



REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO TRECE ADMINISTRATIVO ORAL DEL
CIRCUITO DE TUNJA

Tunja, dieciséis (16) de enero de dos mil quince (2015).

EXPEDIENTE:	15001-33-33-013-2013-00137-00.
MEDIO DE CONTROL:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO.
DEMANDANTE:	EMPRESA DE ENERGÍA DE BOYACÁ S.A. E.S.P. – EBSA S.A. E.S.P.
DEMANDADO:	MUNICIPIO DE TUTA.
TEMA:	SOLICITUD DE FIRMEZA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – 5 BIMESTRE DE 2009.

Procede el Despacho a dictar Sentencia de Primera Instancia dentro del asunto de la referencia, toda vez que no se observa causal alguna de nulidad que invalide lo actuado.

I. DEMANDA Y CONTESTACIÓN.

1. DECLARACIONES Y CONDENAS:

Estuvo encaminada a obtener la declaratoria de nulidad de la Resolución No 2013 – 026 de fecha 16 de abril de 2013, por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración, denegándolo por extemporaneidad; que se declare que el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante el día 21 de enero de 2013 vía correo electrónico, fue interpuesto oportunamente así como, que se declare que la administración demandada, debió pronunciarse de fondo respecto de la totalidad de las pretensiones del recurso de reconsideración.

Aunado a lo anterior se solicita que se declare la nulidad de la Resolución No 2012 – 102 de fecha 15 de noviembre de 2012, por medio de la cual se profiere una liquidación de revisión, dentro del proceso administrativo iniciado con relación a la declaración de auto retención del impuesto de industria y comercio para el 5 bimestre de 2009 y que, como consecuencia se restablezca el derecho de la demandante y se declare la firmeza de la declaración privada de auto retenciones del impuesto de industria y comercio para el 5 bimestre de 2009, asimismo y como consecuencia de la pretensión cuarta, se declare que la demandante, se encuentra a paz y salvo por concepto del impuesto de industria y comercio para el 5 bimestre de 2009.

2. HECHOS:

Como hechos que sirvieron de sustento a las anteriores pretensiones narra los siguientes:

Dice la parte actora que, presentó declaración bimestral de retenciones y autoretenciones del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tuta por el 5 bimestre del año gravable 2009, mediante formulario R 0488, cancelando el valor del impuesto el día 21 de diciembre de 2009, declarando una base gravable por la actividad de distribución de energía eléctrica por la suma de \$131.426.000, liquidando una

autoretencción del impuesto de industria y comercio por valor de \$1.314.000 y sanción por valor de \$131.000, e intereses por mora por valor de \$38.000, según lo establece el artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Manifiesta que, la Secretaría de Hacienda Municipal de Tuta, mediante Resolución No 2010-015 del 27 de enero de 2010, dictó emplazamiento para corregir la declaración de retenciones y autoretencciones del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente al 5 bimestre de 2009, con los argumentos que allí se exponen; que la demandante dio respuesta al emplazamiento mediante escrito radicado el día 1 de marzo de 2010 y que, la demandada, mediante Resolución No 2012-005 del 5 de marzo de 2012, profirió requerimiento especial para corregir la declaración, con los argumentos que allí se narran.

Refiere que la demandante no se encuentra obligada a declarar y pagar en el Municipio de Tuta en su condición de transmisor, pues allí no se encuentra ubicada ninguna estación o subestación de transmisión de propiedad de EBSA, razón por la cual no existe una sujeción pasiva de la demandante sobre los ingresos que DIACO le reporta a ISAGEN; que la subestación que existe en el Municipio de Tuta es de propiedad de la empresa DIACO y que, la demandante no percibió ingresos por concepto del sistema de transmisión regional de clientes o comercializadores ubicados en el Municipio de Tuta.

Dice que la demandante dio respuesta al requerimiento especial el día 12 de junio de 2012, dentro de los 3 meses posteriores a la notificación del requerimiento especial y que en éste documento se reiteraron a la administración Municipal los fundamentos por los cuales no se está de acuerdo con el requerimiento especial.

Menciona que, por Resolución No 2012 – 102 del 15 de noviembre de 2012, la demandada profirió liquidación oficial de revisión, modificando la base de retención de \$131.426.000 a \$775.069.944, lo anterior como quiera que incluyó dentro de la base gravable el servicio de transmisión que lo llamó transmisión y distribución de energía eléctrica, por valor de \$563.398.209, resultando un valor a pagar de \$17.535.000, lo cual se discrimina en la demanda.

Arguye que la demandante tributó en el municipio de Paipa por concepto de impuesto de industria y comercio por la actividad de transmisión, por tener en éste Municipio una subestación que si es de su propiedad, como se prueba con la copia del recibo de pago del año 2009, lo que es diferente a lo que ocurre en el Municipio de Tuta.

Narra que la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución No 2012-102 de noviembre 15 de 2012, el cual fue radicado vía correo electrónico al correo oficial de la alcaldía de tuta el día 21 de enero de 2013, en la fecha límite para la interposición y que, el recurso también se radicó en físico el día 22 de enero de 2013, lo que se efectuó así porque, mediante acto administrativo No 03 del 17 de enero de 2013 la demandada modificó el horario de atención al público para el día 21 de enero de 2012, restringiéndolo de 8 am a 2 pm, lo que imposibilitó radicar el recurso en el horario normal de atención.

Afirma que la demandada expidió la Resolución No 2013 – 026 del 16 de abril de 2013, por medio de la cual se resolvió un recurso de reconsideración denegándolo por extemporaneidad y que, se notificó de la anterior resolución el día 17 de abril de 2013.

Refiere además que, la demandada mediante Resolución No 2012 – 005 del 5 de marzo de 2012, profirió requerimiento especial para corregir la declaración de retenciones y

autoretencciones del impuesto de industria y comercio correspondiente al 5 bimestre de 2009; que el anterior debía ser expedido y notificado máximo el día 21 de diciembre de 2011 y que la competencia para su expedición fue perdida en la mencionada fecha.

3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACION:

Como disposiciones violadas cita la parte actora: Como normas violadas se citan el artículo 29 de la C.N.; 24-1 de la Ley 142 de 1994; artículo 51 de la Ley 383 de 1997; 642 y 647 del ET; 66 de la Ley 383 de 1997; 59 de la Ley 788 de 2002; artículos 35, 53, 77 y 161 de la Ley 1437 de 2011; artículos 726 y 714 del ET.

Respecto al concepto de violación (Folios 14 a 40) grosso modo afirma lo siguiente:

- Dice que se presenta violación por indebida aplicación de los artículos 24 No 1 de la Ley 142 de 1994, 51 de la Ley 383 de 1997 y Acuerdos Municipales de Tuta No 39 del 27 de noviembre de 2002 y 23 de 2006;
- Violación de los elementos esenciales de hecho generador y territorialidad del impuesto de industria y comercio;
- Violación por falta de aplicación de los artículos 95 No 1 y 363 de la C.P.;
- Desconocimiento de los principios de justicia y de la prohibición a la doble tributación;
- Que para los distribuidores de energía eléctrica existe una regla especial de tributación que supera el alcance de la norma municipal, prevista para el sistema general de causación del impuesto de industria y comercio;
- Los artículos 35, 53 y siguientes, 77 y 161 de la Ley 1437 de 2011, fueron violados por indebida interpretación y aplicación, pues el recurso radicado vía correo electrónico dentro del plazo para su interposición, debió ser tramitado;
- Al momento de la notificación de la resolución que inadmitió el recurso de reposición se debió indicar que contra esa decisión procedía el recurso de reposición;
- El artículo 714 del ET fue violado porque se expidió el requerimiento especial sin competencia por el factor temporal, ya que solo lo podía hacer hasta el 21 de diciembre de 2012.

4. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA Y MEDIOS EXCEPTIVOS:

La entidad demandada en el término otorgado para que ejercer su derecho de defensa, manifestó:

En cuanto a los hechos y pretensiones dijo lo siguiente:

Que el hecho 1 se tiene es cierto en su parte inicial, pero el segundo párrafo corresponde a una cita textual de una norma y no un hecho; los hechos 2, 3 y 4 se acepta como ciertos; el hecho 5 es un comentario; el hecho 6 no es un hecho sino un comentario sobre una norma reguladora y un juicio subjetivo de la misma que resulta falso; el encabezado del hecho 7 es cierto, sin embargo el resto corresponde a un resumen que hace la parte actora de la respuesta al requerimiento especial; los hechos 8 y 9 dice son ciertos; el 10 no es un hecho sino una mezcla de hechos y comentarios adicionales y como está redactado no le consta a la demandada por lo que pide se pruebe; los hechos 11 y 14 dice son ciertos y, el 15 afirma que es el mismo narrado en el numeral 4.

Respecto a las Pretensiones afirma lo siguiente:

Dice que se opone a todas y cada una de las pretensiones incoadas, por lo que pide se nieguen las declaraciones y condenas solicitadas.

Como argumentos de defensa refiere que, al plazo para notificar el requerimiento especial debe tenerse en cuenta el término de suspensión del artículo 706 del ET; las disposiciones procedimentales del CPACA referentes a la notificación electrónica, no resultan aplicables por cuanto las normas tributarias se prefieren y las normas del artículo 563 del ET son de aplicación en las actuaciones administrativas y no sobre el contribuyente con relación a la administración; el artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994 debe entenderse en el sentido que las empresas de servicios públicos domiciliarios no están sujetas a un tratamiento diferencial y están sujetas al estatuto tributario nacional y de las entidades territoriales; la demandante llevó a cabo tanto el servicio público domiciliario de energía eléctrica derivado del suministro domiciliario de energía, la conexión y medición a los usuarios finales residenciales y no residenciales, como la actividad de transmisión de energía, derivada del transporte de energía por las redes de transmisión hasta la subestación de la empresa DIACO S.A.; la demandante desarrolló dos actividades en la jurisdicción de Tuta, de las cuales debió haber incluido en su declaración; no se debe confundir el nombre de las actividades de distribución y transmisión de energía; la causación del impuesto no está atada a la propiedad de la subestación sino a la ubicación; el criterio de ubicación de las subestaciones, que sirve para determinar la territorialidad o sujeto activo del tributo, no debe confundirse con el hecho generador que le da origen; la actividad de transmisión se desarrolla con el concurso de todos los activos que componen o hacen parte de los sistemas de transmisión (nacional, regional o local), que a su vez son propiedad de varias empresas; la sujeción pasiva del tributo se predica de aquel que desarrolla la actividad en la jurisdicción de un municipio, ya sea con o sin establecimiento de comercio, luego no puede asignársele a DIACO, que por ser propietario de la subestación se convierta en el sujeto pasivo del tributo; ISAGEN se vale de las redes de interconexión nacional, regional y local para prestar el servicio a DIACO y que, en lo que respecta a las subestaciones, solo son un indicador de la territorialidad del tributo, más no el hecho generador del mismo, luego su propiedad no es el elemento determinante de la sujeción pasiva del tributo.

