

PRINCIPIO DE LEGALIDAD - Alcance / PRINCIPIO DE CERTEZA DEL TRIBUTO - Alcance / EXCLUSIONES O EXENCIONES TRIBUTARIAS - El legislador facultado para crearlas, modificarlas o suprimirlas / EXENCIONES - También están cobijadas por los principios de legalidad y certeza tributaria al hacer parte de las manifestaciones de la política fiscal

El artículo 338 de la Constitución Política señala que en tiempos de paz, el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Dice, además, que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos, los sujetos pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos. De este mandato se desprende el principio de legalidad tributaria, según el cual, todos los tributos deben ser decretados por los órganos de representación popular (No ha lugar impuesto sin representación) y, además, los elementos que conforman el tributo deben estar claramente establecidos (certeza del tributo). El principio de legalidad tributaria exige que sean los órganos de elección popular los que, de manera directa, señalen los elementos esenciales del tributo, pero, además, exige que cuando fijen los elementos del tributo, lo hagan con suficiente claridad y precisión, pues, de lo contrario, como lo ha señalado la Corte Constitucional, no sólo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas se permiten los abusos impositivos. De la misma manera, el artículo 154 de la Constitución Política le otorga al legislador la facultad para crear, modificar o suprimir exclusiones o exenciones tributarias, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva a partir de la iniciativa del Gobierno nacional. Las exenciones tributarias creadas por el legislador, al hacer parte de las manifestaciones de la política fiscal, también están cobijadas por los principios de legalidad y certeza. De tal forma que, los elementos principales de cualquier exención deben estar definidos previamente por el legislador, las asambleas o los concejos, en los términos de los artículos 150, numerales 10 y 12, y 338 de la Constitución.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 150 NUMERALES 10 Y 12 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 154 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338

NORMA DEMANDADA: DECRETO REGLAMENTARIO 4956 DE 2011 (30 de diciembre) - ARTÍCULO 1 (No anulado) / DECRETO REGLAMENTARIO 4956 DE 2011 (30 de diciembre) - ARTÍCULO 2 (No anulado) / DECRETO REGLAMENTARIO 4956 DE 2011 (30 de diciembre) - ARTÍCULO 3 (No anulado) / DECRETO REGLAMENTARIO 4956 DE 2011 (30 de diciembre) - ARTÍCULO 4 (No anulado) / DECRETO REGLAMENTARIO 4956 DE 2011 (30 de diciembre) - ARTÍCULO 5 PARAGRAFO 2 (Anulado)

NOTA DE RELATORIA: En relación con los principios de legalidad y certeza tributaria se cita la sentencia C-121 de 2006 de la Corte Constitucional y sobre la aplicación de esos principios a los beneficios tributarios se cita la sentencia C-748 de 2009 de dicha corporación judicial.

EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Beneficiarios / USUARIOS INDUSTRIALES DEL SERVICIO DE GAS NATURAL DOMICILIARIO - Alcance / CLASIFICACIÓN INDUSTRIAL INTERNACIONAL UNIFORME CIIU - Noción / CLASIFICACIÓN INDUSTRIAL INTERNACIONAL UNIFORME CIIU - Está contenida en la Resolución 432 de 19 de noviembre de 2008 de la DIAN / ACTIVIDAD ECONÓMICA PARA EFECTOS DE LA CIIU - Definición / ACTIVIDAD ECONÓMICA PRINCIPAL SEGÚN LA CIIU - Alcance / ACTIVIDAD

ECÓNIMA PRINCIPAL SEGÚN LA CIIU - Alcance / ACTIVIDAD ECONÓMICA SECUNDARIA SEGÚN LA CIIU - Noción

En ejercicio de esa atribución, mediante el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011, a partir del año 2012 se exoneró a los usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario de la contribución de solidaridad que creó el numeral 5 del artículo 89 de la Ley 142 de 1994. Para hacer efectiva la exención a quien legalmente le corresponde, la Ley 1450 de 2011 otorgó facultades al Gobierno nacional para reglamentar lo necesario para que los prestadores del servicio de gas natural domiciliario realicen un adecuado control entre las distintas clases de usuarios de ese servicio. Así, el gobierno nacional expidió el Decreto 4956 de 2011 [decreto demandado] para precisar que son usuarios industriales de gas natural domiciliario aquellos cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el RUT, a 31 de diciembre de 2011, en los códigos 011 a 456 de la Resolución 00432 de 2008, expedida por la DIAN. La Resolución 432 del 19 de noviembre de 2008, expedida por la U.A.E. DIAN, contiene la clasificación de las actividades económicas para efectos del control y determinación de los impuestos y demás obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias administradas por esa entidad. Esta resolución contiene la Clasificación Industrial Internacional Uniforme, Revisión 3.1., adaptada para Colombia por el DANE CIIU-REV- 3.1. A.C., y contiene 17 secciones, 60 divisiones, 186 grupos y 444 clases. Los códigos 011 a 456 están incluidos en las siguientes secciones: i) Agricultura, ganadería, caza y actividades de servicio conexas; ii) Pesca; iii) Explotación de minas y canteras; iv) Industrias manufactureras; v) Suministro de electricidad, gas y agua y, vi) Construcción. La Clasificación Industrial Internacional Uniforme codifica las actividades económicas productivas y ofrece un conjunto de categorías de actividades cuyo criterio principal es el origen industrial. En cuanto a “*actividad económica*” se refiere, la CIIU la define como “*un proceso o grupo de operaciones que combinan recursos tales como equipo, mano de obra, técnicas de fabricación, insumos y se constituyen en una unidad cuyo resultado es un conjunto de bienes o servicios.*” Así mismo, distingue las actividades económicas principales de las actividades económicas secundarias. Las actividades económicas principales, según la CIIU, son aquellas que generan la mayor parte del valor agregado de la entidad o la actividad cuyo valor agregado supera el de todas las demás actividades que realiza la entidad. En tanto que las actividades secundarias son cada una de las actividades independientes que generan productos destinados, en última instancia, a terceros y que no son actividades principales de la entidad.

