

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - Vigencia de la Ley 56 de 1981 y de la Ley 14 de 1983 como normas especial y general respectivamente / ACTIVIDAD INDUSTRIAL DE GENERACION DE ENERGIA ELECTRICA - Los propietarios de las obras públicas están sujetos a industria y comercio según la Ley 56 de 1981**

Para la Corte Constitucional, tanto el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, como la Ley 14 de 1983 conservan plena vigencia porque la última es una norma general que regula el impuesto de Industria y Comercio, el cual recae sobre las actividades industriales, comerciales y de servicio realizadas en cada jurisdicción municipal, mientras la primera consagra una regla especial a la actividad de generación de energía eléctrica en cabeza de los propietarios de las obras para ese fin. La generación de energía eléctrica es una actividad industrial y por tanto está gravada con el impuesto de Industria y Comercio. El literal a) de la norma transcrita dispone un tratamiento especial para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, como actividad gravada, dejando en claro que recae sobre el propietario de las obras, pero ello no quiere decir que la Ley 56 de 1981 haya creado un impuesto diferente que grava la “propiedad” de las plantas de generación de energía eléctrica.

**NOTA DE RELATORIA: Sobre la vigencia del artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y la Ley 14 de 1983 ver sentencia CC, C- 486, 1997/10/02, MP Hernando Herrera Vergara**

**ACTIVIDAD INDUSTRIAL DE GENERACION DE ENERGIA - Elementos del tributo: sujeto activo y pasivo, hecho generador y tarifa / ENERGIA ELECTRICA - Elemento del tributo de industria y comercio según la Ley 56 de 1981: no grava la propiedad sino la actividad industrial de generación**

El literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 establece el tratamiento del impuesto de Industria y Comercio para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, señalando como sujeto pasivo al propietario de las obras. Así mismo, para determinar el rendimiento económico indicador de capacidad contributiva, no tiene en cuenta los ingresos brutos obtenidos, sino cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora. El gravamen atiende al rendimiento obtenido por el contribuyente por la actividad de generación de energía eléctrica, midiéndolo no con base en los ingresos brutos obtenidos, como se establece de manera general por la Ley 14 de 1983, sino con referencia a los Kilovatios instalados. Si la capacidad instalada es mayor, aumentará también la obligación tributaria. Regularmente la base imponible de los tributos se establece en términos monetarios, pero ello no obsta para que en algunas circunstancias el legislador utilice magnitudes diferentes para el hecho generador. En el caso de las plantas generadoras el legislador determinó medir la capacidad contributiva en términos de Kilovatios instalados y no de ingresos brutos, pero en todo caso atendiendo a los rendimientos de la actividad. El municipio en donde se ubica la planta de generación es el sujeto activo del impuesto de Industria y Comercio en su totalidad, pero en el evento en que exista más de una localidad afectada con las obras, la norma prevé que el Gobierno Nacional, mediante decreto, determine la proporción en la que se distribuye el tributo. En conclusión, el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 no grava la “propiedad”, sino la actividad industrial de generación de energía eléctrica, regulando de manera especial el tratamiento del impuesto de industria y comercio para los propietarios de obras de generación, a quienes se les aplica esta disposición.

**NOTA DE RELATORIA: Sobre la aplicación de la Ley 56 de 1981 a las entidades propietarias de obras ver sentencias CE, S4, Rad. 12537, 2002/11/07, MP Ligia López Díaz y CE, S4, Rad. 14043, 2006/09/11, MP Héctor J. Romero Díaz**

**NORMAS TRIBUTARIAS - Interpretación**

Para la interpretación de las normas tributarias es irrelevante lo odioso o favorable de las mismas, no es dable inaplicar una norma argumentando que grava en mayor o menor medida un hecho determinado. No es válido señalar que no se puede aplicar la Ley 56 de 1981 porque genera un menor impuesto que el de la Ley 14 de 1983, pues los criterios de interpretación de los preceptos impositivos favorables o desfavorables para el contribuyente o para el fisco, no son aceptados en el derecho tributario moderno. Con mayor razón teniendo en cuenta que la Corte Constitucional ya se pronunció expresamente sobre la constitucionalidad y vigencia de dicha norma.