Dice que, la actividad de transmisión no se limita a la propiedad de una subestación es decir que, no debe confundirse la propiedad de una subestación con la realización de la actividad de transmisión y conexión y por el hecho que DIACO sea la propietaria de las subestaciones ubicadas en Tuta, esa condición no la convierte en agente transmisor de energía; DIACO no es un operador de red y ni siquiera es una empresa de servicios públicos, a pesar de ser la propietaria de las subestaciones eléctricas ubicadas en Tuta; el hecho generador del gravamen no son los activos de transmisión sino la actividad de transmisión y la base gravable corresponde a la totalidad de los ingresos no únicamente a los ingresos por remuneración de las subestaciones; EBSA percibe ingresos por la totalidad de sus activos vinculados al STR por concepto de transmisión de energía, ingresos que no están exentos del impuesto de industria y comercio; respecto al hecho generador, es necesario aclarar que el impuesto de industria y comercio no grava la propiedad sino la actividad, en este caso, la actividad de transmisión y conexión de energía eléctrica; respecto a la actividad de transmisión, no es válido argüir que esa actividad fue prestada desde la subestación Paipa, porque la actividad de transmisión no es una actividad que se preste desde una subestación intermedia de manera aislada sin que participen los demás activos de transmisión y conexión y en el Municipio de Paipa no se efectuó la venta de energía objeto de transmisión que se está gravando y la energía se vendió y consumió en Jurisdicción de Tuta; el argumento de haber tributado en el Municipio de Paipa es un nuevo cargo que no se expuso en la respuesta al requerimiento

especial y no es dable atenderlo de fondo en ésta instancia; la declaración privada no declaró la base gravable de la actividad de transmisión y conexión de energía, luego existió la omisión de ingresos que acarrea la imposición de la sanción por inexactitud; los intereses moratorios se ciñen a la legalidad de la liquidación de revisión, atendiendo al principio del derecho que establece que lo accesorio sigue la suerte de lo principal; no es cierto que el contribuyente no hubiera conocido el acta de inspección porque fue suscrita por el Funcionario del Municipio que la practicó y por los funcionarios de la EBSA que la atendieron, quedando una copia en su poder.

Para apoyar los argumentos expuestos la demandada cita precedente del Consejo de Estado de fecha 4 de febrero de 2010, siendo Magistrado Ponente el Dr. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, Radicado 16921.

II. TRAMITE DE LA INSTANCIA.

La demanda fue presentada el día 16 de agosto de 2013 (Folio 191), admitida el 9 de octubre de 2013 (Folio 193), notificada al demandante el 10 de octubre de 2013 (Folio 195), a la demandada MUNICIPIO DE TUTA, al Ministerio Público y a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado el día 14 de marzo de 2014 (Folios 201 a 205).

El término de 25 días a que alude el artículo 199 del CPACA, modificado por el artículo 612 del CGP se surtió entre el día 20 de marzo de 2014 y el 2 de mayo de 2014 (Folio 207); el traslado de la demanda de acuerdo al artículo 172 del CPACA, se llevó a cabo entre el día 5 de mayo y el 16 de junio de 2014 (Folio 59); mediante proveído del 27 de junio de 2014 (Folio 479) se señaló fecha para llevar a cabo la audiencia inicial; la audiencia inicial se llevó a cabo el día 11 de agosto de 2014 (Folio 487).

Con fecha 17 de septiembre de 2014 (Folio 512) se celebró la Audiencia de Pruebas; oportunidad ésta última en la cual se determinó lo correspondiente a la presentación de alegatos de conclusión por las partes mediante escrito (Folio 513).

III. ALEGATOS DE LAS PARTES Y TRASLADO AL MINISTERIO PÚBLICO

Como se aprecia a folio 516, el término para presentar alegatos de conclusión, se surtió entre el día 18 de septiembre de 2014 y el día 1 de octubre de 2014. En el anterior orden se encuentra:

PARTE ACTORA. En el término para alegar de conclusión presentó el correspondiente escrito conforme se advierte a folios 549 a 551.

En el anterior orden de ideas, refiere lo siguiente: 1. Que los valores facturados por ISAGEN a DIACO en lo que corresponde a distribución EBSA, éstos valores de los meses de septiembre y octubre de 2009, jamás ingresaron a la Compañía; 2. Dice que es en la interpretación que considera equivocada del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, donde el Municipio pretende que EBSA modifique su base gravable, pretendiendo convertirlo en sujeto pasivo por la actividad de distribución y transmisión; 3. Para la procedencia del cobro del Impuesto de industria y comercio por la actividad de transmisión y conexión, se requiere operar el activo o la subestación DIACO TUTA, en cuanto a la administración, operación y mantenimiento, lo cual no hace la demandante; 4. Si la demandante EBSA operara, administrara y realizara mantenimiento a la subestación DIACO Tuta, éste activo debería estar reconocido por la Creg y ser

remunerado a la demandante; 5. La demandante tributa en el Municipio de Paipa, por los ingresos que percibe por transmisión y distribución, por cuanto tiene una subestación en el Municipio de Paipa, realiza mantenimiento, administra la subestación y percibe ingresos por concepto de transmisión y conexión reconocidos por la Creg y girados por el Lac; 6. La energía que llega a la subestación DIACO Tuta, tiene su punto de conexión en la subestación propiedad de EBSA ubicada en el Municipio de Paipa; 7. Se desconoce que el SUI incluye valores correspondientes a subsidios y contribuciones que son dineros públicos y de ninguna manera pueden considerarse como base de liquidación de un impuesto; 8. El SUI no es una herramienta de carácter fiscal y las administraciones tributarias tienen amplias facultades de fiscalización que permiten revisar los registros y asientos contables de las compañías.

PARTE DEMANDADA. A folio 516 obra el escrito de alegatos suscrito por el Apoderado de la demandada, radicado el día 25 de septiembre de 2014.

Grosso modo arguye que: 1. Considera que debe tenerse en cuenta la reglamentación jurídica del sector eléctrico y la tributación de sus actividades en lo referente al impuesto de industria y comercio; 2. Deben tenerse en cuenta las Leyes 14 de 1983, 142 de 1994 y 383 de 1997; 3. Al aplicar las definiciones de la Ley 143 de 1994 a las reglas de tributación de la Ley 383 de 1997, debe tenerse el cuidado de no darle unos alcances tributarios que el legislador no contempló; 4. Unas son las definiciones de actividades para efectos de la operación técnica del mercado de energía eléctrica que establece la Ley 143 de 1994 y otras son las actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio que por una parte se definen en la Ley 14 de 1983 y por otra a manera de complemento en la Ley 383 de 1997; 5. La ley 143 de 1994 no se refiere al servicio público domiciliario propiamente dicho, sino que es la Ley 142 de 1994; 6. El servicio público de energía eléctrica abarca o comprende varias actividades o fases, dentro de las cuales está el servicio público domiciliario; 7. La denominación y diferenciación de las fases o actividades que componen el sector eléctrico varía según la norma y su respectivo ámbito de aplicación, distinción que es necesario tener en cuenta a la hora de darles alcances tributarios; 8. La Ley 143 de 1994 no contempló regulaciones tributarias dentro de su texto y fue la Ley 142 de 1994 la que hizo una expresa referencia al régimen tributario, norma que resultó insuficiente para regular la tributación de un sector de tanta complejidad como el eléctrico, razón por la cual el legislador incluyó en el texto de la Ley 383 de 1997 ciertas reglas de tributación específicamente aplicables al impuesto de industria y comercio y estableció otras actividades distintas a las expuestas; 9. Dado que lo relevante es el tratamiento tributario de las actividades desarrolladas por la demandante en la jurisdicción del Municipio de Tuta, se debería desarrollar una de las cuatro reglas contempladas por la Ley 383 de 1997, empero ésta ley no definió cada una de las actividades que pretendió gravar; 10 debe tenerse en cuenta las actividades que se desarrollan en materia de generación, distribución, comercialización, así como los términos de interconexión y conexión; 11. En materia de base gravable del servicio público domiciliario, no cabe duda sobre la realización del hecho gravable, es decir sobre la venta o distribución domiciliaria de energía por parte de la EBSA al sector residencial, comercial y oficial del Municipio de Tuta y, no viene al caso insistir sobre la supuesta aplicación errónea del artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994, toda vez que, aunque el legislador incurrió en un yerro, éste ha sido esclarecido por vía de interpretación; 12. EBSA no ha demostrado que dentro de la base gravable estimada por el Municipio se haya incluido ingresos correspondientes a subsidios o contribuciones, en tanto que el Municipio de Tuta aportó los reportes del SUI como anexo a la contestación de la demanda en donde aparece el valor total facturado a los estratos 1, 2 y 3 del sector residencial y el valor total facturado de los usuarios industrial, comercial, oficial y otros y, si las contribuciones no formaran parte de la base gravable y el

Municipio las hubiera incluido, por vía de restablecimiento del derecho, se debería acceder a descontar el valor reportado al SUI por la cuantía probada, por concepto de contribuciones para el bimestre 5 del año 2009 e igual tratamiento debería darse a los subsidios siempre y cuando se demostrara que el Municipio si los incluyó en sus cálculos, pero reitera que los subsidios y contribuciones no fueron incluidos en la base gravable estimada por el Municipio y la parte demandante no ha probado lo contrario; 13. Es indudable que la actividad de transmisión y conexión de energía eléctrica constituye un hecho gravable del impuesto de industria y comercio y así lo reconoce la parte actora y tampoco existe divergencia respecto a la norma aplicable al impuesto de industria y comercio de la actividad de transmisión y conexión de energía, estando el motivo de discrepancia en la propiedad y ubicación de la subestación que da origen al tributo; 14. La propiedad no es uno de los elementos esenciales del tributo, porque el impuesto de industria y comercio no recae sobre la propiedad sino que es un tributo que grava la actividad; 15. La actividad es diferente de la propiedad y la actividad de transmisión y conexión de energía eléctrica esta asociada al transporte de energía por las redes de alto voltaje y a los equipos de conexión de alto voltaje, por eso se incluye en ella el concepto de distribución de energía que es el transporte que se hace por redes de voltajes inferiores a 220Kvh; 16. No se puede afirmar que EBSA sea o tenga que ser la propietaria del sistema de transmisión con el que se presta el servicio al usuario DIACO en Tuta, ni se requiere para la realización de la actividad de la propiedad y no es lo mismo la remuneración de la propiedad que la remuneración de la actividad, además que el impuesto recae sobre los ingresos de la actividad no sobre la propiedad, ni debe entenderse que lo gravado con el impuesto sea la subestación con exclusión de las redes y demás equipos; 17. El motivo de revisión de la declaración privada del contribuyente por parte del Municipio se centra en la transmisión y conexión de la energía suministrada por ISAGEN a la empresa DIACO, transacción comercial que está debidamente probada; 18. Dice que no cae duda que la acepción "Distribución" no se refiere a la distribución domiciliaria al usuario final o actividad de servicio público domiciliario, que es realizado directamente por ISAGEN al usuario final DIACO, sino a la distribución de electricidad definida como el transporte de energía por redes de voltajes inferiores a 220 Kvh, que es realizada por el agente EBSA, según aparece en las facturas emitidas por ISAGEN y, EBSA fue quien en calidad de agente transmisor y representante de las unidades constructivas de DIACO, quien prestó el servicio de transmisión y conexión; 19. No puede ampararse la demandante en la consabida divergencia de criterios para tornar en ineficaz una sanción que de por sí va atada a la inexactitud y extemporaneidad de la declaración, es decir que, si resulta procedente la modificación de la base gravable y la consecuente determinación oficial del tributo esto lleva aparejado la inexactitud que deriva la sanción y, 20. No es el nombre de la actividad el objeto de discusión sino el monto de su base gravable, el cual se encuentra documentado en el reporte SUI que obra en el expediente y que puede ser consultado en la página web prevista al efecto.