FUENTE FORMAL: LEY 1450 DE 2011 - ARTÍCULO 102 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 89 NUMERAL 5 / DECRETO 4956 DE 2011 / RESOLUCIÓN 432 DE 2008 - DIAN

EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Beneficiarios. La Ley privilegia a los usuarios del servicio de gas que ejecutan actividades industriales de manera principal porque son las que generan la mayor parte del valor agregado / CUALIFICACIÓN DEL SUJETO BENEFICIARIO DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Finalidad / USUARIO INDUSTRIAL DEL SERVICIO DE GAS NATURAL DOMICILIARIO - Alcance / USUARIO O CONSUMIDOR DE SERVICIO PÚBLICO DOMICILIARIO - Concepto / CLASIFICACIÓN INDUSTRIAL INTERNACIONAL UNIFORME CIIU - Objeto

El demandante alega que tienen derecho a la exención de la contribución los usuarios del servicio que ejecuten actividades industriales ora de manera principal ora de manera secundaria. Que el decreto excede la facultad reglamentaria al restringirlo a los usuarios del servicio que ejecutan la actividad industrial como

principal. La Sala considera que no se configura ningún exceso en la facultad reglamentaria. Por el contrario, la cualificación del sujeto beneficiario de la exención, que hace el Decreto 4956, concreta el ámbito de aplicación de la exención creada por el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011, a partir de la definición de reglas claras que permiten identificar a los usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario, y diferenciarlos de los demás usuarios, con el fin último de evitar abusos por parte de los contribuyentes que no tendrían derecho a tales beneficios. Las actividades económicas clasificadas en los códigos 011 a 456 de la Resolución 432 de 2008 son industriales y, como tal, constituyen un referente idóneo para identificar y tener control sobre los sujetos beneficiarios de la exención. La ley y el decreto privilegian de manera razonable a aquellos usuarios del servicio de gas que ejecutan actividades industriales de manera principal porque son las que les generan la mayor parte del valor agregado. Es cierto que las empresas pueden ejecutar varias actividades, unas principales y otras secundarias, y que para la ejecución de esas actividades pueden requerir gas y, por esa sola circunstancia, tales empresas pueden ser consideradas usuarios o consumidores del servicio. De hecho, el numeral 14.33. del artículo 14 de la Ley 142 de 1994 denomina usuario o consumidor de cualquier servicio público domiciliarios a toda *persona natural o jurídica que se beneficia con la prestación de un servicio público, bien como propietario del inmueble en donde este se presta, o como receptor directo del servicio*. Pero es precisamente por esa generalidad de la norma, y por el hecho que la Ley 142 de 1994 no define qué se entiende por usuario industrial, que surge la necesidad de que se aclare, por reglamento, ese concepto. Y qué mejor que acudir a los códigos de Clasificación Industrial Internacional Uniforme, que, como se precisó anteriormente, codifican las actividades económicas industriales. Y si bien esa codificación debe utilizarse cuando se ejecuta la actividad de manera principal o de manera secundaria, la exigencia de que el beneficiario de la exención realice la actividad de manera principal consulta la Ley 1450 de 2011 porque es esta misma ley la que otorga la exención a los “usuarios industriales”. La ley no otorga la exención a los usuarios comerciales o a los usuarios que prestan servicios, así dentro de su objeto social ejecuten actividades industriales de manera secundaria. De permitir esa situación, el ámbito de la ley se ampliaría a todo tipo de usuarios, finalidad que no persigue la Ley 1450 de 2011. Ahí sí se habría excedido la facultad reglamentaria.

FUENTE FORMAL: LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 14 NUMERAL 14.33 / LEY 1450 DE 2011 - ARTÍCULO 102 / DECRETO 4956 DE 2011

REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT PARA EFECTOS DE LA EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Sus eventuales deficiencias no generan la nulidad del Decreto 4956 de 2011 por supuesta ambigüedad / PRINCIPIO DE CERTEZA DEL TRIBUTO - Vulneración