**ENTIDADES PROPIETARIAS DE OBRAS PARA LA GENERACION DE ENEREGIA ELECTRICA - No se regula por la Ley 14 de 1983 sino por la Ley 56 de 1981/ EMPRESAS DE TRANSMISION, DISTRIBUCION O COMERCIALIZACION DE ENERGIA ELECTRICA - Sujetas a industria y comercio según la Ley 14 de 1983 cuando no son propietarias de las obras para la generación de energía**

La Sala advierte que las entidades propietarias de plantas generadoras de energía eléctrica son gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en la Ley 56 de 1981, la cual contiene un tratamiento especial que no se aplica en forma concurrente con la Ley 14 de 1983, toda vez que ante la posible incompatibilidad entre una norma de contenido general y otra cuyo tenor es especial, siempre prevalece esta última. En consecuencia los Acuerdos municipales no pueden gravar esta actividad industrial con base en la Ley 14 de 1983. Es pertinente advertir que quienes realicen actividades de transmisión, distribución o comercialización de energía eléctrica y las demás labores complementarias pagan el impuesto de Industria y Comercio de conformidad con las disposiciones de la Ley 56 de 1981, siempre que sean las entidades propietarias de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que cuando no sean propietarias lo cancelan de acuerdo con lo previsto por la Ley 14 de 1983.

**NOTA DE RELATORIA: Sobre el impuesto de industria y comercio de entidades propietarias generadoras de energía eléctrica ver sentencia CE, S4, Rad. 14384, 2006/07/06, MP Ligia López**

**IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO - Pago del impuesto en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial / EMPRESA GENERADORA DE ENERGIA ELECTRICA - Paga industria y comercio donde esté la central generadora**

De conformidad con el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, tratándose de actividades industriales, el impuesto de industria y comercio se paga en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, para el caso de la empresas generadoras de energía eléctrica, será en la localidad o localidades donde esté la central generadora.

**SANCION POR MORA - Procede cuando no se cancelan oportunamente los impuestos**

En cuanto a la sanción por mora se advierte que solo procederá si no se cancelan oportunamente los impuestos correspondientes en los términos señalados en el artículo 198 del Acuerdo 83 de 1999 y las demás normas que sean pertinentes. Toda vez que no se fijaron mayores valores de impuestos, sobre los valores improcedentemente determinados no hay lugar a reclamar intereses de mora.

**CONSEJO DE ESTADO**

## **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil nueve (2009)

**Radicado número: 76001-23-31-000-2002-05398-01(17165)**

**Actor: TERMOEMCALI S.C.A. E.S.P.**

**Demandado: MUNICIPIO DE PALMIRA (VALLE DEL CAUCA).**

### **FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandada y demandante, contra la Sentencia de julio 13 de 2007 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, proferida en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Liquidación Oficial de Revisión No. AJE-451-01-014 de julio 13 de 2001 y la Resolución No. AJE-451-02-003 de agosto 16 de 2002 proferidas por la Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Palmira (Valle del Cauca).

### **ANTECEDENTES**

1.- El 11 de octubre de 2000, la sociedad TERMOEMCALI S.C.A. – E.S.P., presentó la declaración y realizó el pago del impuesto de industria y comercio correspondiente al cuarto bimestre del año 2000 por \$9.167.000.

2.- El 13 de octubre de 2000, la División de Rentas de la Gerencia de Hacienda y Finanzas Públicas de la Alcaldía de Palmira, formuló el Requerimiento Especial No. AJE-451-00-016 en el que propuso aumentar el impuesto de industria y comercio. Además planteando imponer sanción por extemporaneidad, toda vez que la declaración fue presentada un mes después del vencimiento del plazo, y sanción por inexactitud equivalente al 200% del mayor valor determinado. También liquidó los intereses por mora en el pago del tributo.

3.- El 15 de enero de 2001, la sociedad actora respondió el requerimiento especial aduciendo que el Municipio pretende aplicar una tarifa errada a la actividad de generación de energía.

4.- Mediante Liquidación Oficial de Revisión No. AJE-451-01-014 de julio 13 de 2001 la División de Rentas de la Gerencia de Hacienda y Finanzas Públicas de la Alcaldía Municipal de Palmira, desconoció los argumentos de la sociedad actora y modificó la liquidación privada No. 01955 correspondiente al período de julio – agosto de 2000.

5. El 12 de septiembre de 2001, la sociedad presentó recurso de reconsideración en contra de la Liquidación Oficial de Revisión No. AJE-451-01-014.