MINISTERIO PÚBLICO. No se pronunció.

IV. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

1. DIFERENCIAS Y PROBLEMAS JURÍDICOS:

En éste punto es de mencionar que al momento de Fijar el Litigio, ésta instancia determino como diferencias y problemas jurídicos los siguientes:

Diferencias:

- Si la base gravable que fue liquidada y declarada por la Empresa de Energía de Boyacá EBSA S.A E.S.P, a favor del Municipio de Tuta, por concepto del impuesto de industria y comercio correspondiente el 5º periodo del año 2009, se encuentra acorde con la normatividad tributaria vigente que rige a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios; o si, por el contrario la declaración bimestral de retención y autoretención del impuesto de industria y comercio presentada no se ajusta a la realidad porque allí no se declaran los ingresos relacionados con la actividad de transmisión y conexión de energía que presta en esa jurisdicción.
- La base gravable de la EBSA S.A ESP determinada para liquidar el impuesto de industria y comercio debe calcularse sobre el valor promedio mensual facturado en el Municipio de Tuta, en donde se prestó el servicio al usuario final, es decir sobre la actividad de servicio público domiciliario, O además incluye los valores reportados en las facturas que ISAGEN expidió a DIACO por el servicio de TRANSMISIÓN de energía eléctrica, es decir, por el transporte de energía por las redes de transmisión hasta la subestación de la empresa DIACO S.A ubicada en esa jurisdicción, aun cuando la Empresa de Energía no sea la propietaria de dicha subestación.
- La Empresa de Energía de Boyacá S.A ESP debe pagar en el Municipio de Paipa el impuesto de industria y comercio por la actividad de transmisión de energía suministrada a DIACO S.A por tener subestaciones de su propiedad en dicha localidad; O si por el contrario la debe declarar y pagar en el Municipio de Tuta, si se considera que para efectos de determinar la base gravable de dicho impuesto por la actividad de transmisión y conexión, se tienen en cuenta los ingresos en los Municipios donde se encuentre ubicada la Subestación, además porque a pesar que EBSA posea subestaciones en Paipa, no es allí donde percibe los ingresos cuya tributación persigue el ente territorial accionado, puesto que la venta de energía a DIACO ocurrió en jurisdicción de Tuta y no de Paipa.
- Para los distribuidores de energía eléctrica existe una regla especial de tributación que supera el alcance de la norma municipal, prevista para el sistema general de causación del impuesto de industria y comercio; o si por el contrario las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios no tienen un tratamiento especial en materia tributaria.
- Si la Declaración Privada del impuesto de industria y comercio, presentada por la EBSA S.A ESP al Municipio de Tuta – Secretaría de Hacienda-, correspondiente al quinto bimestre de 2009, se encuentra en firme, al no haberse notificado el requerimiento especial de conformidad con el artículo 714 del Estatuto Tributario¹, o si por el contrario esta se efectuó en debida forma.

1 Art. 714. Firmeza de la liquidación privada.

La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

- Si la radicación del recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión presentado por la EBSA S.A ESP por vía electrónica es válida, por así señalarlo el artículo 77 del CPACA, o si por el contrario, está fue ajustada al ordenamiento jurídico que rige la materia, esto es al Estatuto Tributario.
- La sanción por inexactitud y la liquidación de intereses moratorios tampoco han debido fijarse en la liquidación oficial de revisión, porque la declaración privada no incluyo datos falsos, equivocados o incompletos, y se cumplieron las obligaciones tributarias en el Municipio de Tuta, O si por el contrario estas se ajustan a derecho, pues en criterio de la parte accionada en la declaración privada presentada por EBSA S.A ESP, no se declaró la base gravable de la actividad de transmisión y conexión de energía, por esta razón existió la omisión de ingresos que acarrea la imposición de estas sanciones.

En cuanto a los problemas jurídicos se determinaron los siguientes:

- ¿Cuál es la base gravable del impuesto de industria y comercio a cargo de la Empresa de Energía de Boyacá S.A. E.S.P., por concepto de la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica, para el bimestre 5° del año gravable 2009 en el Municipio de Tuta?
- ¿El acto demandado, por el cual se profiere una liquidación de revisión, se aviene a las normas en que debería fundarse?
- ¿Se encuentra la Empresa de Energía de Boyacá- EBSA S.A. ESP obligada a declarar por concepto de impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tuta, teniendo como hecho generador la distribución – transmisión de energía eléctrica, por el suministro que se hace de energía a la empresa DIACO S.A, a través de una subestación que es de propiedad de esta última y que se encuentra ubicada en jurisdicción del Municipio de Tuta?
- ¿Cuáles son los gravámenes sobre los que debe ser calculado el impuesto de industria y comercio causado por la distribución de energía eléctrica?
- ¿La base gravable que fue liquidada y declarada por la Empresa de Energía de Boyacá EBSA S.A E.S.P, a favor del Municipio de Tuta, por concepto del impuesto de industria y comercio correspondiente el 5° periodo del año 2009, se encuentra acorde con la normatividad tributaria vigente que rige a las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, especialmente en cuanto a la actividad correspondiente al servicio público domiciliario de energía eléctrica?
- ¿La base gravable de la EBSA S.A ESP determinada para liquidar el impuesto de industria y comercio debe calcularse sobre el valor promedio mensual facturado en el Municipio de Tuta, en donde se prestó el servicio al usuario final, es decir sobre la actividad de servicio público

También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó.

domiciliario, o además incluye los valores por la actividad de transmisión y conexión debido al transporte de energía por las redes de transmisión hasta la subestación de la empresa industrial DIACO S.A ubicada en esa jurisdicción, aun cuando la Empresa de Energía no sea la propietaria de dicha subestación?

2. POSTURA DEL DEMANDANTE Y DEL DEMANDADO:

La parte actora afirma que el Municipio de Tuta, efectúa una interpretación equivocada de las normas aplicables, lo que conllevó a una errada aplicación de las mismas que lleva a concluir que es sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio por la actividad de transmisión y distribución de energía eléctrica, además que la base gravable de la liquidación privada es correcta.

Por su parte la demandada dice que, la demandante efectivamente realizó la actividad de transmisión y distribución, aspecto que es relevante para determinar la obligación del pago del impuesto de industria y comercio, sin importar la propiedad de la subestación DIACO TUTA, razón por la cual la base gravable reportada por la demandante en la liquidación privada es incorrecta.

3. HECHOS PROBADOS:

De las pruebas obrantes en el plenario es posible observar por el Despacho los siguientes aspectos:

En primer lugar es de manifestar que en la Audiencia Inicial se dieron por establecidos los siguientes hechos, i. bien por afirmarse en la demanda y la contestación o bien, ii. por existir elementos de convicción en el plenario que así lo demostraban. Respecto a éstos puntos es de mencionar no existió objeción por las partes (Folio 487). Asimismo iii. Es posible observar los medios de convicción allegados al plenario en el desarrollo del proceso.

En lo que alude al primero de los tópicos se dijo que:

- La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P, presentó declaración bimestral de retenciones y autoretenciones del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Tuta, por el quinto bimestre del año gravable 2009, mediante formulario R 0488, cancelando el valor del impuesto el día 21 de diciembre de 2009, allí declaró una base gravable por la actividad de distribución de energía eléctrica por la suma de \$ 131.426.000, liquidando una auto retención del impuesto de industria y comercio por valor de \$ 1.314.000, sanción por valor de \$131.000, e intereses de mora por la suma de \$ 38.000.
- La Secretaría de Hacienda Municipal de Tuta, mediante Resolución No. 2010-015 del 27 de enero de 2010, dictó emplazamiento para corregir la declaración de retenciones y autoretenciones del impuesto de industria y comercio correspondiente al quinto bimestre de 2009, argumentando que desde su punto de vista, los ingresos declarados no corresponden a la realidad, pues con investigaciones preliminares y de acuerdo a las facturas de venta expedidas por ISAGEN S.A E.S.P a la empresa DIACO (planta Tuta), correspondientes a los meses de septiembre y octubre de 2009, se discrimina el concepto de Distribución al agente EBSA, constatando, según el Municipio que se causó un ingreso adicional a favor de EBSA, por la prestación del servicio de

TRANSMISIÓN de energía eléctrica en el Municipio de Tuta; adicionalmente se dijo que no coinciden con los valores que reposan en la base de datos del SUI, por lo que según la alcaldía de Tuta se encuentra gravado con el impuesto de industria y comercio, de conformidad con el artículo 51 de la ley 383 de 1997 y ley 14 de 1983.

- EBSA dio respuesta al emplazamiento anteriormente mencionado, mediante escrito radicado el 1º de marzo de 2010.
- La Secretaría de Hacienda Municipal de Tuta mediante resolución No 2012 – 005 de fecha 5 de marzo de 2012, profirió requerimiento especial para corregir la declaración de retenciones y autoretenciones del Impuesto de Industria y Comercio, correspondiente al quinto bimestre de 2009, en la que aduce que existen ingresos de EBSA no declarados en la auto declaración del impuesto de industria y comercio de dicho periodo, correspondientes a la prestación del servicio de Transmisión – Distribución; de la misma manera el Municipio de Tuta, ordena que EBSA corrija la citada declaración. La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P., dio respuesta al requerimiento especial el día 12 de junio de 2012.
- Mediante Resolución No. 2012 – 102 del 15 de noviembre de 2012, el Municipio accionado profirió liquidación oficial de revisión, modificando la base de retención de \$ 131.426.000 a \$ 775.069.944, resultando un valor total a pagar de \$ 17.535.000 pesos.
- La EBSA S.A E.S.P, interpuso recurso de reconsideración contra la resolución No 2012 – 102 de noviembre 15 de 2012, el cual fue radicado vía correo electrónico al correo oficial de la alcaldía de Tuta, el día 21 de enero de 2013, fecha límite para la interposición del mismo.
- El anterior recurso se radicó también en físico el día 22 de enero de 2013, de conformidad con el artículo 53 y 77 del CAPACA. EBSA debió hacerlo de esta manera porque mediante acto administrativo 03 de fecha 17 de enero de 2013 el Municipio de Tuta se modificó el horario de atención al público para el día 21 de enero de 2012, restringiéndolo de 8 am a 2 pm, lo que imposibilitó radicar el recurso en el horario normal de atención.
- La Alcaldía de Tuta expidió la resolución 2013 – 026 de 16 de abril de 2013, por medio de la cual se resolvió un recurso de reconsideración, denegándolo por extemporaneidad, aduciendo que lo denegaba, de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva y que confirmaba en su integridad el acto recurrido. La EBSA S.A E.S.P. se notificó de la anterior resolución, el día 17 de abril de 2013.