La Sala parte de precisar que el alegato del demandante se enfoca a decir que el parágrafo del artículo 2 y el artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 son confusos porque exigen a los interesados en la exención de la contribución a presentar la copia de un RUT que tenga cierto tiempo de expedido, sin tener en cuenta que ese documento no cuenta con una fecha cierta de expedición. Sobre el particular, valga precisar que el apoderado del Ministerio de Hacienda aclaró que la DIAN incluyó en el formato del RUT la fecha de expedición para facilitar el cumplimiento de la norma cuya nulidad ahora se demanda. Para la Sala, entonces, la falta de claridad no provenía de la norma como tal, sino de un elemento del que se valía la misma para hacer aplicable el beneficio tributario. En ese entendido, las deficiencias que para el demandante tenía el RUT no generan la nulidad del decreto demandado por supuesta ambigüedad, pues el principio de certeza del

tributo se vulnera por la omisión en la determinación de los elementos del tributo o cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas. En tales eventos, ha dicho la Corte Constitucional, el principio resulta quebrantado cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de la hermenéutica jurídica. Estas mismas reglas se aplican a las normas que crean exenciones y, para el caso concreto, como se vio, la presunta ambigüedad que tenía el decreto por valerse del RUT, no devenía de la propia norma, sino del documento. Mejorado el documento, la presunta ambigüedad queda superada, sin que haya lugar a anular el decreto demandado.

EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Procedimiento y requisitos. Los regula el Decreto 4956 de 2011 / EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE LA SOLIDARIDAD - Creación / CALIDAD DE USUARIO INDUSTRIAL DEL SERVICIO DE GAS NATURAL DOMICILIARIO - Verificación en el RUT / REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO RUT - Objeto / EXIGENCIA DE COPIA DEL RUT PARA RECONOCIMIENTO DE LA EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - No es ilegal porque la medida se estableció para facilitar el trámite de reconocimiento del beneficio / ENTREGA PERIÓDICA DE RUT PARA LA EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Es ilegal porque desconoce el Decreto anti trámites, en cuanto prohíbe exigir a los particulares, para trámites y procedimientos, el suministro de información que repose en otra entidad / EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Vigencia del beneficio / EXIGENCIA DEL RUT PARA EFECTOS DE LA EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Se hace para verificar la condición que la Ley exige para tener derecho al beneficio y no para obtenerlo o conservarlo / VERIFICACIÓN EN EL RUT PARA EFECTOS DE LA EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - Finalidad

Cosa diferente es que el demandante interprete que la norma demandada condiciona el derecho a gozar del beneficio tributario a la entrega del RUT. Sobre el particular, es menester precisar que el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011 es el que crea la exención. El Decreto demandado regula el procedimiento y los requisitos para que el usuario haga efectiva la exención de la contribución para que se vea reflejada en el recibo del servicio público de gas natural domiciliario de manera permanente mientras se ostente la condición de usuario industrial. Para el efecto, el parágrafo del artículo 2 del Decreto 4956 de 2011 dispone que el usuario industrial del servicio público de gas natural domiciliario, que cuente con número de identificación de usuario –NIU, debe presentar una solicitud de inclusión o de retiro de ese registro, que identifique las sedes en que ejecuta la actividad principal. Hasta ahí, la norma regula, solamente, el trámite de incorporación o de exclusión al registro NIU. La norma, además, también dispone que el usuario industrial debe anexar a la solicitud una copia del RUT, de vigencia no mayor a treinta días. Y, en concordancia con esta disposición, el artículo 4 del Decreto demandado dispone que la solicitud del beneficio tributario debe presentarse por escrito ante el prestador del servicio público de gas natural, con la copia del RUT, y que esa petición debe resolverla la empresa prestadora del servicio en un plazo de quince días hábiles. En ese contexto, para la Sala, el Decreto demandado debe interpretarse en el sentido de que encarga a las empresas prestadoras del servicio público domiciliario de gas la verificación de la actividad económica del usuario industrial, información que puede ser verificada en el RUT. El RUT es el mecanismo idóneo de verificación de la calidad de usuario industrial del servicio de gas natural domiciliario, porque en ese documento se reporta o informa la actividad económica principal y la secundaria que desarrolle cualquier