6. El 16 de Agosto de 2002, la Secretaría de Hacienda y Finanzas Públicas del Municipio de Palmira, expidió la Resolución N° AJE-451-02-003, en la cual confirmó la liquidación oficial de revisión en cuanto modificó el impuesto de industria y comercio e impuso las sanciones de extemporaneidad y mora al contribuyente. A su vez revocó la sanción por inexactitud.

### **DEMANDA**

La sociedad TERMOEMCALI S.C.A. – E.S.P., solicitó anular la Liquidación Oficial de Revisión No. AJE-451-01-014 del 13 de julio de 2001 y la Resolución No. AJE-451-02-003 del 16 de agosto de 2002, proferidas por la División de Rentas de la Gerencia de Hacienda y Finanzas Públicas de la Alcaldía de Palmira (Valle).

Como restablecimiento del derecho solicitó que la Alcaldía Municipal de Palmira reconozca la liquidación privada del impuesto de Industria y Comercio presentada por la sociedad actora por el cuarto bimestre del año 2000.

Además que se reconozca como legislación aplicable en materia de Industria y Comercio la Ley 56 de 1981 en su artículo 7°, el cual regula la generación de energía.

Citó como normas violadas los artículos 29, 209, 95 en su numeral 9° y 338 de la Constitución Política; 683, 703, y 706 incisos 1 y 2 del Estatuto Tributario; Ley 142 de 1994 en su artículo 14; Ley 383 de 1997 en su artículo 51, numeral 1°; Ley 56 de 1981 en su artículo 7°; el Acuerdo 83 de 1999 proferido por el Concejo Municipal de Palmira, artículo 174, literal a) y por último el Acuerdo 81 de 1999 proferido por el Concejo Municipal de Palmira en su artículo 1°.

Como sustento de la violación adujo que el Municipio de Palmira, mediante Auto del 13 de octubre de 2000, decretó la respectiva inspección tributaria, y simultáneamente expidió el Requerimiento Especial No. AJE-451-00-016. Estos dos actos administrativos fueron notificados en la misma fecha, lo cual generó una irregularidad procedimental que conlleva la ilegalidad de toda la actuación administrativa adelantada contra TERMOEMCALI, por violación del artículo 29 de la Constitución Política, pues con la inspección, el término para notificar el Requerimiento Especial debió suspenderse por tres meses, tal y como lo ordenan los artículos 174 del Acuerdo 83 de 1999 y los incisos 1 y 2 del artículo 706 del Estatuto Tributario.

Existe desconocimiento del artículo 338 de la Constitución Política, puesto que la administración Municipal de Palmira asumió arbitrariamente la facultad de definir la base gravable y la tarifa del Impuesto de Industria y Comercio; amplió el campo de cobertura de conceptos como el de generación de energía alterando la base gravable y la tarifa aplicable.

TERMOEMCALI es una sociedad de servicio público generadora de energía eléctrica y no una sociedad prestadora de servicios públicos domiciliarios; lo que significa que la actividad de venta de energía que desarrolla esta encaminada a prestar dicho servicio a otras empresas prestadoras del servicio público domiciliario de energía eléctrica.

### **OPOSICIÓN**

La apoderada del Municipio de Palmira se opuso a las pretensiones de la demanda, señalando que la notificación simultánea del requerimiento especial y del auto que decretó la inspección tributaria no genera nulidad

alguna, debido a que esta circunstancia no limita el derecho de defensa del contribuyente, ni viola el literal a) del artículo 174 del Acuerdo 083 de 1999, como tampoco los artículos 703 y 706 del Estatuto Tributario Nacional, ya que, según su criterio, lo que busca la norma es fijar un tope temporal de dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, para notificar el auto que ordena la inspección tributaria.

Señaló también, que la Administración Distrital basó su actuación en la declaración privada que presentó el contribuyente y por lo tanto, no vulneró los principios de justicia y equidad.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante Sentencia del 13 de julio de 2007, declaró la nulidad parcial del acto mediante el cual se realizó la Liquidación Oficial de Revisión No. AJE-451-01-014 de julio 13 de 2001 y de la Resolución No. AJE-451-20-003 de agosto 16 de 2002 proferidas por la División de Rentas de la Gerencia de Hacienda y Finanzas Públicas de la Alcaldía de Palmira (valle).