En cuanto al segundo aspecto es de mencionar lo siguiente:

1. La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P., a través del formulario R – 0488, presentó ante la Alcaldía Municipal de Tuta declaración bimestral de retención y auto – retención del impuesto de industria y comercio por el quinto bimestre del periodo gravable del año 2009, indicando como valor a pagar la suma de \$ 1.483.000 (Folio 118). En dicho documento se declaró una base gravable por la actividad de distribución de energía eléctrica por la suma de \$131.426.000, y se liquidó una auto-retención del impuesto de industria y comercio por \$ 1.314.000,

sanción por valor de \$ 131.000, e intereses de mora por \$ 38.000. El citado impuesto fue cancelado el 21 de diciembre de 2009 (folio 119).

2. El Municipio de Tuta – Secretaría de Hacienda, mediante resolución No 2010 – 015 de fecha 27 de enero de 2010, dictó emplazamiento para corregir la declaración bimestral de retención y autoretención del impuesto de industria y comercio, correspondiente al Bimestre 5 del año 2009, presentada por el contribuyente Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P (folios 120 - 121).
3. La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P, en escrito radicado el 01 de marzo de 2010 ante el Municipio de Tuta dio respuesta al anterior emplazamiento (folios 122 y ss).
4. La Secretaría de Hacienda del Municipio de Tuta, a través de resolución No 2012 – 005 calendada el 5 de marzo de 2012, profirió requerimiento especial al Contribuyente EMPRESA DE ENERGÍA DE BOYACÁ S.A E.S.P – EBSA, para que dentro del término perentorio de 3 meses, posteriores a la notificación de dicho acto, proceda a CORREGIR su declaración de auto retención del impuesto de industria y comercio, correspondiente al 5º Bimestre del año gravable de 2009, en los puntos expuestos en la parte motiva del referido acto administrativo (folios 314 y ss).
5. La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P, con escrito radicado el 12 de junio de 2012, da respuesta al requerimiento especial signado el 5 de marzo de 2012, contenido en la resolución No 2012-005 (folios 64 a 76).
6. La Secretaría de Hacienda del Municipio de Tuta, a través de resolución No 2012 -102 de fecha 15 de noviembre de 2012, profirió liquidación oficial de revisión de la declaración de autorretención de impuesto de industria y comercio al contribuyente EMPRESA DE ENERGÍA DE BOYACÁ S.A E.S.P, correspondiente al Bimestre 5º del año gravable 2009, modificando la base de retención de \$ 131.426.000 a \$ 775.069.944. En el citado documento se indica como base gravable las siguientes actividades: i) servicio público de energía eléctrica, y ii) transmisión y distribución de energía eléctrica; además se liquida sanción por inexactitud por impuestos y por sanciones, en definitiva arrojo como un valor total a pagar la suma de \$ 17.535.000. (Folios 77 a 93).
7. La Empresa de Energía de Boyacá S.A E.S.P, interpuso recurso de reconsideración contra la resolución No 2012-102 de fecha 15 de noviembre de 2012, emitida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Tuta, por medio de la cual se profirió liquidación oficial de revisión. El escrito lo allego ante la entidad accionada por vía electrónica el día 21 de enero de 2013 (folio 180 y 274), y el 22 de enero del año 2013 lo radico en físico ante el ente territorial demandado (folio 95).
8. La Secretaría de Hacienda del Municipio de Tuta, mediante resolución No 2013 – 026 de fecha 16 de abril de 2013, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la EBSA contra la resolución No 2012 – 102, por la cual se profirió la liquidación oficial de revisión de retención y autorretención del Impuesto de Industria y Comercio, correspondiente al periodo gravable 2009-Bimestre 5, en la parte resolutive de dicho acto administrativo se consignó ***“ARTÍCULO 1.- Deniéguese el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución No 2012 – 102 expedida el 15 de noviembre de 2012,***

por las razones expuestas en la parte motiva del presente acto y en su lugar confirmese en su integridad del acto recurrido". (Folios 181 a 184), decisión notificada a La Empresa de Energía accionante el 17 de abril de 2013 (folio 185).

Respecto a los medios de convicción que obran en el plenario, con ocasión de las pruebas decretadas e incorporadas, se encuentra por el Despacho como tercer punto lo siguiente:

- La subestación ubicada en las instalaciones de DIACO S.A. TUTA, es de propiedad de DIACO S.A., siendo el operador de la red EBSA S.A. E.S.P. (Folio 495).
- A folio 501 encuentra ésta Instancia el Decreto 067 del 16 de septiembre de 2009, que establece el horario de atención al público y el horario laboral para los funcionarios de la Rama Ejecutiva de la Administración Central del Municipio de Tuta: Los días lunes a jueves de 8 a.m. a 1 p.m. y de 2 p.m. a 5 p.m., los días domingos de 8 a.m. 1 p.m. y en las semanas que incluyan lunes festivos se laborará el día viernes en jornada de 8 a.m. a 1 p.m. y de 2 p.m. a 5 p.m.
- A folios 504 a 508 se observa copia de los conceptos No 029314 del 29 de septiembre de 2005 y 007572 del 25 de marzo de 2010, remitidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

4. SUPUESTOS JURÍDICOS PARA RESOLVER.

- 4.1.** Aborda primeramente ésta Instancia, lo que corresponde al proceso tributario, más concretamente a las liquidaciones de aforo y de revisión. Así, es de considerar que el Consejo de Estado en Sentencia de fecha 4 de febrero de 2010, Radicación No 16921, hizo alusión a éste aspecto señalando que, dentro de las liquidaciones oficiales de impuestos se encuentran las dos enunciadas, es decir aforo y revisión.

La liquidación de aforo. Ésta tiene por objeto que la administración determine la obligación tributaria a cargo del contribuyente, cuando éste no ha cumplido con el deber de declarar, estando obligado a ello (Artículo 717 del Estatuto Tributario). El trámite previo a la liquidación de aforo es la expedición previa del emplazamiento para declarar y la imposición de sanción por no declarar (Artículos 643, 715 y 716 ibídem).

La liquidación de revisión. Tiene por finalidad modificar, por una sola vez, las declaraciones privadas de los contribuyentes, para lo cual es necesaria la expedición del requerimiento especial (Artículos 702 y 703 del Estatuto Tributario).

El presupuesto para la práctica de la liquidación de aforo, es la inexistencia de la declaración a cargo del obligado, y para la de revisión, por el contrario, la existencia de aquella, con el fin de modificar oficialmente su contenido.

En el anterior orden de ideas, se encuentra dentro del trámite adelantado a efecto de establecer el tributo materia de las diligencias, lo siguiente:

A folio 271 se observa el Formulario R 0488 de declaración bimestral de retención y auto-retención en la fuente impuesto de Industria y Comercio, presentado por la demandante en lo que corresponde al año 2009, bimestre 5,

como agente auto-retenedor lo siguiente:

Nombre de actividad: Distribuidora de energía eléctrica, base: \$131.426.000, tarifa: 10 * 1000, autoretencción: \$1.314.000.

Total retenciones efectuadas: \$1.314.000, más sanciones: \$131.000, total a cargo: \$1.445.000.

Valor a pagar: \$1.445.000, intereses de mora: \$38.000, **total a pagar: \$1.483.000.**

A folio 291 de otra parte se vislumbra la Resolución No 2012-102 de fecha 15 de noviembre de 2012, por la cual se profiere una liquidación de revisión que dispone:

Base de retención: \$775.069.944 (Base gravable por la actividad de prestación de servicios públicos domiciliarios – Folio 53 y Base gravable de la actividad de transmisión y distribución de energía eléctrica – Folio 55), servicio público de energía eléctrica: \$2.117.000, transmisión y distribución de energía eléctrica: \$5.634.000, total auto-retenciones: \$7.751.000, más sanciones extemporaneidad \$775.000, total a cargo: \$8.526.000, pagos: \$1.483.000, valor a pagar: \$7.043.000.

Se adiciona: Sanción de inexactitud por impuestos: \$10.299.000, sanción de inexactitud por sanciones: \$193.000, **total a pagar: \$17.535.000.**

Así las cosas, mientras que (Sin incluir sanciones e intereses) la Demandante considera que la base gravable de la declaración asciende a la suma \$131.426.000 con un impuesto a pagar de \$1.314.000, la Demandada considera que la base gravable por las dos actividades enunciadas (Servicios públicos domiciliarios y transmisión y distribución de energía eléctrica) es de \$775.069.944 con un impuesto a pagar de \$7.751.000.

Se plantean en la demanda dos pretensiones principales: La primera en cuanto a la declaratoria de extemporaneidad del recurso de reconsideración, caso en el cual debe ordenarse que la Demandada se pronuncie en su totalidad sobre los argumentos del mismo y la segunda, en cuanto a la firmeza de la declaración privada y la declaratoria de paz y salvo de la demandante.

Por lo visto, debe ésta instancia determinar sí, el recurso de reconsideración fue o no extemporáneo con las consecuencias que ello conlleva (Pretensión primera de la demanda) y sí, conforme a las normas sustanciales aplicables y a las pruebas obrantes en el plenario, cuál es la liquidación correcta para efecto de establecer el tributo del impuesto de industria y comercio (Pretensión cuarta de la demanda) y, sí la misma fue adecuadamente determinada (La privada o la liquidación de revisión). El primero es un asunto adjetivo o procesal, en tanto que el otro es de índole material o sustancial.

- 4.2. La Resolución No 2013-026 del 16 de abril de 2013 que deniega el recurso de reconsideración por extemporaneidad en contra de la Resolución No 2012-102 por la cual se profiere una liquidación de revisión, conforme a la

pretensión primera de la demanda (Folio 8).

- A. Se observa en éste aspecto que a folio 212 en la Resolución No 2013-026 se afirma por la demandada que, debe definirse la validez del recurso de reconsideración presentado el día 22 de enero de 2013, a pesar que en el oficio remisorio se afirma haberlo radicado el día 21 de enero del mismo año por correo electrónico; que las disposiciones procedimentales del CPACA – Ley 1437 de 2011, referentes a la notificación electrónica no resultan aplicables porque las normas de procedimiento tributario contenidas en el estatuto de rentas municipal y el estatuto tributario nacional, son de aplicación preferente y allí no se contempla la notificación electrónica, luego procede tener el recurso como extemporáneo.

Asimismo dice que el artículo 563 del ET versa sobre las formas de notificación de las actuaciones de la administración y no sobre la actuación del contribuyente hacia la administración; que de ser aplicable la Ley 1437 de 2011, el contribuyente debió solicitar se registrara la dirección electrónica y en las actuaciones surtidas ante la administración el contribuyente y hoy demandante, manifestó de manera clara que recibiría notificaciones en la Carrera 10 No 15-87 de Tunja, luego concluye que no optó por la notificación electrónica.

Así en la Resolución No 2013 – 026 se concluye que se deniega el recurso interpuesto de reconsideración, relevándose resolver de fondo los demás motivos de inconformidad y que, contra la misma no procede recurso alguno.