contribuyente y, por tanto, cualquier persona que tenga acceso a ese documento puede verificar que la actividad económica principal del usuario corresponda a los códigos 011 a 456 que fijó la Resolución 432 de 2008. Siendo así, para la Sala, el decreto demandado no vulnera ninguna ley. Ahora bien, como la exención a favor de los usuarios industriales deriva de la ley, es razonable que para efectos de la verificación anteriormente aludida, el decreto reglamentario haya previsto que el usuario industrial del servicio de gas natural domiciliario, sujeto interesado en gozar de la exención, entregue a la empresa prestadora del servicio de gas natural domiciliario una copia del RUT. Si bien es cierto que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios o las empresas prestadoras del servicio público pueden pedir a la DIAN, en virtud del principio de coordinación, y en virtud del Decreto Ley 019 de 2012 sobre anti trámites, que suministre la información del código de actividad económica que los usuarios industriales del servicio público de gas domiciliario consignaron en el RUT, no es nulo el decreto demandado por disponer que el usuario industrial debe aportar una copia del RUT para hacer efectivo el beneficio por primera vez, pues esa medida se establece en beneficio propio, no en su contra, precisamente para facilitar el trámite de reconocimiento del beneficio. Pero sí resulta contrario a la Ley anti trámites que el parágrafo del artículo 5º del Decreto 4956 de 2011 exija el RUT periódicamente porque, conforme lo precisa el parágrafo del artículo 9 del Decreto Ley 019 de 2012, a partir del primero de enero de 2013, ninguna entidad puede exigir a los particulares, para efectos de trámites y procedimientos, el suministro de información que repose en los archivos de otra entidad. En consecuencia, la Sala anulará esta disposición. La Sala aclara, además, que el usuario industrial tendrá derecho a gozar de la exención a partir de la vigencia de la ley, pues, se reitera, el beneficio tributario nace a partir de la publicación de la Ley 1450 de 2011 en favor de quienes ostenten la condición de usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario, cuya actividad económica principal corresponda a los códigos 011 a 456 de la Resolución 432 de 2008. De manera que, no es constitucionalmente plausible interpretar que la medida de exigir el RUT se hace para obtener el beneficio o para conservarlo. Se exige, simplemente, para verificar una condición que exige la ley: la de ser usuario industrial del servicio de gas. Así visto, la actividad de verificación del RUT que pueden ejecutar las empresas prestadoras del servicio público de gas domiciliario no excede la facultad reglamentaria otorgada por el artículo 102 de la Ley 1450, no desconoce el principio de predeterminación tributaria. Tampoco desconoce el principio de razonabilidad en la potestad reglamentaria del ejecutivo, pues esta medida se ajusta al espíritu de la norma reglamentada y sirve, razonablemente, a la finalidad esencial perseguida, esto es, a la realización de un adecuado control entre las distintas clases de usuarios del servicio público domiciliario de gas natural, para efectos de la exención en el pago de la contribución.

FUENTE FORMAL: LEY 1450 DE 2011 - ARTÍCULO 102 / DECRETO 4956 DE 2011 / RESOLUCIÓN 432 DE 2008 DIAN / DECRETO LEY 019 DE 2012 - ARTÍCULO 9

PETICIONES Y RECURSOS ANTE EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS - Normativa aplicable / PLAZO PARA RESOLVER LA SOLICITUD DE EXENCIÓN DE LA CONTRIBUCIÓN DE SOLIDARIDAD - El previsto en el parágrafo 2 del artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 es legal porque es el mismo que establecen las normas vigentes que regulan el derecho de petición

La Sala advierte que los artículos 153 a 158 de la Ley 142 de 1994 regulan el trámite de peticiones, quejas y recursos que pueden presentar los usuarios de los

servicios públicos domiciliarios ante las empresas prestadoras de esos servicios. El artículo 153 dispone que las peticiones y recursos presentados ante las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios se tramitan de conformidad con las normas vigentes sobre el derecho de petición, sin fijar plazo alguno para resolver la petición. La demandante alegó que el parágrafo 2 del artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 es nulo porque remitió al artículo 153 de la Ley 142 de 1994, para decir que se aplica un plazo no previsto en esa norma. Para la Sala, esa situación no genera nulidad alguna porque el plazo de 15 días está previsto en las normas vigentes que regulan el derecho de petición, esto es, Ley 1755 de 2015. En ese sentido, no se advierte contradicción alguna que genera la nulidad de la norma demandada.

FUENTE FORMAL: LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 153 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 154 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 155 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 156 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 157 / LEY 142 DE 1994 - ARTÍCULO 158 / LEY 1755 DE 2015

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá D.C., nueve (9) de marzo de dos mil diecisiete (2017)

Radicación número: 11001-03-27-000-2012-00042-01(19715)

Actor: ALBEIRO ROJAS SALAZAR

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

FALLO

Vencido el término otorgado a las partes para presentar los respectivos alegatos de conclusión, la Sala procede a dictar sentencia en la demanda iniciada por el ciudadano Albeiro Rojas Salazar, en ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, contra los artículos 1, 2, 3, 4 y 5 (parcial) del Decreto 4956 de 2011, *“Por el cual se reglamenta el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011”*.

1. ANTECEDENTES PROCESALES

1.1. AUDIENCIA INICIAL

El día 9 de febrero de 2017 se llevó a cabo la audiencia inicial, en los términos de los artículos 179 y 180 de la Ley 1437 de 2011 o Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo CPACA, en la que se saneó el proceso, se decidieron las excepciones previas propuestas por el Ministerio de Hacienda, se fijó el litigio y se decretaron las pruebas pedidas por las partes.

1.2. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte **demandante** alegó de conclusión en los siguientes términos:

Reiteró que el Decreto acusado viola los artículos 338 de la Constitución Política y el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011, por falta de competencia, por exceso del Gobierno nacional en el ejercicio de la facultad reglamentaria.

Indicó que el Decreto 4956 de 2011 redefine los sujetos pasivos de la contribución de solidaridad, lo que es una atribución exclusiva del Congreso y no del Presidente de la República.

Insistió en que el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011 solo otorgó facultades al Gobierno para reglamentar las condiciones necesarias para que los prestadores del servicio público de gas natural domiciliario realizaran un adecuado control entre las distintas clases de usuarios, y no para modificar el sujeto pasivo del tributo.

Señaló que el hecho de que el Decreto 4956 viola el principio de determinación y de razonabilidad de los actos y las normas al prever que para tener derecho a la exención se debe solicitar por escrito y anexar el RUT con fecha de expedición no superior a 30 días calendario. Para el demandante, estas previsiones hacen engorroso el trámite de acceder a la exención, pues la Ley 1450 de 2011 no contempla estos requisitos.