Teniendo en cuenta el debido proceso<sup>1</sup>, concluyó el *a-quo* que tanto el auto que ordenó la inspección tributaria, como el que ordenó el requerimiento especial, proferidos en la misma fecha, incurrieron en violación a la normatividad constitucional y legal, comoquiera que el simple decreto de la inspección tributaria solo señala el tiempo dentro del cual se deberá practicar dicha inspección, conforme a lo dispuesto en los artículos 173 y 174 del Acuerdo N°. 83 de 1999, expedido por el Concejo Municipal de Palmira (Valle).

La normatividad aplicable al caso es la Ley 56 de 1981, ya que en su capítulo II denominado “*impuestos, compensaciones y beneficios*” impone a las entidades generadoras de energía eléctrica un impuesto de Industria y Comercio limitado.

El objeto principal de la sociedad es la generación de energía eléctrica y solo esporádicamente y en la medida que se requiera, le será permitido vender energía eléctrica, pero siempre en calidad de actividad subordinada

---

<sup>1</sup> Artículos 313 de la Constitución Política y 706 del Estatuto Tributario;

a la principal “*generación de energía*”, dicho lo anterior TERMOEMCALI es una sociedad de servicio público generadora de energía eléctrica, y no una sociedad prestadora de servicios públicos domiciliarios.

Además la actividad de generación de energía que desarrolla la sociedad, no incluye el transporte de la misma hasta el domicilio del usuario final, incluida su conexión y medición, como debe hacerlo una empresa prestadora del servicio público domiciliario.

Declaró la nulidad parcial de los actos porque la sanción por mora y extemporaneidad en la presentación de las declaraciones, no fue controvertida por la demandante.

## ***EL RECURSO DE APELACIÓN***

### **DEMANDANTE**

La parte demandante, a través de apoderado judicial, impugnó la Sentencia de primera instancia argumentando que aunque el Tribunal aceptó que no había lugar a determinar un mayor impuesto, no hizo extensiva la nulidad de los actos, al mayor valor propuesto por el municipio por concepto de sanciones por mora y extemporaneidad, las cuales fueron liquidadas con el mayor impuesto anulado.

### **DEMANDADO**

La parte demandada, impugnó la Sentencia de primera instancia presentando los siguientes argumentos:

Señaló que una de las razones por las cuales al contribuyente se le profirió el requerimiento especial, fue porque no realizó ninguna de las actividades que el artículo 39 de la Ley 14 de 1983 considera como no sujetas al impuesto de Industria y Comercio.

A su vez el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, no excluye del impuesto de Industria y Comercio otras actividades que realicen las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica y en el evento

que excluya dichos valores por considerarlos actividades no sujetas, debe demostrar en qué consisten éstas.

### ***ALEGATOS DE CONCLUSION***

***La parte demandante*** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

***La parte demandada*** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

***El Ministerio Público*** guardó silencio en esta etapa procesal.

### ***CONSIDERACIONES DE LA SALA***

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos proferidos por el Municipio de Palmira (Valle), mediante los cuales se determinó el impuesto de Industria y Comercio aplicable a la demandante, como empresa generadora de energía eléctrica, por el período gravable de julio – agosto de 2000.

La demandante liquidó el impuesto de Industria y Comercio por su actividad de generación de energía eléctrica con fundamento en el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, mientras que el municipio demandado considera que la norma imperante es la Ley 14 de 1983.

Sobre la vigencia y aplicación de estas disposiciones, la Corte Constitucional tuvo oportunidad de pronunciarse al resolver una demanda de inconstitucionalidad contra el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981, bajo el argumento de su subrogación por la Ley 14 de 1983.

Para la Corte Constitucional, tanto el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, como la Ley 14 de 1983 conservan plena vigencia porque la última es una norma general que regula el impuesto de Industria y Comercio, el cual recae sobre las actividades industriales, comerciales y de servicio realizadas en cada jurisdicción municipal, mientras la primera consagra una regla especial a la actividad de generación de energía eléctrica en cabeza de los propietarios de las obras para ese fin.