En ésta instancia como se advirtió, la parte actora al disentir de la declaratoria de extemporaneidad del recurso de reconsideración, solicita se ordene a la Demandada se pronuncie en su totalidad sobre los argumentos del mismo.

- B. En éste punto, el inciso 3º del artículo 2º del CPACA prevé que, las autoridades deben sujetar sus actuaciones a los procedimientos que se establecen en dicho Código, sin perjuicio de los procedimientos regulados en leyes especiales, así como que, en lo no previsto en las mismas se aplicarán las disposiciones del CPACA.

En éste sentido se aprecia que, en caso de normas especiales que regulen un tema se aplican ellas y en lo no previsto en las disposiciones especiales se aplican las normas del CPACA. Éste aspecto se considera es concordante con lo dispuesto en el artículo 10 del Código Civil, conforme al cual la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.

Al respecto puede observarse Sentencia del Consejo de Estado² de fecha 19 de agosto de 2010, donde coligió que: *Las normas del Código Contencioso Administrativo que reglamentan los procedimientos administrativos se aplican a las diferentes autoridades cuyos procesos no se regulen por leyes especiales y en el caso en que tengan leyes*

² Sección Cuarta, Radicación No 25000-23-27-000-2006-01253-01(16707).

especiales, en lo no previsto en ellas se aplican las disposiciones de esta codificación, siempre que sean compatibles.

Observada así la Resolución No 2013 – 026 que resuelve el recurso de reconsideración, negándolo por extemporáneo, se aprecia que se cita el artículo 563 del ET que dispone:

La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la Administración de impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la Administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.

Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados en el inciso anterior, los actos de la Administración le serán notificados por medio de publicación en un diario de amplia circulación.

Conforme a lo anterior, se aprecia que le asiste en principio razón a la demandada cuando afirma que dicha norma se refiere a las formas de notificación de las actuaciones de la administración y no sobre la actuación del contribuyente hacia la administración.

- C. De otra parte se observa que en la Resolución No 2012 – 102 que profiere la liquidación de revisión, se menciona en el artículo 3 que contra ella procedía el Recurso de Reconsideración, que debería interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación y de conformidad con lo dispuesto en el estatuto municipal de rentas y el artículo 720 y S.S. del ET.

A folio 3 de la demanda se afirma que la Resolución No 2012 – 102 se notificó el día 21 de noviembre de 2012, lo cual es concordante con lo visto a folio 94 en el oficio con el que se entregan las resoluciones de liquidación de revisión en la fecha anotada. De ahí que los dos meses para presentar el Recurso de Reconsideración iniciaban a contarse a partir del día 21 de noviembre de 2012 y hasta el día 21 de enero de 2013; ello por cuanto el inciso 2º del artículo 67 del Código Civil dispone que, “El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses” y el artículo 720 del ET señala que, el recurso deberá interponerse *dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.*

En éste punto es igualmente de advertir que, si bien a folio 94 se informa que se notifica el día 21 de noviembre de 2012, también lo es que ésta se efectuó a las 5:48 P.M., esto es fuera del horario del Municipio de Tuta para atención al

público (O en horario inhábil) si se tiene en cuenta que como advierte la parte actora para el día 21 de enero de 2013 (Folio 187) el horario fue de ocho (8:00) de la mañana a dos (2:00) de la tarde en jornada continua y además se encuentra por ésta Instancia que en forma normal (Folio 501) el horario de la administración municipal era de ocho (8:00) de la mañana a una de la tarde (1:00) y de dos (2:00) de la tarde a cinco (5:00) de la tarde.

No obstante lo anterior en éste punto ha dicho el Consejo de Estado³ en proveído del 25 de octubre de 2006, que la presentación fuera de un horario hábil no afecta el plazo, si se radica el día en que vence. Así ha manifestado:

Cabe precisar que el hecho de que el escrito haya llegado vía fax 26 minutos después de haber cerrado la atención al público, no lo convierte en extemporáneo por cuanto llegó antes de que terminará el día en que venció el término y es más, antes de que terminara el horario de trabajo de los despachos judiciales en esta Corporación, esto es, antes de la 5 p.m. El estudio sistematizado de las normas que establecen la preclusión de los términos a la media noche del día en que se vencen, con aquellos que otorguen validez a los mensajes de datos, los cuales para su llegada al juzgado o tribunal de destino, no requiere que el juzgado se encuentre en el horario hábil o en el horario de atención al público, permite concluir que si el memorial llega vía fax antes de la media noche del día en que se vence el término, ha de entenderse su aducción al proceso como oportuna.

De lo anterior se infiere que si el plazo para presentar el Recurso de Reconsideración debía iniciar el día de la notificación, esto es el día 21 de noviembre de 2012, el mismo número del cual habla el Código Civil es el 21 de enero de 2013.

En éste caso se encuentra que, el recurso de reconsideración se entregó en medio físico el día 22 de enero de 2013 ante la Alcaldía Municipal de Tuta (Folio 95), coligiéndose así que por éste aspecto el Recurso no fue interpuesto en forma escrita en el plazo de los dos meses requerido.

En éste punto el Consejo de Estado⁴ en Sentencia de fecha 23 de abril de 2009 manifestó:

La Sala mediante sentencia de 30 de agosto de 2007, dictada dentro del proceso 15517 con ponencia de la doctora Ligia López Díaz, analizó la forma como debía contarse el término para interponer el recurso de reconsideración del artículo 720 del Estatuto Tributario, para lo cual expuso las siguientes consideraciones, que ahora se reiteran: Para establecer la forma como se deben contabilizar los términos se acude al Código de Régimen Político y Municipal, comoquiera que ni el Estatuto Tributario ni el Código Contencioso Administrativo, contienen una regulación sobre el tema, pues, las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, se aplican “en general a cualesquiera plazos o términos prescritos en las leyes o en los actos de las autoridades nacionales, salvo que en las mismas leyes o actos se disponga

³ Sección Tercera, Radicación No **25000-23-26-000-2002-00389-01(32210)**.

⁴ Sección Cuarta, Radicación No **25000-23-27-000-2005-00552-01(16536)**.

expresamente otra cosa”(art. 59). El artículo 59[1] citado establece que “Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención legal, se entenderá que terminan a la media noche del último día del plazo. Por año y mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal”; y el inciso segundo prevé que “El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 ó 31 días, y el plazo de un año de 365 ó 366 días según los casos”. Cuando se trata de términos de “meses” o “años”, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina. Por ello, cuando la norma se refiere, en este caso, al “primer día de plazo” significa la fecha de la notificación o el del acto procesal que es el punto de partida para el inicio del cómputo del término que no está establecido en días.

Y en Sentencia de fecha 30 de agosto de 2007, Radicación No **25000-23-27-000-2002-01477- 01(15517)** dijo:

De acuerdo con todo lo expuesto, en el presente caso, la notificación de la liquidación oficial se llevó a cabo el 4 de enero de 2002, por lo que el plazo de dos meses para interponer el recurso de reconsideración finalizó el lunes 4 de marzo de 2002, día hábil corriente. Toda vez, que el recurso se interpuso el viernes 8 de marzo de 2002, lo fue por fuera de la oportunidad legal prevista en el artículo 720 del Estatuto Tributario y en consecuencia era procedente su inadmisión. Cabe advertir que no es aplicable al caso, el artículo 283 de la Ley 223 de 1995 que adicionó el parágrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario, permitiendo acudir a la jurisdicción sin que sea necesario interponer previamente el recurso de reconsideración, dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial. Lo anterior porque la demanda se presentó el 18 de octubre de 2002, por fuera de este plazo legal. La contabilización de los términos establecidos en el Estatuto Tributario, como es el caso del artículo 720, es diferente a los de caducidad de las acciones administrativas contemplados en el artículo 136 del Código Contencioso Administrativo, porque en el primer caso la norma señala como el “primer día del plazo” el de la notificación mientras que el término para presentar las demandas contenciosas empieza a correr “a partir del día siguiente al de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto, según el caso.”

Ahora bien se establece que, también el día 21 de enero de 2013 se remitió por la demandante vía correo electrónico el recurso de reconsideración contra la Resolución No 2012 – 102 (Folio 180), por lo que se afirma por la EBSA debió ser tramitado; no obstante como se analizó anteriormente, el CPACA es aplicable en el caso en que no exista un procedimiento especial y en el caso de marras existe un procedimiento especial regulado en el artículo 720⁵ del ET, que

⁵ Allí se prevé en el inciso 2º que, *El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.*

no contempla la presentación mediante correo electrónico del recurso de reconsideración; aspecto que igualmente se predica de la posibilidad de interposición de recursos de vía gubernativa o de reposición, el cual aun en gracia de discusión no es obligatorio para agotar vía gubernativa.

De lo dicho se concluye que el recurso presentado fue extemporáneo, tal como fue afirmado en la Resolución No 2013 – 026 del 16 de abril de 2013, razón por la cual no es del caso acceder a las pretensiones uno a tres de la demanda.

- 4.3. La presunta vulneración de los artículos 705 y 714 del ET, toda vez que se manifiesta en la demanda (Folio 13) se expidió el requerimiento especial sin competencia por el factor temporal, ya que solo lo podía hacer la administración hasta el día 21 de diciembre de 2011.

En éste aspecto menciona la demandada que, si bien acierta el demandante en lo referente al plazo establecido por el artículo 705 del ET, no menos cierto resulta la suspensión del término para notificar el requerimiento de que trata el artículo 706 del mismo estatuto.

Observados los artículos 705, 706 y 714 del Estatuto Tributario se encuentra que las mencionadas normas disponen en su orden:

ARTICULO 705. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.

ARTÍCULO 706. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

Cuando se practique inspección tributario de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguientes a la notificación del emplazamiento para corregir.

ARTICULO 714. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de

*presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha
notificado requerimiento especial.*

*También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término
para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó.*

En el presente caso se observa que la declaración del año 2009-5 se presentó el día 21 de diciembre de 2009 (Folio 376) de donde se infiere que el plazo iba hasta el día 21 de diciembre de 2011 como es afirmado por la demandante; no obstante lo anterior, a folio 53 en la Resolución No 2012 – 005 del 5 de marzo de 2012 se advierte que mediante auto de fecha 9 de mayo de 2011, se ordenó realizar inspección tributaria a la demandante, de donde resulta para el Despacho aplicable el artículo 706 del ET en cuanto a que, el término para notificar el requerimiento especial se suspenderá, entre otras razones, cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

Así las cosas, el término para notificar el requerimiento especial iba hasta el día 21 de marzo de 2012 y como se dispuso el día 5 de marzo de 2012 (Folio 314) y notificado el día 12 de marzo de 2012 (Folio 63), se concluye que éste cargo tampoco tiene vocación de prosperidad.

En éste aspecto, el Consejo de Estado⁶ ha observado:

Conforme con lo anterior, la inspección tributaria tiene como finalidad recaudar distintos medios de prueba, tales como testimonios y documentos, y en desarrollo de la misma se puede decretar también una “inspección contable”. Sobre el particular, la actuación que suspende el término para notificar el requerimiento especial es la notificación del auto que decreta la “inspección tributaria”, y no la práctica de la inspección contable, por así disponerlo expresamente el artículo 706 del Estatuto Tributario.