En el caso de la fecha de expedición del RUT, dijo que era un requisito imposible de cumplir, porque este documento solo contenía la fecha de impresión lo que es diferente a la fecha de expedición. Esto llevó, a como afirmó la demandada, a modificar el formato del RUT para adecuarlo al decreto acusado.

En cuanto a la solicitud escrita para acceder a la exención, afirmó que este requisito ha generado confusión, pues las empresas de servicios públicos domiciliarios han interpretado, equivocadamente, que el derecho a la exención surge a partir del momento en que se presenta la solicitud.

Precisó que el párrafo 2 del artículo 4 del Decreto demandado viola el artículo 153 de la Ley 142 de 1994, por indebida aplicación, al establecer un término de 15 días hábiles para resolver la solicitud para obtener la exención, pues esa norma no prevé dicho plazo.

El apoderado del **Ministerio de Hacienda** presentó sus alegatos en los siguientes términos:

Para el Ministerio de Hacienda, no existe exceso de la facultad reglamentaria del Gobierno nacional al definir los usuarios beneficiarios de la exención de la contribución de solidaridad, pues si bien es cierto que la clasificación del usuario industrial no es discrecional esta debe ajustarse a los lineamientos generales. Por ello, agregó, el Decreto se remite al RUT como único mecanismo para identificar, ubicar y clasificar los sujetos.

Advirtió que la exención creada por el artículo 102 de la Ley 1450 cumple los estándares de justicia tributaria y establece claramente los beneficiarios de la misma. Igualmente, conmina al Gobierno nacional para que, en ejercicio de la facultad constitucional reglamentaria, realice un adecuado control de la exención, a fines de que los distintos usuarios del servicio de gas natural domiciliario

Sostuvo que el Decreto acusado buscó hacer efectivo lo dispuesto en la Ley 1450, al definir parámetros precisos para otorgar la exención, al identificar y delimitar los usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario, beneficiarios de la exención.

Aclaró que la exención se concede a partir del año 2012 y se concreta cuando el beneficiario ha cumplido las condiciones previstas en el Decreto 4956.

En cuanto al plazo de 15 días hábiles que prevé el parágrafo 2 del artículo 4 del Decreto 4956 de 2011, dijo que este se ajusta a la normativa del derecho de petición, pues las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios tienen este término para resolver todas las peticiones o recursos presentadas ante ellos. Agregó que el Decreto no hizo otra cosa que precisar, expresamente, el término de respuesta a la solicitud para obtener el beneficio de la exención.

1.3. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El representante el Ministerio Público pidió negar las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

Dijo que no es nulo el artículo 1 del Decreto 4956 de 2011, porque la intención de la Ley 1450 de 2011 es no cobrar la contribución de solidaridad a los usuarios industriales del servicio público de gas natural domiciliario.

Sostuvo que la clasificación de usuarios industriales que hace el Decreto demandado es acertada y permite aplicar el beneficio tributario a quienes realmente va dirigido, además de que es una forma de controlar que otros sujetos que no tengan esa calidad, se sustraigan del pago de la contribución, solo porque dentro de sus actividades secundarias aparezca relacionada alguna actividad industrial.

En cuanto a que el Decreto requiera el RUT con una fecha de expedición no mayor a 30 días, señaló que no existe confusión alguna porque la fecha de impresión del documento es equivalente a la fecha de expedición, como lo ha dicho la DIAN.

Frente al término de 15 días hábiles para resolver la solicitud de la exención, dijo que lo que hizo el parágrafo 2 del artículo 4 del Decreto acusado fue precisar término que el artículo 6 del C.C.A. prevé para resolver las solicitudes presentadas ante la Administración.

Señaló que el artículo 5 del Decreto acusado no viola el Decreto Ley 019 de 2012 (antitrámites), porque esa norma fue expedida con posterioridad al Decreto 4956 de 2011. De tal forma que no es posible que la norma acusada violara una norma que no existía al momento de su expedición.

También, dijo que se ajusta a derecho la exigencia de presentar el RUT cada 6 meses, pues con esto se prueba que el beneficiario de la exención aun ejerce como actividad principal una actividad industrial, para conservar el beneficio.

2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Teniendo en cuenta los alegatos de las partes, la Sala resuelve los problemas jurídicos planteados en la audiencia inicial llevada a cabo el 9 de febrero de 2017, en el orden en que fueron propuestos.

1.2.1. Primer problema jurídico

¿El Decreto 4956 de 2011 viola los artículos 338 de la Constitución Política y 102 de la Ley 1450 de 2011, por falta de competencia, vale decir, por exceso en el ejercicio de la facultad reglamentaria, al establecer que solo los usuarios industriales de gas natural domiciliario, cuya actividad económica principal corresponda, exclusivamente, a los códigos 011 a 456 de la Resolución 00432 de 2008, son los beneficiarios de la exención de la contribución de solidaridad?

La Sala considera que no se configura esa violación.

El artículo 338 de la Constitución Política señala que en tiempos de paz, el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales pueden imponer contribuciones fiscales o parafiscales. Dice, además, que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar directamente los sujetos activos, los sujetos pasivos, los hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos. De este mandato se desprende el principio de legalidad tributaria, según el cual, todos los tributos deben ser decretados por los órganos de representación popular (No ha lugar impuesto sin representación) y, además, los elementos que conforman el tributo deben estar claramente establecidos (certeza del tributo).

