sentencia de segunda instancia. Sala 2. Fecha: 30 de junio de 2021. Acto demandado. Liquidaciones oficiales de cobro de alumbrado público por los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2017 y enero de 2018. Se pidió el control de constitucionalidad por vía de excepción del acuerdo local porque consagró un supuesto de hecho no autorizado por el legislador.

El tribunal declaró la nulidad. Argumentó que el impuesto de alumbrado público grava el disfrute efectivo o potencial del servicio de alumbrado público, tal y como lo dispone el artículo 123 del Decreto 108 de 2016, “Por el cual se compila el Estatuto Tributario del Municipio de Palmira, Valle del Cauca”; disposición que coincide con la definición y regla fijada por el Consejo de Estado en la sentencia unificación, por tanto, se debe inaplicar por inconstitucional el penúltimo inciso del párrafo del artículo 125 del Decreto 108 de 2016, según el cual son sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público todos aquellos contribuyentes vinculados al servicio de energía eléctrica mediante la modalidad de comercialización, generación y autoconsumo; lo anterior en atención a que en efecto, dicha disposición no responde a la naturaleza del impuesto objeto de estudio ni el hecho generador de este.

Conclusiones

La lectura atenta de las leyes que concibieron el tributo al alumbrado público y, más que nada, de los precedentes emanados de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado para su interpretación, cotejados con el precedente horizontal emanado del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en los últimos tres años, permite concluir sin lugar a dudas que el tribunal sigue fielmente el precedente las altas corporaciones.

El tribunal, en sus cuatro salas fijas de decisión, en los últimos tres años, ha interpretado la Ley 97 de 1913 a la luz de la Sentencia C-504 de 2002 y la jurisprudencia del Consejo de Estado.

En el precedente se lee que no vulnera el ordenamiento jurídico constitucional que la Ley 97 de 1913 no especificara el supuesto de hecho de la norma jurídica cuya realización da lugar al nacimiento de la obligación de pagar el impuesto de alumbrado público, pese a que es evidente que se limitó a decir que autorizaba a los concejos a adoptar libremente ese tributo, sin aclarar siquiera qué se entendía por *alumbrado público* en aquella época.

También se reproduce que corresponde a los concejos municipales establecer “libremente” los elementos sustanciales de la obligación tributaria en sus jurisdicciones.

Como corresponde a nuestro sistema de fuentes, el Tribunal, en la resolución de casos concretos en que se alega que los acuerdos no ofrecen certeza en la predeterminación del presupuesto de hecho del impuesto de alumbrado público, aplica la jurisprudencia de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado, como fuente de derecho.

Como lo hace la Sentencia CE exp. 16667, el Tribunal sostiene que el hecho generador del impuesto es ser usuario potencial de ese servicio y que tiene esa calidad toda persona que forma parte de la una colectividad que “reside” en determinada jurisdicción territorial, aunque no reciba permanentemente el servicio porque potencialmente podría recibirlo.

Por lo tanto, declara ajustado al ordenamiento jurídico un acuerdo local que consagra el tributo a cargo de las empresas usuarias potenciales del servicio salvo la expresión “sin domicilio”.

También declara la legalidad de un acto particular de determinación siempre que se demuestre que el demandante tiene un bien físico en su jurisdicción, porque “es usuario potencial receptor del servicio de alumbrado público”.

En la misma línea declara la nulidad de actos administrativos de determinación si el ente territorial no acreditó esos supuestos.

Sin embargo, en criterio del investigador, las Leyes 93 de 1913 y 1819 de 2016 no contienen una predeterminación del tributo con grado de certeza suficiente.

Además, la insuficiencia informativa no se corrige con la nueva disposición normativa que emerge de la reformulación de la norma por el órgano de cierre.

Es decir, subsisten problemas de interpretación que no es posible llenar por la vía del precedente, porque siguen violentándose los principios de legalidad y determinación del tributo con la expresión lingüística “beneficiario potencial”.