Una vez determinado lo anterior, procede el Despacho al estudio de las restantes pretensiones de la demanda, esto es la solicitud de declaratoria de nulidad de la Resolución No 2012 – 102 del 15 de noviembre de 2012, “Por medio de la cual se profiere una liquidación de revisión”; aspecto éste de alcance material o sustancial. Conforme a ello i. se estudiarán las normas relevantes así como los supuestos a tener en cuenta para el presente y seguidamente ii. se procederá al estudio del caso concreto.

Valga mencionar que, si bien se ha establecido que el Recurso de Reconsideración fue extemporáneo, debe tenerse en cuenta que el parágrafo del artículo 720 del ET prevé que, *Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial*, y en el presente caso el requerimiento especial se profirió mediante Resolución No 2012 – 005 del 5 de marzo de 2012 (Folio 314), ante la cual

⁶ Sección Cuarta, Sentencia del 31 de mayo de 2012, Radicación No 76001-23-31-000-2004-02933-01(18135).

la demandante se pronunció el día 12 de junio de 2012 (Folio 292) y pese a ello se profirió la liquidación de revisión mediante Resolución No 2012 – 102 de fecha 15 de noviembre de 2012 (Folio 275).

El Consejo de Estado⁷ en éste aspecto se ha pronunciado manifestando que, *entre los presupuestos procesales de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se encuentra el relacionado con el agotamiento de la vía gubernativa mediante "acto expreso" o presunto por silencio negativo, consagrado en el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo, tal y como fue subrogado por el artículo 22 del Decreto 2304 de 1989. De acuerdo con el artículo 63 ib, la vía gubernativa se entiende agotada cuando contra los actos administrativos no proceda ningún recurso y cuando los interpuestos se hayan decidido. Por su parte, el artículo 720 del Estatuto Tributario prevé que contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas, y demás actos proferidos por la DIAN, procede el recurso de reconsideración, el cual se interpondrá dentro de los dos meses siguientes a la notificación del respectivo acto. El párrafo de la misma norma señala que cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial. Se tiene entonces que con la contestación en debida forma del requerimiento especial es posible, con relación a las liquidaciones oficiales, acudir directamente al ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo correspondiente, pues se entiende cumplido el presupuesto procesal de agotamiento de la vía gubernativa. Conforme al artículo 707 del Estatuto Tributario, el requerimiento especial se entiende "atendido en debida forma" cuando el contribuyente presenta ante la administración correspondiente y dentro del término legalmente establecido un escrito donde manifieste sus objeciones, solicite pruebas, o subsane las omisiones que le permita la ley.*

- 4.4. El impuesto de industria y comercio en materia del negocio de transmisión de energía eléctrica se rige por normas especiales.

Primeramente es de señalar que el artículo 338 de la Carta Política dispone:

*En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. **La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.***

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales

⁷ Sección Cuarta, Sentencia del 9 de diciembre de 2010, Radicación No **08001-23-31-000-2004-00635-01(17132)**.

costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Ahora bien, en Sentencia de fecha 4 de febrero de 2010, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, Rad (16921), siendo Magistrado Ponente el Dr. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, advirtió que, el impuesto de industria y comercio sobre el servicio público domiciliario de energía eléctrica y las actividades complementarias al mismo se encuentran reguladas, de manera **íntegra**, en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y en el artículo 51 de la ley 383 de 1997 y, por eso, **esas normas se aplican de preferencia sobre la Ley 14 de 1983.**

De la Ley 56 de 1981 se observa por ésta instancia principalmente:

Artículo 7º.- 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 central generadora. Ver: Artículo 14 y ss. Decreto Nacional 2024 de 1982

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

b) Las entidades públicas que realicen obras de acueductos, alcantarillados, riegos, o simple regulación de caudales no asociada a generación eléctrica, no pagarán impuestos de industria y comercio.

c) Las entidades propietarias de explotaciones de canteras o minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos podrán ser gravadas con impuesto de industria y comercio, por los respectivos municipios, limitado al 3% del valor del mineral en boca de mina, determinado actualmente por el Ministerio de Minas y Energía. Ver: Artículo 14 y ss. Decreto Nacional 2024 de 1982

Parágrafo.- Las entidades públicas propietarias de las obras de que aquí se trata no estarán obligadas a pagar compensaciones o beneficios adicionales a los que esta Ley establece con motivo de la ejecución de dichas obras.

En lo que corresponde a la Ley 14 de 1983 se observa dice:

Artículo 32º.- 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 se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos. **Él texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006***

Artículo 33°.- El Impuesto de Industria y Comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional y obtenidos por las personas y sociedades de hecho indicadas en el artículo anterior, con exclusión de: Devoluciones ingresos proveniente de venta de activos fijos y de exportaciones, recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio esté regulado por el Estado y percepción de subsidios. Ver Concepto 498/23.09.96. Dirección de Impuestos Distritales. Impuestos Distritales. CJA12201996 Concepto No. 551/11.03.97. Dirección de Impuestos Distritales. CJA12451997

Sobre la base gravable definida en este artículo se aplicará la tarifa que determinen los Concejos Municipales dentro de los siguientes límites:

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

Los municipios que tengan adoptados como base del impuesto los ingresos brutos o ventas brutas podrán mantener las tarifas que en la fecha de la promulgación de esta Ley hayan establecido por encima de los límites consagrados en el presente artículo.

*Parágrafo 1°.- **Derogado por el art. 22, Ley 50 de 1984.** Para la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo los Concejos Municipales expedirán los acuerdos respectivos antes del 30 de septiembre de 1984.*

Parágrafo 2°.- Las Agencias de Publicidad, Administradoras y Corredoras de Bienes Inmuebles y Corredores de Seguros, pagarán el Impuesto de que trata este artículo sobre el promedio mensual de ingresos brutos entendiendo como tales el valor de los honorarios, comisiones y demás ingresos propios percibido para sí.

Parágrafo 3°.- Los distribuidores de derivados del petróleo pagarán el impuesto de que trata el presente artículo sobre el margen bruto fijado por el Gobierno para la comercialización de los combustibles.

NOTA: Este artículo se encuentra incorporado en el art. 196 del Decreto Nacional 1333 de 1986 (Código de Régimen Municipal)

Artículo 34°.- Para los fines de esta Ley, se consideran actividades industriales las dedicadas a la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, reparación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

Artículo 35°.- Se entienden 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. **Él texto subrayado fue declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional, mediante Sentencia C-121 de 2006**

Artículo 36º.- Son actividades de servicios 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, mecánica, automoviliarias y afines, lavado, limpieza y teñido, salas de cine y arrendamiento de películas y de todo tipo de reproducciones que contengan audio y vídeo, negocios de montepios y los servicios de consultoría profesional prestados a través de sociedades regulares o de hecho.

Ahora bien, de acuerdo a lo prevenido en el artículo 24 – 1 de la Ley 142 de 1994 se alude a que:

Todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales:

24.1. <Aparte entre paréntesis cuadrados [...] suprimido mediante FE DE ERRATAS. El texto corregido es el siguiente:> Los departamentos y los municipios no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que [no] sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.

Por su parte los artículos 51 y 66 de la Ley 383 de 1997 prevén:

ARTICULO 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 7o. de la Ley 56 de 1981.

2. En las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación y, en la de transporte de gas combustible, en puerta de ciudad. En ambos casos, sobre los ingresos promedios obtenidos en dicho municipio.

3. En la compraventa de energía eléctrica realizada por empresas no generadoras y cuyos destinatarios no sean usuarios finales, el impuesto se

causa en el municipio que corresponda al domicilio del vendedor, sobre el valor promedio mensual facturado.

PARAGRAFO 1o. En ningún caso los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios públicos aquí mencionados, se gravarán más de una vez por la misma actividad.

PARAGRAFO 2o. Cuando el impuesto de industria y comercio causado por la prestación de los servicios públicos domiciliarios a que se refiere este artículo, se determine anualmente, se tomará el total de los ingresos mensuales promedio obtenidos en el año correspondiente. Para la determinación del impuesto por períodos inferiores a un año, se tomará el valor mensual promedio del respectivo período."

ARTICULO 66. ADMINISTRACION Y CONTROL. Los municipios y distritos, para efectos de las declaraciones tributarias y los procesos de fiscalización, liquidación oficial, imposición de sanciones, discusión y cobro relacionados con los impuestos administrados por ellos, aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional.

De otra parte es del caso hacer alusión al procedimiento tributario en el caso de las Entidades Territoriales, para lo cual valga advertir que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 refiere:

PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.

- 4.5. La posición jurisprudencial en materia del Impuesto de Industria y Comercio en las actividades que desarrollan las empresas de servicios públicos domiciliarios del servicio de energía eléctrica.

Ha tenido ocasión de pronunciarse el Consejo de Estado respecto al tópico materia de las diligencias y la armonización de las normas citadas.

Principalmente en Sentencia de fecha 27 de octubre de 2011⁸, siendo Magistrada Ponente la Dra. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA se ilustró respecto al Impuesto de Industria y Comercio, así como la aplicación de éste Tributo a las actividades que desarrollan las empresas de servicios públicos domiciliarios del servicio de energía eléctrica.

Si bien allí se refiere principalmente al negocio de la generación, si alude a las demás actividades complementarias que prestan las Empresas de Servicios Públicos de energía eléctrica y a su tratamiento tributario en materia del impuesto de industria y comercio; lo

⁸ Radicación: 15001-23-31-000-2003-02145-01 (18352) Actor: EMPRESAS PÚBLICAS DE MEDELLÍN E.S.P.

cual por su riqueza conceptual procede el Despacho a referir in extenso a efecto de centrar correctamente el tema que se debate en el sub juicio:

Acota allí el Consejo de Estado que es neurálgico para efecto de determinar el impuesto de industria y comercio, el establecer qué tipo de actividad desarrolló la Empresa en la jurisdicción del municipio beneficiario del impuesto, y en ésta forma qué norma le resulta aplicable.

Así, para efecto de establecer la obligatoriedad de la declaración del impuesto de industria y comercio, es necesario ubicar el régimen legal bajo el cual se regula la actividad de las empresas que generan y suministran energía eléctrica, para poder determinar si, las empresas generadoras y comercializadoras de energía eléctrica que la suministran a un usuario final (prestación de servicio público domiciliario), deben tributar sólo como empresas generadoras de acuerdo con la Ley 56 de 1981 o **si deben hacerlo conforme con el inciso primero del artículo 51 de la Ley 383 de 1997.**

Se alude allí que de conformidad con el artículo 14.25 de la Ley 142 de 1994, servicios públicos *"son todos los servicios y actividades complementarias a los que se aplica esta ley"*. En el artículo 14.21 *ibídem* se señalan cuáles son los servicios públicos y dentro de ellos se encuentra el de *energía*.

