



Concepto Sala de Consulta C.E. 499 de 1993 Consejo de Estado - Sala de Consulta y Servicio Civil

Radicación 499 marzo 26 de 1993. Sala de Consulta y Servicio Civil. Consejero Ponente doctor Jaime Betancur Cuartas. Tema: Consulta formulada por el Ministro de Minas y Energía sobre la facultad que tienen los Municipios para gravar con el impuesto de industria y comercio la actividad de distribución domiciliaria de energía eléctrica que desarrollen las entidades públicas, dice:

1) El impuesto de industria y comercio tuvo su origen como un gravamen de patente para ejercer una actividad industrial, comercial o de servicios, en razón del uso o utilización de la infraestructura municipal. A partir de la expedición de la Ley 14 de 1983, el hecho generador del impuesto lo constituyen la explotación de actividades comerciales, industriales y de servicio que se realicen en las respectivas jurisdicciones municipales.

Su aparición se remonta al año 1826, cuando era necesario que la oficina de hacienda o fisco expidiera un documento en el que constara el pago de sumas exigidas para poder desarrollar la actividad industrial, por lo cual se denominó a este gravamen como "contribución industrial".

Posteriormente, la Ley 97 de 1913 atribuyó al Concejo de Bogotá, la facultad de crear varios impuestos, entre ellos el de patentes sobre carruajes y vehículos de todas clases, establecimientos industriales, clubes, teatros, cafés, billares, circos, etc. Esta autorización se otorgó a todos los concejos municipales del país, por medio de la Ley 84 de 1915.

La mencionada Ley 14 de 1983, fortaleció los fiscos municipales, determinó el hecho imponible, la base gravable y unificó las tarifas de este impuesto, así el artículo 33 dispuso que la liquidación se hará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, con exclusión de devoluciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado, ingresos provenientes de exportaciones y percepción de subsidios.

2) El artículo 34 de la Ley 14 de 1983 define como actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes. (Subraya la Sala)

El artículo 35, dispone que se entiende por actividades comerciales, las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios.

A su vez el artículo 36 ibídem, prevé que las actividades de servicios son las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad y hace un listado de actividades tales como expendio de bebidas y comidas, servicio de restaurante, cafés, hoteles, salas de cine, salones de belleza, etc.

3) La actividad encaminada a prestar o distribuir servicios públicos como el de energía eléctrica, ha sido considerada como una actividad industrial y comercial, cuando ella es desarrollada por una entidad privada, empresa industrial y comercial del Estado o por una sociedad de economía mixta de cualquier orden, toda vez que el Estado a través de unas entidades descentralizadas, entra a competir con los particulares, aunque su finalidad principal tiene que ver con el interés general.

Como es bien sabido, los organismos descentralizados son personas jurídicas diferentes a la Nación, los Departamentos y los Municipios y, salvo los Establecimientos Públicos, que cumplen funciones administrativas, los demás están sometidos a un régimen jurídico mixto, es decir a disposiciones de derecho privado y a normas de derecho público.

4) En este orden de ideas, según lo dispuesto por la Ley 14 de 1983, se tiene que las Empresas Industriales y Comerciales del Estado, dedicadas a la transformación, producción y distribución de energía eléctrica, son sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio. Sólo por disposición expresa de los Concejos Municipales, estas entidades pueden ser exoneradas del pago de dicho gravamen. (Constitución Nacional artículo 313, numeral 4 y artículo 38 de la Ley 14 de 1983).

5) Los Servicios Públicos son instrumentos para lograr el mejoramiento de las condiciones de vida de una población, a través de ellos se obtiene la satisfacción de necesidades colectivas. Los Servicios Públicos tienen como características principales la continuidad, la regularidad, la uniformidad y la generalidad.

Los servicios públicos pueden ser de diversa naturaleza, y tener diferentes clasificaciones como los esenciales y domiciliarios, los primeros como la justicia, la seguridad civil o policía y la seguridad nacional. A los segundos pertenecen entre otros la distribución de agua potable, la energía eléctrica, el aseo, el alcantarillado, el teléfono, los correos (gaceta constitucional 21 y 253).

6) La Ley 56 de 1981, por la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica, y acueductos, sistemas de regadío y otras disposiciones, establecía que "las entidades propietarias de obras de generación de energía eléctrica, podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limitada a cinco pesos (\$5,00) anuales por cada Kilovatio instalado en la respectiva central generadora". Este monto se reajustaba anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el Dane, que correspondiera al año inmediatamente anterior, (artículo 7 literal a).