Se llega a esta conclusión con el siguiente argumento:

- Por cien años el legislador omitió plasmar en la ley el concepto de *alumbrado público* para efectos tributarios, y aún no lo hace.
- Aunque hace veinte años la Corte Constitucional declaró la constitucionalidad de la ley de autorizaciones, lo cierto es que el índice de litigios no se reduce, en el último quinquenio aún se solicitan demandas contra actos administrativos de determinación del impuesto de alumbrado público, y ello ocurre por la falta de certeza acerca del elemento material del tributo.
- El legislador de 2016 consagró que “el hecho generador del impuesto de alumbrado público es el beneficio por la prestación del servicio de alumbrado público”.
- Empero, en los tribunales se tramitan largos y costosos procesos a través de los cuales se procura demostrar que una situación fáctica no encaja en el supuesto de hecho de la norma que consagra el tributo. Se debate, por ejemplo, si explotar una línea de energía eléctrica, un oleoducto, un generador de energía, es ser usuario potencial del servicio de alumbrado público.
- Aunque en los últimos treinta años la jurisprudencia ha realizado un esfuerzo para interpretar la ley y construir una nueva regla de derecho a partir del mandato del legislador, lo cierto es que el concepto de *usuario potencial* es en sí mismo equivoco, porque no contiene los elementos suficientes para determinar con certeza los contornos de la expresión.
- En los estrados judiciales se debate si es usuario potencial quien no goza de la iluminación de la vía pública por la mera expectativa de recibir el servicio en un futuro incierto.

- La propia jurisprudencial emanada del Consejo de Estado que se rastreó desde 2008 y se unificó en 2019, es dubitativa en cuanto a qué hecho de la vida se realiza para que un sujeto quede obligado a pagar el impuesto de alumbrado público.
- En este aspecto es fundamental acudir a la doctrina española que desde antaño aclara que

1°. La vinculación del sujeto pasivo al sujeto activo en el terreno fiscal se produce siempre a través del hecho imponible... no existe una sola obligación tributaria que nazca de la realización de un hecho imponible, y por tanto, no existe un solo sujeto que esté tributariamente obligado por una razón distinta a la de su conexión con el hecho imponible. La ley puede establecer criterios variados para fijar ese tipo de conexión pero lo esencial es que la estructura del hecho imponible comprende la relación entre dicho hecho y el sujeto que resulta obligado cuando aquel se realiza. “El hecho imponible permite determinar siempre el sujeto pasivo – aquel es, en rigor, el único camino lógico para la determinación de este último – y, consiguientemente, el análisis del presupuesto de hecho debe preceder, en todo caso, el estudio de los sujetos obligados a satisfacer el tributo” 2°. El objeto de la obligación tributaria (es decir, la prestación) no se determina siempre cuantitativamente a través de una medición del hecho imponible, aunque sea ésta la hipótesis normal, sino que puede producirse por otros procedimientos técnicos. (Sainz de Bujanda, 1966, p. 296)

- Por lo tanto, no es suficiente con determinar en un caso concreto si un sujeto tiene un establecimiento físico en su jurisdicción para colegir que es usuario potencial del servicio público de alumbrado público.
- Lo anterior porque el elemento subjetivo del presupuesto de hecho no emana de la afirmación y prueba de una relación de dominio o tenencia con un bien material, sino de la materialización del presupuesto fáctico cuyos elementos deben estar perfectamente delimitados por el legislador.
- En el caso que nos ocupa, la riqueza imponible se identifica con la ventaja económica que reporta gozar de un alumbrado público.
- En su jurisprudencia el Consejo de Estado hace una interpretación del ordenamiento jurídico (constitución, ley, acuerdos municipales) para crear una nueva situación informativa a partir de la cual definir el hecho imponible.
- Hasta el fallo de 11 de septiembre de 2006 claramente se sostenía que el hecho imponible era el servicio de alumbrado público; pero que en la decisión del 17 de julio de 2008 se declaró que la indeterminación del hecho generador era insuperable. Para el fallo de 2009 se empezó a construir la nueva situación informativa sobre el concepto de *beneficiario potencial* del servicio.
- En este nuevo escenario el Tribunal ha reiterado, con base en la jurisprudencia, que el hecho imponible es ser beneficiario potencial, empero, ni la ley ni la jurisprudencia definen el concepto.

No se rebate que el alumbrado público es un servicio público no domiciliario que tiene como finalidad la de proporcionar de manera exclusiva la iluminación de los bienes de uso

público y demás espacios de circulación con tránsito vehicular o peatonal, dentro del perímetro urbano y rural del municipio o distrito, así como permitir transitar con seguridad, evitar accidentes y proporcionar una mejor estética a los lugares públicos que lo reciben.