El principio de legalidad tributaria exige que sean los órganos de elección popular los que, de manera directa, señalen los elementos esenciales del tributo, pero, además, exige que cuando fijen los elementos del tributo, lo hagan con suficiente claridad y precisión, pues, de lo contrario, como lo ha señalado la Corte Constitucional, no sólo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas se permiten los abusos impositivos¹.

De la misma manera, el artículo 154 de la Constitución Política le otorga al legislador la facultad para crear, modificar o suprimir exclusiones o exenciones tributarias, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva a partir de la iniciativa del Gobierno nacional.

Las exenciones tributarias creadas por el legislador, al hacer parte de las manifestaciones de la política fiscal, también están cobijadas por los principios de legalidad y certeza. De tal forma que, los elementos principales de cualquier exención deben estar definidos previamente por el legislador, las asambleas o los concejos, en los términos de los artículos 150, numerales 10 y 12, y 338 de la Constitución. Así lo precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-748 de 2009:

“Esta Corporación, en reiteradas oportunidades, ha establecido que así como el legislador goza de amplia potestad de configuración normativa para establecer tributos y definir sus elementos esenciales, es natural que, de la misma forma, goce del poder suficiente para consagrar beneficios tributarios, por razones de política económica o para realizar la igualdad real y efectiva en materia fiscal.”

En ejercicio de esa atribución, mediante el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011, a partir del año 2012 se exoneró a los usuarios industriales del servicio de gas

¹ Corte Constitucional. Sentencia C-121 de 2006. M.P.: Marco Gerardo Monroy Cabra.

natural domiciliario de la contribución de solidaridad que creó el numeral 5 del artículo 89 de la Ley 142 de 1994. Para hacer efectiva la exención a quien legalmente le corresponde, la Ley 1450 de 2011 otorgó facultades al Gobierno nacional para reglamentar lo necesario para que los prestadores del servicio de gas natural domiciliario realicen un adecuado control entre las distintas clases de usuarios de ese servicio.

Así, el gobierno nacional expidió el Decreto 4956 de 2011 [decreto demandado] para precisar que son usuarios industriales de gas natural domiciliario aquellos cuya actividad económica principal se encuentre registrada en el RUT, a 31 de diciembre de 2011, en los códigos 011 a 456 de la Resolución 00432 de 2008, expedida por la DIAN.

La Resolución 432 del 19 de noviembre de 2008, expedida por la U.A.E. DIAN, contiene la clasificación de las actividades económicas para efectos del control y determinación de los impuestos y demás obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias administradas por esa entidad. Esta resolución contiene la Clasificación Industrial Internacional Uniforme, Revisión 3.1., adaptada para Colombia por el DANE CIIU-REV- 3.1. A.C., y contiene 17 secciones, 60 divisiones, 186 grupos y 444 clases. Los códigos 011 a 456 están incluidos en las siguientes secciones:

- i) Agricultura, ganadería, caza y actividades de servicio conexas;
- ii) Pesca;
- iii) Explotación de minas y canteras;
- iv) Industrias manufactureras;
- v) Suministro de electricidad, gas y agua y,
- vi) Construcción

La Clasificación Industrial Internacional Uniforme codifica las actividades económicas productivas y ofrece un conjunto de categorías de actividades cuyo criterio principal es el origen industrial².

En cuanto a “*actividad económica*” se refiere, la CIIU la define como “*un proceso o grupo de operaciones que combinan recursos tales como equipo, mano de obra, técnicas de fabricación, insumos y se constituyen en una unidad cuyo resultado es un conjunto de bienes o servicios.*” Así mismo, distingue las actividades económicas principales de las actividades económicas secundarias.

Las actividades económicas principales, según la CIIU, son aquellas que generan la mayor parte del valor agregado de la entidad o la actividad cuyo valor agregado supera el de todas las demás actividades que realiza la entidad. En tanto que las actividades secundarias son cada una de las actividades independientes que generan productos destinados, en última instancia, a terceros y que no son actividades principales de la entidad.

El demandante alega que tienen derecho a la exención de la contribución los usuarios del servicio que ejecuten actividades industriales ora de manera principal ora de manera secundaria. Que el decreto excede la facultad reglamentaria al restringirlo a los usuarios del servicio que ejecutan la actividad industrial como principal.

² Revisión 3 adaptada para Colombia. DANE

La Sala considera que no se configura ningún exceso en la facultad reglamentaria. Por el contrario, la cualificación del sujeto beneficiario de la exención, que hace el Decreto 4956, concreta el ámbito de aplicación de la exención creada por el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011, a partir de la definición de reglas claras que permiten identificar a los usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario, y diferenciarlos de los demás usuarios, con el fin último de evitar abusos por parte de los contribuyentes que no tendrían derecho a tales beneficios.

Las actividades económicas clasificadas en los códigos 011 a 456 de la Resolución 432 de 2008 son industriales y, como tal, constituyen un referente idóneo para identificar y tener control sobre los sujetos beneficiarios de la exención. La ley y el decreto privilegian de manera razonable a aquellos usuarios del servicio de gas que ejecutan actividades industriales de manera principal porque son las que les generan la mayor parte del valor agregado.