Estas disposiciones fueron expedidas antes de la vigencia de la Ley 14 de 1983, que como se anotó, regula lo concerniente al hecho generador del impuesto de industria y comercio y dispone que éste radica en la explotación de actividades industriales, comerciales o de servicios. De manera que como la Ley 56 de 1981 autorizó que se gravara a las entidades propietarias de obras generadoras de energía eléctrica por un hecho imponible distinto - cada kilovatio instalado - del señalado en la citada Ley 14 de 1983, se desnaturaliza la esencia de dicho gravamen.

Así las cosas, la Sala considera que en cuanto hace relación al impuesto de industria y comercio imponible a las empresas de energía eléctrica, se deben aplicar las normas de la Ley 14 de 1983, que unificó los criterios generales de este gravamen. De no ser así, estas empresas resultarían gravadas dos veces por la misma actividad, aunque los hechos imposables sean diferentes. Además, la citada Ley 14 de 1983 fortaleció los fiscos municipales, entre otros impuestos, con el de industria y comercio, con una base gravable superior a la prevista en la Ley 56 de 1981.

Con fundamento en las anteriores consideraciones la Sala responde los interrogantes formulados por el señor Ministro de Minas y Energía:

1.) La actividad de distribución domiciliaria de energía eléctrica es un servicio público que puede prestar el Estado, directa o indirectamente por comunidades organizadas, o por particulares (art. 365 C. N.)

2.) Los particulares y las entidades de derecho público que, como desarrollo de actividades industriales y comerciales, prestan el servicio público domiciliario de energía eléctrica, son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio.

3.) El artículo 7 literal a) de la Ley 56 de 1981 fue derogado por la Ley 14 de 1983, por cuanto esta norma reordena y regula lo relativo al impuesto de industria y comercio, que tiene como finalidad primordial fortalecer los fiscos municipales.

Además, el artículo 39 de la Ley 14 de 1983, expresamente señaló las normas que continúan vigentes relativas a exclusiones y prohibiciones

relacionadas con el impuesto de industria y comercio, dentro de los cuales no está el literal a) del artículo 7 de la Ley 56 de 1981, que comprende un límite para la base gravable.

En los anteriores términos queda absuelta la consulta formulada por el doctor Guido Nule Amin, Ministro de Minas y Energía.

ACLARACIÓN DE VOTO

Respetuosamente y en relación con la consulta de la referencia, procedemos a exponer las razones que nos han llevado a la aclaración del voto

1.- Compartimos el texto del numeral 1, de la parte final de la consulta, en cuanto se afirma que la actividad consistente en la distribución domiciliaria de energía eléctrica es un servicio público que puede prestar el Estado, directa o indirectamente, por comunidades organizadas, o por particulares

2.- Igualmente, pero por distintas razones a las que le sirvieron de motivo, compartimos el segundo numeral de la consulta, según el cual las entidades de derecho público que como desarrollo de actividades Industriales y comerciales, prestan el servicio domiciliario de energía eléctrica, son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio.

3.- No compartimos el numeral 3 de la consulta; en él se concluye que el artículo 7 literal a) de la Ley 56 de 1981 fue derogado por la Ley 14 de 1983.

Consideramos, respecto a esta última afirmación, que tal disposición se encuentra vigente; de consiguiente se concluye que es el fundamento legal para sostener que el servicio domiciliario de energía eléctrica puede ser gravado con el impuesto de industria y comercio en cabeza de la entidad que presta tal servicio, en los términos y condiciones que determina la Ley 56 de 1981.

Los fundamentos que se han tenido en cuenta para formular esta aseveración son los siguientes:

1) La Ley 14 de 1983, cuya finalidad fue la protección de los fiscos municipales, considera en su artículo 32 que el impuesto de industria y comercio recaerá sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicios que se ejerzan en su jurisdicción.

Posteriormente, la misma Ley define lo que se entiende por tales actividades en los siguientes términos:

Las actividades industriales son "las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes".

Las actividades comerciales son "las destinadas al expendio, compraventa, o distribución de bienes o mercancías, tanto al por mayor como al por menor, y las demás definidas como tales por el Código de Comercio siempre y cuando no estén consideradas por el mismo Código o por esta Ley, como actividades industriales o de servicios".

Las actividades de servicios son "las dedicadas a satisfacer necesidades de la comunidad mediante la realización de una o varias de las siguientes o análogas actividades: expendio de bebidas y comidas; servicio de restaurante, cafés, hoteles, casas de huéspedes, moteles, amoblados, transporte y aparcaderos, formas de intermediación comercial, tales como el corretaje, la comisión, los mandatos y la compra-venta y administración de inmuebles; servicios de publicidad, interventoría, construcción y urbanización, radio y televisión, clubes sociales, sitios de

recreación, salones de belleza, peluquerías, portería, servicios funerarios, talleres de reparaciones eléctricas, mecánicas, automotrices y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contenga audio y video, negocios de montepíos y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho".