Según la citada ley, el **servicio público domiciliario de energía eléctrica** se define así: "Es el transporte de energía eléctrica desde las redes regionales de transmisión hasta el domicilio del usuario final, incluida la conexión y medición. También se aplicará esta ley a las actividades complementarias de generación, de comercialización, de transformación, interconexión y transmisión". (Negrillas fuera de texto).

La misma Ley 142 de 1994 define en el artículo 18, a la empresa de servicios públicos como aquella que *"tiene como objeto la prestación de uno o más de los servicios públicos a los que se aplica esta ley, o realizar una o varias de las actividades complementarias, o una y otra cosa. (...)"* (Negrillas fuera de texto).

Por consiguiente, de la normativa transcrita se puede establecer que es una empresa de servicios públicos de energía eléctrica, quien no solo presta el servicio público de energía sino que, además, realiza las actividades complementarias de ese servicio público, lo que hace que su objeto social se regule por lo dispuesto en las Leyes 142 y 143 de 1994, esta última por la cual se establece el régimen para la **generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización** de electricidad en el territorio nacional.

Ahora bien, como según lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley 142 de 1994, las empresas de servicios públicos pueden prestar uno o más servicios públicos domiciliarios y, además, realizar actividades complementarias, la misma ley les impone a las que tengan objeto múltiple, la obligación de *"llevar contabilidad separada para cada uno de los servicios que presten; el costo y la modalidad de las operaciones entre cada servicio deben registrarse de manera explícita"*, lo que indica que existe una clara diferenciación entre las distintas actividades y servicios que presten este tipo de empresas.

Una interpretación sistemática de las normas que antes se han mencionado permite concluir que el legislador al habilitar a las empresas de servicios públicos para que desarrollen diferentes actividades y que lleven contabilidad separada por cada una de ellas, su intención fue la de generar independencia no solo interna sino externa, pues la empresa, a pesar de ser un solo ente económico, **frente a cada una de las actividades se somete a las condiciones legales propias del servicio o de la actividad individualmente considerada.**

Ahora bien, en cuanto al régimen tributario, el artículo 24 de la Ley 142 de 1994, dispone que todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales y fija para el caso del impuesto de industria y comercio, entre otras reglas, la siguiente: "24.1. Los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales"

Esta norma debe ser analizada junto con el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, que dispone: **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 7o de la Ley 56 de 1981. 2. En las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación y, en la de transporte de gas combustible, en puerta de ciudad. En ambos casos, sobre los ingresos promedios obtenidos en dicho municipio. 3. En la compraventa de energía eléctrica realizada por empresas no generadoras y cuyos destinatarios no sean usuarios finales, el impuesto se causa en el municipio que corresponda al domicilio del vendedor, sobre el valor promedio mensual facturado. PARÁGRAFO 1o. En ningún caso los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios públicos aquí mencionados, se gravarán más de una vez por la misma actividad. PARÁGRAFO 2o. (...).* (Negrillas fuera de texto)

Dice así el Consejo de Estado que, el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, contiene las reglas que deben ser aplicadas a cada una de las diferentes actividades o servicios que puede desarrollar una empresa de servicios públicos, **por ello hace referencia, en su inciso primero, al servicio público domiciliario como tal** y, en los numerales, a las actividades complementarias de generación, comercialización y de transmisión y conexión que, como se vio, **deben ser tratadas independientemente por la empresa.**

Precisamente, de acuerdo con la regulación propia de las empresas de servicios públicos, el artículo 51 de la Ley 383 de 1997, para efectos del impuesto de industria y comercio, prevé unas reglas especiales para la causación, sujeto activo y base gravable de cada una de esas actividades⁹ y que para el caso de la **prestación de los servicios públicos domiciliarios se causa (i) en donde se preste el servicio al usuario final y (ii) sobre el valor promedio mensual facturado.**

De los diferentes artículos de la Ley 143 de 1994, se determinan las distintas fases que comprende la prestación del servicio público domiciliario de energía, máxime cuando, según la, Resolución 42 de 1999 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas - CREG, el servicio público de electricidad o de energía eléctrica *"comprende las actividades de generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de energía eléctrica, de acuerdo con el artículo 1o de la Ley 143 de 1994 y el numeral 14.25 de la Ley*

⁹ El mismo criterio se aplicó por esta Corporación para declarar la legalidad del Concepto 50613 de 1999 de la DIAN en el que se señalaba que la Ley 142 de 1993 en el artículo 24 al establecer el régimen tributario de las empresas prestadoras de servicios públicos contempló, en el numeral tercero que no se encontrarían sometidas a la renta presuntiva las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios, situación que no se hacía extensiva a las empresas generadoras de energía, precisamente por tratarse de actividades distintas, sometidas a un régimen tributario diferente. Sentencia del 17 de agosto de 2001, Exp. 12129, M.P. Dr. Germán Ayala Mantilla.

142 de 1994".

Por lo tanto, son fases del servicio público domiciliario de energía, las siguientes:

1. Generación de energía. El artículo 24 de la Ley 143 de 1994, en relación con la generación de electricidad, establece:

"La construcción de plantas generadoras con sus respectivas líneas de conexión a las redes de interconexión y transmisión, está permitida a todos los agentes económicos".

La Resolución 42 de 1999 de la Comisión de Regulación de Energía y Gas - CREG define al generador como la persona natural o jurídica que produce energía eléctrica y tiene por lo menos una planta y/o unidad de generación conectada al Sistema Interconectado Nacional, bien sea que desarrolle esa actividad en forma exclusiva o en forma combinada con otra u otras actividades del sector eléctrico, cualquiera de ellas sea la actividad principal.

Entonces, la generación de energía comprende, además, las líneas de conexión, como infraestructura necesaria para llevar la energía a las redes de interconexión y transmisión.

El SIN -Sistema Interconectado Nacional-, es *"el sistema compuesto por los siguientes elementos conectados entre sí: las plantas y equipos de generación, la red de interconexión nacional, las redes regionales e interregionales de transmisión, las redes de distribución, y las cargas eléctricas de los usuarios, según lo previsto en el artículo 11 de la Ley 143 de 1994"*.¹⁰

Las empresas propietarias de generación de energía se pueden vincular a las redes de interconexión, mediante dos modalidades: (i) modalidad libre: *"por la cual la empresa generadora no está obligada a suministrar una cantidad fija de energía sometiéndose en consecuencia, a la demanda del mercado, pero operando en un sistema de precios y tarifas determinado por el libre juego del mercado"* y (ii) modalidad regulada: *"por la cual la firma generadora se compromete con una empresa comercializadora de energía o un usuario no-regulado a suministrar cantidades fijas de energía eléctrica durante un determinado período y en un horario preestablecido. Para ello es indispensable suscribir contratos de compra garantizada de energía."*

En efecto, EEPPM se comprometió a suministrarle a Siderúrgica de Boyacá S.A., como usuario no regulado¹¹, la cantidad de energía demandada de la red, en los términos de la oferta mercantil aportada al expediente; aspecto que no ha sido controvertido por la parte actora.

En conclusión, esta fase incluye la generación de la energía y su transporte hasta las redes de interconexión y transmisión, a través de las propias líneas de conexión de la planta generadora.

2. Interconexión y transmisión. A esta fase corresponde el acceso de la energía al Sistema Interconectado Nacional y el transporte a través las redes de interconexión y transmisión¹²

10 Resolución 42 de 1999 de la CREG

11 Ley 143 de 1994 define al usuario no-regulado como la *"persona natural o jurídica, con una demanda máxima superior a 2 MW por instalación legalizada, cuyas compras de electricidad se realizan a precios acordados libremente"*.

12 Ley 143 de 1994. Artículo 30. Las empresas propietarias de redes de interconexión, transmisión y distribución permitirán la conexión y acceso de las empresas eléctricas, de otros

que también están definidas en el artículo 11 de la Ley 143 de 1994, así:

"Redes regionales o interregionales de transmisión: conjunto de líneas de transmisión y subestaciones, con sus equipos asociados, destinadas al servicio de un grupo de integrantes del sistema interconectado nacional dentro de una misma área o áreas adyacentes, determinadas por la comisión de regulación de energía y gas.

Redes de distribución: conjunto de líneas y subestaciones, con sus equipos asociados, destinados al servicio de los usuarios de un municipio o municipios adyacentes o asociados mediante cualquiera de las formas previstas en la Constitución Política".

La empresa generadora debe pagar unos cargos relacionados por el acceso y uso de las redes del Sistema Interconectado Nacional, que cubren *"en condiciones óptimas de gestión, los costos de inversión de las redes de interconexión, transmisión y distribución, según los diferentes niveles de tensión, incluido el costo de oportunidad de capital, de administración, operación y mantenimiento, en condiciones adecuadas de calidad y confiabilidad y de desarrollo sostenible. Estos cargos tendrán en cuenta criterios de viabilidad financiera"*.¹³

Las tarifas por el acceso y uso de las mencionadas redes, incluyen los siguientes cargos:

- a) Un cargo de conexión que cubrirá los costos de la conexión del usuario a la red de interconexión;
- b) Un cargo fijo asociado a los servicios de interconexión;
- c) Un cargo variable, asociado a los servicios de transporte por la red de interconexión;¹⁴

3. Distribución y entrega de la energía al usuario final. La energía es recibida en las redes de distribución ubicadas en jurisdicción del Municipio, para ser finalmente entregada, en las condiciones pactadas. Las redes de distribución están definidas en el artículo 11 de la Ley 143 de 1994, así:

"Redes de distribución: conjunto de líneas y subestaciones, con sus equipos asociados, destinados al servicio de los usuarios de un municipio o municipios adyacentes o asociados mediante cualquiera de las formas previstas en la Constitución Política".

Ahora bien, el hecho de que la prestadora de servicios públicos genere energía constituye una actividad complementaria e independiente a la de prestar el servicio público domiciliario de energía y, en tales condiciones, como se explicó, **los efectos tributarios de cada una se someten a reglas diferentes, máxime cuando existe una regulación especial frente al impuesto de industria y comercio en este tipo de empresas, como es la señalada en el artículo 51 de la Ley 383 de 1997.**

La regla contenida en el numeral 1o del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, es especial y exclusiva para la actividad de **generación de energía eléctrica**. Cuando señala que *"continuará gravada"* sólo indica la forma en que se debe gravar esa actividad específica, sin que ello implique que el servicio público domiciliario y las demás actividades complementarias no lo estén. Ello se confirma con el hecho que la propia norma regule el tributo para el servicio público domiciliario (inciso 1), la actividad de transmisión y conexión (numeral 2) y la compraventa (numeral 3).

agentes generadores y de los usuarios que lo soliciten, previo el cumplimiento de las normas que rijan el servicio y el pago de las retribuciones que correspondan.

13 Ley 143 de 1994. Artículo 39.

14 Artículo 40 de la Ley 143 de 1994.

Entonces, no puede pasarse por alto que la actividad de generación eléctrica se regula por una ley especial que es la Ley 56 de 1981 y, por su parte, la Ley 383 de 1997 señaló reglas especiales del impuesto de industria y comercio que se aplican a la **prestación de los servicios públicos domiciliarios y a algunas de sus actividades complementarias**, entre ellas a la actividad de generación de energía eléctrica, donde remite precisamente a la Ley 56 de 1981.