Precisó la Corte Constitucional en la Sentencia C-486 de 1997 lo siguiente:

*“La Ley 56 mencionada expresa: «por medio de la cual se dictan normas sobre obras públicas de generación eléctrica y acueductos, sistemas de regadío y otras...», mientras que de conformidad con el título de la ley 14, «por medio de la cual se fortalecen los fiscos de las entidades territoriales y se dictan otras disposiciones». Y según el contenido de las normas mencionadas, en la primera, se regula lo relativo al impuesto de industria y comercio con el que se grava la propiedad de obras para la actividad de generación y transmisión de energía eléctrica, mientras que en la segunda se regula en forma genérica el impuesto de industria y comercio con el que se gravan las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional.*

*(...) en la actualidad todas las electrificadoras, distribuidoras y comercializadoras pagan el impuesto de industria y comercio de conformidad con las disposiciones de la ley 14 de 1983, mientras las entidades propietarias de las obras públicas para la generación de energía eléctrica cubren el impuesto según lo previsto en el literal a) del artículo 7 de la ley 56 de 1981.*

*Así pues, en síntesis se trata de dos leyes que regulan aspectos diferentes, manteniendo su vigencia plena, sin que exista subrogación por parte de la norma posterior, ya que existe una ley general en virtud de la cual se fija el impuesto de industria y comercio que recaerá sobre las actividades industriales, comerciales y de servicio realizadas en cada jurisdicción municipal, donde su base gravable la constituyen los ingresos brutos de la actividad con algunas deducciones legales; y otra especial que consagra una regla particular para el caso de la propiedad de obras para actividades de generación eléctrica, donde la proporción de la distribución entre los diferentes municipios está determinada por el gobierno nacional, y donde su*

*base gravable está limitada a una suma fija calculada por cada kilovatio de potencia, la cual se reajusta anualmente según el I.P.C.”<sup>2</sup>*

Como ha señalado esta Sala, el artículo 7° de la Ley 56 de 1981 regula un aspecto especial del impuesto de industria y comercio, relacionado con las empresas generadoras de energía eléctrica, sin que se contraponga a la regulación general del tributo contenida en la Ley 14 de 1983. Con base en el fallo de exequibilidad a que se ha hecho referencia, no existe derogatoria del literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981, pues “*se trata de normas que regulan el impuesto de industria y comercio, una en forma general y la otra especial*”.

El artículo 32 de la ley 14 de 1983 dispone:

*“El impuesto de industria y comercio recaerá, en cuanto a materia imponible, sobre todas las actividades comerciales, industriales y de servicio que ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.”*

Por su parte el artículo 7° de la Ley 56 de 1981 señala:

*“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 limitado a cinco pesos (\$5.00) anuales por cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora.*

*El Gobierno Nacional fijará mediante decreto la proporción en que dicho impuesto debe distribuirse entre los diferentes municipios*

---

<sup>2</sup> Sentencia C-486 del 2 de octubre de 1997, M.P. Dr. Hernando Herrera Vergara.

*afectados donde se realicen las obras y su monto se reajustará anualmente en un porcentaje igual al índice nacional de incremento del costo de vida certificado por el DANE correspondiente al año inmediatamente anterior”.*

(...)

La generación de energía eléctrica es una actividad industrial y por tanto está gravada con el impuesto de Industria y Comercio.

El literal a) de la norma transcrita dispone un tratamiento especial para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, como actividad gravada, dejando en claro que recae sobre el propietario de las obras, pero ello no quiere decir que la Ley 56 de 1981 haya creado un impuesto diferente que grava la “*propiedad*” de las plantas de generación de energía eléctrica.

Es de la naturaleza del impuesto de industria y comercio gravar la realización de determinadas actividades dentro de la jurisdicción de un municipio. La “*propiedad*” es un elemento ajeno a dicho tributo, el cual tiene en cuenta como base de capacidad contributiva los ingresos provenientes del ejercicio de actividades industriales, comerciales o de servicios.

El literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 establece el tratamiento del impuesto de Industria y Comercio para la actividad industrial de generación de energía eléctrica, señalando como sujeto pasivo al propietario de las obras. Así mismo, para determinar el rendimiento económico indicador de capacidad contributiva, no tiene en cuenta los ingresos brutos obtenidos, sino cada kilovatio instalado en la respectiva central generadora.

El gravamen atiende al rendimiento obtenido por el contribuyente por la actividad de generación de energía eléctrica, midiéndolo no con base en los ingresos brutos obtenidos, como se establece de manera general por la Ley 14 de 1983, sino con referencia a los Kilovatios instalados. Si la capacidad instalada es mayor, aumentará también la obligación tributaria.