Es cierto que las empresas pueden ejecutar varias actividades, unas principales y otras secundarias, y que para la ejecución de esas actividades pueden requerir gas y, por esa sola circunstancia, tales empresas pueden ser consideradas usuarios o consumidores del servicio.

De hecho, el numeral 14.33. del artículo 14 de la Ley 142 de 1994 denomina usuario o consumidor de cualquier servicio público domiciliarios a toda *persona natural o jurídica que se beneficia con la prestación de un servicio público, bien como propietario del inmueble en donde este se presta, o como receptor directo del servicio.*

Pero es precisamente por esa generalidad de la norma, y por el hecho que la Ley 142 de 1994 no define qué se entiende por usuario industrial, que surge la necesidad de que se aclare, por reglamento, ese concepto. Y qué mejor que acudir a los códigos de Clasificación Industrial Internacional Uniforme, que, como se precisó anteriormente, codifican las actividades económicas industriales.

Y si bien esa codificación debe utilizarse cuando se ejecuta la actividad de manera principal o de manera secundaria, la exigencia de que el beneficiario de la exención realice la actividad de manera principal consulta la Ley 1450 de 2011 porque es esta misma ley la que otorga la exención a los “usuarios industriales”. La ley no otorga la exención a los usuarios comerciales o a los usuarios que prestan servicios, así dentro de su objeto social ejecuten actividades industriales de manera secundaria. De permitir esa situación, el ámbito de la ley se ampliaría a todo tipo de usuarios, finalidad que no persigue la Ley 1450 de 2011. Ahí sí se habría excedido la facultad reglamentaria.

No prospera el cargo.

1.2.2. Segundo problema jurídico

¿El Decreto 4956 de 2011 viola los principios de determinación tributaria y de razonabilidad de los actos y de las normas, por imponer, para tener derecho a la exención de la contribución, la presentación de una solicitud con una copia del RUT expedida con una anterioridad no mayor a 30 días calendario a la fecha de la solicitud [Parágrafo del artículo 2 y artículo 4], y, para conservar la exención, la obligación de presentar el RUT cada seis meses [parágrafo 2 del artículo 5]? De ser procedente esa solicitud, ¿a partir de qué fecha se entiende que los usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario tienen derecho a la exención?

La Sala parte de precisar que el alegato del demandante se enfoca a decir que el párrafo del artículo 2 y el artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 son confusos porque exigen a los interesados en la exención de la contribución a presentar la copia de un RUT que tenga cierto tiempo de expedido, sin tener en cuenta que ese documento no cuenta con una fecha cierta de expedición.

Sobre el particular, valga precisar que el apoderado del Ministerio de Hacienda aclaró que la DIAN incluyó en el formato del RUT la fecha de expedición para facilitar el cumplimiento de la norma cuya nulidad ahora se demanda.

Para la Sala, entonces, la falta de claridad no provenía de la norma como tal, sino de un elemento del que se valía la misma para hacer aplicable el beneficio tributario. En ese entendido, las deficiencias que para el demandante tenía el RUT no generan la nulidad del decreto demandado por supuesta ambigüedad, pues el principio de certeza del tributo se vulnera por la omisión en la determinación de los elementos del tributo o cuando en su definición se acude a expresiones ambiguas o confusas. En tales eventos, ha dicho la Corte Constitucional, el principio resulta quebrantado cuando la falta de claridad sea insuperable, es decir, cuando no sea posible establecer el sentido y alcance de las disposiciones, de conformidad con las reglas generales de la hermenéutica jurídica³.

Estas mismas reglas se aplican a las normas que crean exenciones y, para el caso concreto, como se vio, la presunta ambigüedad que tenía el decreto por valerse del RUT, no devenía de la propia norma, sino del documento. Mejorado el documento, la presunta ambigüedad queda superada, sin que haya lugar a anular el decreto demandado.

Cosa diferente es que el demandante interprete que la norma demandada condiciona el derecho a gozar del beneficio tributario a la entrega del RUT.

Sobre el particular, es menester precisar que el artículo 102 de la Ley 1450 de 2011 es el que crea la exención.

El Decreto demandado regula el procedimiento y los requisitos para que el usuario haga efectiva la exención de la contribución para que se vea reflejada en el recibo del servicio público de gas natural domiciliario de manera permanente mientras se ostente la condición de usuario industrial.

Para el efecto, el párrafo del artículo 2 del Decreto 4956 de 2011 dispone que el usuario industrial del servicio público de gas natural domiciliario, que cuente con número de identificación de usuario –NIU, debe presentar una solicitud de inclusión o de retiro de ese registro, que identifique las sedes en que ejecuta la actividad principal.

Hasta ahí, la norma regula, solamente, el trámite de incorporación o de exclusión al registro NIU.

La norma, además, también dispone que el usuario industrial debe anexar a la solicitud una copia del RUT, de vigencia no mayor a treinta días. Y, en concordancia con esta disposición, el artículo 4 del Decreto demandado dispone que la solicitud del beneficio tributario debe presentarse por escrito ante el prestador del servicio público de gas natural, con la copia del RUT, y que esa

³*Ibidem.*

petición debe resolverla la empresa prestadora del servicio en un plazo de quince días hábiles.