Tampoco se contradice que la prestación de este servicio público está en cabeza de los municipios y distritos, tiene como finalidad el interés general y, en efecto, beneficia a toda la comunidad al procurar la protección de su vida y bienes.

Pero la caracterización se quiebra cuando se constata que el impuesto no recae en el conglomerado general, sino en un “usuario potencial” que en últimas se reduce al “residente”.

La nueva situación informativa sigue sin resolver:

- ¿Qué significa, jurídicamente hablando — más aún en el riguroso ámbito del derecho tributario— “tener presencia física” en una jurisdicción territorial?
- ¿Ser beneficiario potencial equivale a ser titular de los atributos del dominio: uso, goce o disposición de un bien inmueble en la jurisdicción municipal?
- ¿Tiene presencia física quien es propietario, poseedor o tenedor de un bien mueble, por ejemplo, el comerciante que ofrece sus productos en una vitrina, un vehículo u otro mueble rodante que se ubica en un parque o calle, siendo, como es, beneficiario de la iluminación pública?

Todas estas cuestiones fueron planteadas en el expediente 16670 y en criterio del investigador no se resuelven en el concepto de *usuario beneficiario potencial*.

Referencias

- Atienza, M. (2016). *Las razones del derecho. Teorías de la argumentación jurídica*, 4.ª ed. Palestra Editores SAC.
- CESTT. (2020). *Comisión de Estudio del Sistema Tributario Territorial*. Centro de Estudios sobre Desarrollo Económico—Universidad de los Andes.
- Congreso de la República. (24 de noviembre de 1913). *Art. 1, lit. d). Ley que da autorizaciones especiales a ciertos concejos municipales*.
- Congreso de la República. (29 de diciembre de 2016). *Art. 349-353. Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones*.
- Corte Constitucional. (2011). *Sentencia C-816-11*.
- Corte Constitucional. (2015). *C-284/15*.
- Hart, H. (1963). *El concepto de derecho*. Abeledo- Perrot.
- Hensel, A. (2005). *Derecho tributario*. Marcial Pons.
- Hernández, A. (2011). La jurisprudencia en el nuevo código. En *Memorias del Seminario Internacional de presentación del nuevo código Ley 1437 de 2011*. Consejo de Estado .

- Insignares, R. (2015). El poder tributario: organización y estructura en el Estado Colombiano. En *La obligación tributaria y sus fundamentos constitucionales* (1.ª ed., Vol. Colección de derecho tributario Fernando Hinestrosa). Universidad Externado de Colombia.
- Instituto de Estudios Constitucionales. (2009). *Constituciones políticas de Colombia* (4.ª ed.). Universidad Externado de Colombia. <https://eds.b.ebscohost.com/eds/detail/detail?vid=0&sid=662106a5-cbbd-45be-911d-8acd3b353ada%40pdc-v-sessmgr03&bdata=Jmxhbm9ZXMmc2l0ZT1lZHMtbGl2ZSZzY29wZT1zaXRl#AN=uec.261813&db=cat05988a>
- Moreno, P. (2014). Una (pequeña) caja de herramientas para el estudio de los sistemas de relevancia (más o menos) vinculante del precedente judicial. En *Contribuciones para el sistema de precedentes jurisprudencial y administrativo*. (1.ª ed.). Universidad Externado de Colombia.
- Sainz de Bujanda, F. (1966). *Hacienda y derecho: estudios de derecho financiero* Instituto de Estudios Políticos.
- Santaella, H. (2014). La sujeción de la administración a los precedentes jurisprudenciales. En J. Benavides (ed.), *Contribuciones para el sistema de precedentes jurisprudencial y administrativo*. Universidad Externado de Colombia.
- Uprimny, R. y Rodríguez, A. (2017). *Módulo de interpretación constitucional*. Escuela Judicial Rodrigo Lara Bonilla VII Curso de formación judicial para jueces y magistrados.
- Zornoza Pérez, J. (2013). Estudios críticos de jurisprudencia tributaria. En *El papel de la jurisprudencia contenciosa-administrativa en el sistema normativo tributario*. Universidad Externado de Colombia.

Artículo recibido el 11 de agosto de 2022

Aprobado por par 1 el 11 de octubre de 2022

Aprobado por par 2 el 6 de septiembre de 2022

Para citar este artículo: Chamorro Benavides, A. M. (2023). El impuesto de alumbrado público en el precedente del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca: 2019 a 2021. *Revista de Derecho Fiscal*, (23), 171-197.