Regularmente la base imponible de los tributos se establece en términos monetarios, pero ello no obsta para que en algunas circunstancias el

legislador utilice magnitudes diferentes para el hecho generador. En el caso de las plantas generadoras el legislador determinó medir la capacidad contributiva en términos de Kilovatios instalados y no de ingresos brutos, pero en todo caso atendiendo a los rendimientos de la actividad.

El municipio en donde se ubica la planta de generación es el sujeto activo del impuesto de Industria y Comercio en su totalidad, pero en el evento en que exista más de una localidad afectada con las obras, la norma prevé que el Gobierno Nacional, mediante decreto, determine la proporción en la que se distribuye el tributo.

La Sala reitera que para el caso de entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica, la norma que regula el impuesto de industria y comercio es el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, en los términos que acaban de analizarse<sup>3</sup>.

La redacción de la exposición de motivos, del proyecto que se convirtió en la Ley 56 de 1981, permite llegar a la misma conclusión, allí se dice lo siguiente:

*“En el artículo séptimo se autoriza a los municipios para imponer los siguientes gravámenes*

- 1. A las entidades propietarias de las obras para generación de energía eléctrica, el impuesto de industria y comercio, limitado a \$2.00<sup>4</sup> anuales por cada Kilovatio instalado en la respectiva central.”<sup>5</sup>*

En esta explicación se observa que la intención de legislador era autorizar a los municipios para gravar a las entidades propietarias de obras para generación de energía eléctrica con el impuesto de Industria y Comercio. Señaló claramente quiénes son sujetos pasivos de dicho impuesto, sin pretender gravar la *“propiedad”*.

---

<sup>3</sup> Sentencias del 7 de noviembre de 2002, Exp. 12537, M.P. Ligia López Díaz; y del 11 de septiembre de 2006, Exp. 14043, M.P. Héctor J. Romero Díaz

<sup>4</sup> En ponencia para segundo debate se elevó a cinco pesos (\$5.00) el impuesto de industria y comercio.

<sup>5</sup> Historia de las Leyes. Legislatura de 1981, Tomo III. Edición ordenada por el honorable Senado de la República- 1983.

En conclusión, el literal a) del artículo 7° de la Ley 56 de 1981 no grava la “propiedad”, sino la actividad industrial de generación de energía eléctrica, regulando de manera especial el tratamiento del impuesto de industria y comercio para los propietarios de obras de generación, a quienes se les aplica esta disposición.

Adicionalmente, el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 expresamente señaló la forma como se gravan con el impuesto de industria y comercio, las actividades relacionadas con la energía eléctrica, disponiendo en lo pertinente:

*“Artículo 51.—Para efectos del artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994, el impuesto de industria y comercio en la prestación de los servicios públicos domiciliarios, se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final sobre el valor promedio mensual facturado.*

*En los casos que a continuación se indica, se tendrán en cuenta las siguientes reglas:”*

**“1. La generación de energía eléctrica continuará gravada de acuerdo con lo previsto en el artículo 7° de la Ley 56 de 1981.”**

(Destaca la Sala)

La norma transcrita tiene por objeto declarar el sentido de otra, el artículo 7° de la Ley 56 de 1981, razón por la cual, al tenor del artículo 14 del Código Civil, debe entenderse incorporada a la Ley cuyo sentido se aclara, por lo cual es aplicable al presente caso.

Esta norma ratifica la anterior argumentación, haciendo explícita la voluntad del legislador para que el impuesto de Industria y Comercio de las entidades propietarias de obras para la generación de energía eléctrica, no se regule por la Ley 14 de 1983, sino por el artículo 7° de la Ley 56 de 1981. Se destaca que la Ley 383 de 1997 utiliza la expresión “*continuará gravada*”, es decir, mantiene el régimen legal vigente en ese momento, contenido en la Ley 56 de 1981, el cual rigió sin interrupciones, aún después de proferida la Ley 14 de 1983.

Cabe advertir que para la interpretación de las normas tributarias es irrelevante lo odioso o favorable de las mismas, no es dable inaplicar una norma argumentando que grava en mayor o menor medida un hecho determinado. No es válido señalar que no se puede aplicar la Ley 56 de 1981 porque genera un menor impuesto que el de la Ley 14 de 1983, pues los criterios de interpretación de los preceptos impositivos favorables o desfavorables para el contribuyente o para el fisco, no son aceptados en el derecho tributario moderno. Con mayor razón teniendo en cuenta que la Corte Constitucional ya se pronunció expresamente sobre la constitucionalidad y vigencia de dicha norma.