En ese contexto, para la Sala, el Decreto demandado debe interpretarse en el sentido de que encarga a las empresas prestadoras del servicio público domiciliario de gas la verificación de la actividad económica del usuario industrial, información que puede ser verificada en el RUT.

El RUT es el mecanismo idóneo de verificación de la calidad de usuario industrial del servicio de gas natural domiciliario, porque en ese documento se reporta o informa la actividad económica principal y la secundaria que desarrolle cualquier contribuyente y, por tanto, cualquier persona que tenga acceso a ese documento puede verificar que la actividad económica principal del usuario corresponda a los códigos 011 a 456 que fijó la Resolución 432 de 2008. Siendo así, para la Sala, el decreto demandado no vulnera ninguna ley.

Ahora bien, como la exención a favor de los usuarios industriales deriva de la ley, es razonable que para efectos de la verificación anteriormente aludida, el decreto reglamentario haya previsto que el usuario industrial del servicio de gas natural domiciliario, sujeto interesado en gozar de la exención, entregue a la empresa prestadora del servicio de gas natural domiciliario una copia del RUT.

Si bien es cierto que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios o las empresas prestadoras del servicio público pueden pedir a la DIAN, en virtud del principio de coordinación, y en virtud del Decreto Ley 019 de 2012 sobre anti trámites, que suministre la información del código de actividad económica que los usuarios industriales del servicio público de gas domiciliario consignaron en el RUT, no es nulo el decreto demandado por disponer que el usuario industrial debe aportar una copia del RUT para hacer efectivo el beneficio por primera vez, pues esa medida se establece en beneficio propio, no en su contra, precisamente para facilitar el trámite de reconocimiento del beneficio.

Pero sí resulta contrario a la Ley anti trámites que el parágrafo del artículo 5º del Decreto 4956 de 2011 exija el RUT periódicamente porque, conforme lo precisa el parágrafo del artículo 9 del Decreto Ley 019 de 2012, a partir del primero de enero de 2013, ninguna entidad puede exigir a los particulares, para efectos de trámites y procedimientos, el suministro de información que repose en los archivos de otra entidad. En consecuencia, la Sala anulará esta disposición.

La Sala aclara, además, que el usuario industrial tendrá derecho a gozar de la exención a partir de la vigencia de la ley, pues, se reitera, el beneficio tributario nace a partir de la publicación de la Ley 1450 de 2011 en favor de quienes ostenten la condición de usuarios industriales del servicio de gas natural domiciliario, cuya actividad económica principal corresponda a los códigos 011 a 456 de la Resolución 432 de 2008. De manera que, no es constitucionalmente plausible interpretar que la medida de exigir el RUT se hace para obtener el beneficio o para conservarlo. Se exige, simplemente, para verificar una condición que exige la ley: la de ser usuario industrial del servicio de gas.

Así visto, la actividad de verificación del RUT que pueden ejecutar las empresas prestadoras del servicio público de gas domiciliario no excede la facultad reglamentaria otorgada por el artículo 102 de la Ley 1450, no desconoce el principio de predeterminación tributaria.

Tampoco desconoce el principio de razonabilidad en la potestad reglamentaria del ejecutivo, pues esta medida se ajusta al espíritu de la norma reglamentada y sirve, razonablemente, a la finalidad esencial perseguida, esto es, a la realización de un adecuado control entre las distintas clases de usuarios del servicio público domiciliario de gas natural, para efectos de la exención en el pago de la contribución.

No prospera el cargo.

1.2.3. Tercer problema jurídico

¿El párrafo 2 del artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 viola el artículo 153 de la Ley 142 de 1994 por fijar el plazo de 15 días hábiles para resolver la solicitud para obtener la exención, habida cuenta de que el artículo 153 no trae plazo alguno?

La Sala considera que no se configura esta violación.

La Sala advierte que los artículos 153 a 158 de la Ley 142 de 1994 regulan el trámite de peticiones, quejas y recursos que pueden presentar los usuarios de los servicios públicos domiciliarios ante las empresas prestadoras de esos servicios. El artículo 153 dispone que las peticiones y recursos presentados ante las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios se tramitan de conformidad con las normas vigentes sobre el derecho de petición, sin fijar plazo alguno para resolver la petición.

La demandante alegó que el párrafo 2 del artículo 4 del Decreto 4956 de 2011 es nulo porque remitió al artículo 153 de la Ley 142 de 1994, para decir que se aplica un plazo no previsto en esa norma.

Para la Sala, esa situación no genera nulidad alguna porque el plazo de 15 días está previsto en las normas vigentes que regulan el derecho de petición, esto es, Ley 1755 de 2015. En ese sentido, no se advierte contradicción alguna que genera la nulidad de la norma demandada.

No prospera el cargo.

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

FALLA

PRIMERO. ANÚLASE el párrafo 2 del artículo 5º del Decreto 4956 de 2011.

SEGUNDO. DENIEGANSE las demás pretensiones de la demanda que instauró el señor Albeiro Rojas Salazar en ejercicio de la acción de simple nulidad contra el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

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

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL
BASTO**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**