Del texto de las normas transcritas se deduce que la intención del legislador consistió, ante todo, en gravar las actividades de carácter industrial, comercial o de servicio pero, concretamente, cuando ellas se encuadren dentro de las previstas como tales por el Código de Comercio. Ello explica el porqué, de manera expresa, se agregó a esas actividades la de "consultoría profesional" prestada a través de "sociedades regulares o de hecho" la que por sí ha sido tradicionalmente considerada como civil, lo que exigía para poder ser gravada por el impuesto de industria y comercio, una expresa y específica mención de la Ley.

Esto se corrobora con lo sostenido en la ponencia para primer debate de la Ley 14 de 1983 y en cuanto al pliego de modificaciones se refiere, en la que se expresa con relación al artículo 36 del proyecto que define las actividades de servicios: "Esta definición no es taxativa sino enunciativa, o sea que lo que no está comprendido como actividad comercial en el Código de Comercio o actividad industrial en el mismo o en esta Ley, se entiende, si constituyen actos de comercio, (se subraya) como actividades de servicios" ("Historia de las Leyes". Legislatura de 1983, Ediciones Lerner, Bogotá, 1984; tomo I, pág .703).

En el mismo orden de ideas la Corte Suprema de Justicia en sentencia 104 de septiembre 12 de 1991 (expediente 2305) con ponencia del magistrado Pedro Escobar Trujillo, mediante la cual se declaró inexecutable el artículo 76 de la Ley 49 de 1990, sostuvo que con el impuesto de industria y comercio "se persigue afectar los ingresos emanados de las actividades productivas derivadas del ejercicio del comercio". (se subraya). La actividad electrificadora no participa de la naturaleza de los actos de comercio, según el Código de la materia.

Según lo expresado, la actividad electrificadora no está entre las contempladas por la Ley 14 de 1983 como gravada por el impuesto de industria y comercio.

No obstante, el artículo 7 de la Ley 56 de 1981, dispone:

"Las entidades propietarias pagarán a los municipios los impuestos, tasas, gravámenes o contribuciones de carácter municipal diferentes del impuesto predial, únicamente a partir del momento en que las obras entren en operación o funcionamiento y dentro de las siguientes limitaciones:

a) Las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica, podrán ser gravadas con el impuesto de industria y comercio, limitada a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva generadora", reajutable anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE.

De tal manera que el artículo citado faculta a los municipios para gravar a las entidades propietarias de obras públicas para generación de energía eléctrica con el impuesto de industria y comercio, a razón de \$5.00 anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora y a partir de la fecha en que ella entre en operación o funcionamiento.

Ahora bien, el artículo 7 se considera vigente por cuanto no existe disposición especial que lo derogue, como tampoco un estatuto de carácter general que lleve a tal conclusión. En efecto, dentro de la normatividad relacionada con el impuesto de industria y comercio, expedida con posterioridad, no se encuentra artículo alguno que concretamente derogue el 7 de la Ley 56 de 1981, o que, de los términos de otro estatuto que reglamenta la materia se llegue inexorablemente a esta conclusión. Pero es más, si se analiza el objetivo para el cual se expidió la Ley 56 se encuentra que lo fue para dictar normas "sobre obras públicas de generación eléctrica, y acueductos, sistemas de regadío y otras y se regulan las expropiaciones y servidumbres de bienes afectadas por tales obras". En cambio, la Ley 14 de 1983 se profirió para "fortalecer los fiscos de las entidades territoriales".

Por otra parte, de acuerdo a sanos principios de hermenéutica, "la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga un carácter general" (Ley 57 de 1887, artículo 5, regla 1a.)

En nuestro caso, si se analiza el artículo 32 de la Ley 14 de 1983. el impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, Industriales y de servicios que se ejerzan en las respectivas jurisdicciones municipales; para este efecto, se faculta por el artículo 33 a los Concejos Municipales para que apliquen la tarifa dentro de los límites señalados en la misma norma.

En cambio el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 faculta a los Concejos Municipales para gravar a las "entidades propietarias de obras municipales para la generación de energía eléctrica con el impuesto de industria y comercio" (se subraya), dentro de los límites fijados por la misma disposición.

Como puede apreciarse, la Ley 14 de 1983, considera el impuesto de industria y comercio para "todas las actividades comerciales, industriales y de servicios", mientras que la Ley 56 de 1981, en relación con el mismo impuesto, lo establece para obras de generación de energía eléctrica. En consecuencia, ésta es especial frente a las correspondientes disposiciones de la Ley 14, que son de carácter general.

En consecuencia, para los efectos de aplicación del impuesto debe estarse a lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley 56 de 1981, que se halla vigente.

Fecha y hora de creación: 2025-06-17 08:38:58