La Sala advierte que las entidades propietarias de plantas generadoras de energía eléctrica son gravadas con el impuesto de Industria y Comercio por la actividad industrial de generación de energía eléctrica de acuerdo con lo previsto en la Ley 56 de 1981, la cual contiene un tratamiento especial que no se aplica en forma concurrente con la Ley 14 de 1983, toda vez que ante la posible incompatibilidad entre una norma de contenido general y otra cuyo tenor es especial, siempre prevalece esta última<sup>6</sup>. En consecuencia los Acuerdos municipales no pueden gravar esta actividad industrial con base en la Ley 14 de 1983.

Es pertinente advertir que quienes realicen actividades de transmisión, distribución o comercialización de energía eléctrica y las demás labores complementarias pagan el impuesto de Industria y Comercio de conformidad con las disposiciones de la Ley 56 de 1981, siempre que sean las entidades propietarias de las obras para la generación de energía eléctrica, mientras que cuando no sean propietarias lo cancelan de acuerdo con lo previsto por la Ley 14 de 1983.<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Sentencia del 6 de julio de 2006, Exp. 14384, M.P. Ligia López Díaz.

<sup>7</sup> Como consta en el Certificado de Existencia y Representación que obra en los folios 3 a 6, el objeto principal de la Sociedad demandante es "la generación de energía eléctrica a través de una planta termoeléctrica de ciclo combinado, con capacidad de aproximadamente 233.8 MW, con gas como combustible principal y con fuel oil como combustible alterno.", obras respecto de las cuales no se discute la propiedad de la actora.

De conformidad con el artículo 77 de la Ley 49 de 1990, tratándose de actividades industriales, el impuesto de industria y comercio se paga en el municipio donde se encuentre ubicada la fábrica o planta industrial, para el caso de las empresas generadoras de energía eléctrica, será en la localidad o localidades donde esté la central generadora.

En consecuencia, en el presente caso resultó correcta la determinación del impuesto hecha por la parte demandante en su liquidación privada, con base en la Ley 56 de 1981, por lo que procede la nulidad de los actos acusados, como lo señaló el Tribunal.

En relación con la impugnación de la parte demandante contra la sentencia, en cuanto no se levantaron las sanciones por mora y extemporaneidad, la Sala realizará los respectivos ajustes de conformidad con la decisión adoptada de anular el mayor impuesto, con base en el artículo 202 del Acuerdo 83 de 1999 que establece una sanción del 5% del total del tributo por cada mes o fracción de mes de retardo a quienes presenten las declaraciones en forma extemporánea. Atendiendo el último dígito del Nit, el contribuyente tenía que presentar la declaración el 11 de septiembre de 2000 y como lo hizo el 11 de octubre de 2000, se hace acreedor a la sanción de extemporaneidad de un mes que equivale al valor de \$458.000, que resulta de:

Impuesto a cargo X 5% = Sanción por extemporaneidad

$\$9.167.000 \times 5\% = \$458.350$  (Aproximación al múltiplo de mil \$458.000)

En cuanto a la sanción por mora se advierte que solo procederá si no se cancelan oportunamente los impuestos correspondientes en los términos señalados en el artículo 198 del Acuerdo 83 de 1999 y las demás normas que sean pertinentes. Toda vez que no se fijaron mayores valores de impuestos, sobre los valores improcedentemente determinados no hay lugar a reclamar intereses de mora.

Por las razones expuestas se modificará la sentencia apelada, para declarar la nulidad de los actos demandados y como restablecimiento del derecho se establece el impuesto de Industria y Comercio en la suma de \$9.167.000

como la determinó el contribuyente en su liquidación privada y la sanción por extemporaneidad se determina en la suma de \$458.000.

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

### **FALLA**

**1. MODIFIQUESE** la Sentencia de 30 marzo de 2007 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en los términos señalados en la parte considerativa.

**2. DECLARAR** la nulidad parcial de los actos demandados.

**3.** Como restablecimiento del derecho se establece el impuesto de Industria y Comercio en la suma de \$9.167.000 como la determinó el contribuyente en su liquidación privada y la sanción por extemporaneidad se determina en la suma de \$458.000.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA  
-Presidente de la Sección-

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS  
AUSENTE

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