Ahora bien, aunque el parágrafo 1o del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, señale que los ingresos obtenidos por la prestación de los servicios públicos allí mencionados, no pueden ser gravados más de una vez por la misma actividad, debe reiterarse **que cada una de las reguladas en el artículo son actividades independientes**, por lo que el hecho de afirmar que la generadora pague el tributo de acuerdo con el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y también por prestar el servicio público domiciliario de energía, no implica una doble tributación, pues la generación de energía eléctrica paga el tributo de acuerdo con los **kilovatios de capacidad**, mientras que la prestación del servicio público domiciliario de energía eléctrica, actividad diferente a la generación, paga el impuesto en donde se preste el servicio al usuario final sobre el **valor promedio mensual facturado**.

Lo anterior, permite concluir que las empresas generadoras propietarias de obras para la generación eléctrica continúan gravadas por su actividad industrial, conforme la Ley 56 de 1981 y, en relación con las demás actividades que desarrollen, se les aplican las reglas establecidas en el artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Del análisis expuesto se puede establecer que ninguna de las reglas señaladas en el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 están condicionadas a que no se haya tributado por generación de energía, pues se reitera, cada actividad es independiente y tampoco puede entenderse que unas están comprendidas entre otras, pues ello no se establece expresamente del texto legal y, por el contrario, no es lo que se infiere de la interpretación de las normas que regulan los servicios públicos.

Dice así el Consejo de Estado que por consiguiente, en aplicación de lo dispuesto en el inciso 1o del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, la demandante como prestadora del servicio público de energía está obligada a pagar al Municipio el impuesto de industria y comercio sobre el promedio mensual facturado.

Cuando se trata de un servicio público domiciliario, no resulta del caso determinar si la energía vendida en ese ente territorial proviene de sus plantas generadoras o si es adquirida de terceros, pues lo determinante en este caso fue la actividad que desarrolla en el Municipio demandado, que es la prestación del servicio de energía a un usuario final.

- 4.6. Es la actividad industrial y comercial y no la propiedad de la subestación la que determina la obligatoriedad del pago del impuesto.

En éste punto es de anotar que el Consejo de Estado, en Sentencia de fecha 4 de febrero de 2010¹⁵, siendo Magistrado Ponente el Dr. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS aludió a lo siguiente:

En sentencia que ahora se reitera¹⁶ la Sala precisó que el impuesto de industria y

¹⁵ Radicación No 76001-23-31-000-2003-3768-00(16921).

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÂRCENAS. Bogotá D.C., Veintitrés (23) de julio de dos mil nueve

comercio sobre el servicio público domiciliario de energía eléctrica y las actividades complementarias al mismo se encuentran reguladas, de manera íntegra, en el artículo 7 de la Ley 56 de 1981 y en el artículo 51 de la Ley 383 de 1997 y, por eso, esas normas se aplican de preferencia sobre la Ley 14 de 1983.

Conforme con esas disposiciones, son cuatro los hechos generadores del impuesto de industria y comercio para el sector eléctrico

La explotación a cualquier título de las plantas de generación de energía eléctrica.

La transmisión y conexión de energía eléctrica.

La compraventa de energía eléctrica.

El servicio público domiciliario.

(...)

En cuanto al servicio de transmisión regional y local¹⁷, el numeral 2 del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 dispone que en las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentra ubicada la subestación sobre los ingresos promedios obtenidos en dicho municipio.

Los sujetos pasivos del impuesto por esta actividad son las empresas de servicio público domiciliario que desarrollen esa actividad en calidad de operadores de red (OR)¹⁸ del sistema de transmisión regional (STR)¹⁹ o del sistema de transmisión local (SDL)²⁰

Tratándose de empresas multipropósito, debe tenerse en cuenta que estas pueden o no pueden ser las propietarias de las subestaciones porque de acuerdo con el Artículo 28 de la Ley 142 de 1994, cualquier persona, tiene el derecho a construir redes²¹ para prestar servicios públicos sin que para ello tenga que constituirse en una Empresa de Servicios Públicos. Sin embargo, como los activos requeridos para desarrollar la actividad pueden ser usados por un tercero para prestar el servicio de energía eléctrica y ese servicio solo puede ser prestado por las empresas de servicios públicos domiciliarios, se precisa que el sujeto activo del ICA por la transmisión y conexión, son las empresas de servicios públicos domiciliarios que sean operadores de red, sean o no propietarias de las subestaciones.

(2009). Radicación: 76001 23 31 000 2004 01710 01. No. Interno: 16228. Actor: EMPRESA DE ENERGÍA DEL PACÍFICO S.A. E.S.P. EPSA C/MUNICIPIO DE DAGUA – VALLE.

¹⁷ Según el artículo 1 de la Resolución 024 de 1995 de la CREG, por la cual se reglamentan los aspectos comerciales del mercado mayorista de energía en el sistema interconectado nacional, la transmisión es la actividad consistente en el transporte de energía por sistemas de transmisión y la operación, mantenimiento y expansión de sistemas de transmisión, ya sean nacionales o regionales.

¹⁸ Resolución 070 de 1998. "Operador de Red de STR's y/o SDL's (OR). Es la persona encargada de la planeación de la expansión y de las inversiones, operación y mantenimiento de todo o parte de un STR o SDL; los activos pueden ser de su propiedad o de terceros. Para todos los propósitos son las empresas que tienen Cargos por Uso de los STR's y/o SDL's aprobados por la CREG. El OR siempre debe ser una Empresa de Servicios Públicos.

¹⁹ Resolución 070 de 1998. "Sistema de Transmisión Regional (STR) Sistema interconectado de transmisión de energía eléctrica compuesto por redes regionales o interregionales de transmisión; Conformado por el conjunto de líneas y subestaciones con sus equipos asociados, que operan a tensiones menores de 220 kV y que no pertenecen a un sistema de distribución local."

²⁰ Resolución 070 de 1998. "Sistema de Distribución Local (SDL). Sistema de transmisión de energía eléctrica compuesto por redes de distribución municipales o distritales; conformado por el conjunto de líneas y subestaciones, con sus equipos asociados, que operan a tensiones menores de 220 kV que no pertenecen a un sistema de transmisión regional por estar dedicadas al servicio de un sistema de distribución municipal, distrital o local."

²¹ Resolución 070 de 1998. "Quien construya redes con el fin de prestar servicios públicos debe cumplir con lo establecido en la presente Resolución y en las leyes 142 y 143 de 1994."

Ahora bien, el No. 2 del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 dispone que el responsable del impuesto debe pagarlo sobre los ingresos promedios obtenidos en el municipio en cuya jurisdicción se encuentra ubicada la estación.

En el caso concreto no se discute que la demandante percibió ingresos por la actividad de transmisión y conexión. La demandante discutió que esa actividad también se encuentra subsumida en la actividad de generación y que, por lo tanto, las propietarias de las subestaciones pagan el impuesto de industria y comercio por la actividad de generación. El municipio consideró que esos ingresos se gravan en los términos de la Ley 14 de 1983 y de los Acuerdos que el mismo Tribunal declaró ajustados a la Ley. El a quo, por su parte, desestimó los argumentos del municipio porque consideró que la actividad de comercialización, la de transmisión y la de distribución de la propia energía generada por un generador están gravadas por la ley 56 de 1981.

La Sala reitera que el impuesto de industria y comercio para el sector eléctrico se encuentra regulado de manera especial en la ley 56 de 1981 y en la Ley 383 de 1997 y, por lo tanto, el servicio público domiciliario y las actividades complementarios de generación, transformación, distribución y comercialización no se pueden catalogar como simples actividades análogas a las previstas en la Ley 14 de 1983.

El artículo 365 de la Carta Política dispuso que los servicios públicos son inherentes a la finalidad social del Estado y que es deber de éste asegurar su prestación eficiente a todos los habitantes del territorio nacional.

Según la doctrina “La solidaridad, en el marco del Estado social del derecho, es el núcleo de la teoría del servicio público y lo que justifica la existencia de esta disciplina especial”. Por eso, en la actualidad se reconoce que “la prestación de los servicios públicos domiciliarios en Colombia no constituye una simple actividad económica de carácter privado, ni el ejercicio de las funciones públicas que le corresponden exclusivamente al Estado, sino, que se trata de una actividad que por su relevancia en la calidad de vida de los ciudadanos y el desarrollo de la sociedad, se somete a un régimen jurídico especial”.²²

En el mismo sentido, dijo la Corte que en la actualidad no resulta asimilable en la Constitución el concepto de función pública con el de servicio público porque la noción actual de servicio público, “corresponde a la evolución que dicha noción ha tenido en la doctrina y que ya no corresponde a la noción clásica de servicio público que implicaba la asimilación del servicio público con la función pública y con el derecho público”²³

Por lo expuesto, no es pertinente afirmar categóricamente que los servicios públicos, en general, y, el servicio público domiciliario, en particular, derivan de manera exclusiva de la función pública, así como tampoco es pertinente asimilar los servicios públicos a una simple actividad mercantil, toda vez que, conforme con la Constitución de 1991, se impone la nueva noción de servicio público que demanda, de manera ineludible, que tales servicios se analicen bajo el contexto del régimen jurídico especial que se profiera para el efecto.

En consecuencia, el servicio público domiciliario que se deriva necesariamente de la

²² Carlos Alberto Atehortúa Ríos. “Régimen de los Servicios Públicos Domiciliarios. En el contexto de la doctrina constitucional”. Biblioteca Jurídica Dike. Medellín. 2008.

²³ Corte Constitucional. Sentencia C-037 de 2003.

actividad de generación, transformación, distribución y comercialización de energía eléctrica, no puede tratarse como una simple actividad mercantil que, para efectos tributarios, se pueda enmarcar como una simple actividad análoga a las establecidas en la Ley 14 de 1983.

De ahí que, consecuente con lo previsto en el artículo 365 de la Carta Política, el legislador reguló los servicios públicos domiciliarios en general y el régimen para la generación, interconexión, transmisión, distribución y comercialización de electricidad en el territorio nacional, de manera particular, en las leyes 142 y 143 de 1994²⁴, regulación que impone que la actividad, en su conjunto, se analice a partir de las normas específicas y no de las generales. Con la misma lógica, para efectos tributarios y, particularmente del impuesto de industria y comercio.²⁵

En este orden de ideas, debe tenerse en cuenta que las normas citadas distinguen la actividad de generación de la actividad de transmisión y conexión. De ahí que, tratándose de empresas de servicios públicos domiciliarios de objeto múltiple, el artículo 18 de la Ley 142 de 1994 les exija llevar contabilidad independiente por cada una.

- 4.7. El SUI no es adecuado para establecer el servicio prestado, el ingreso de la empresa y la determinación del impuesto a pagar.

El artículo 14 de la Ley 689 de 2001 dispone lo relacionado con el *sistema único de información*. Allí se observa que no da alcance a dicha información para efectos tributarios.

Dispone en consecuencia lo siguiente:

Corresponde a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, en desarrollo de sus funciones de inspección y vigilancia, establecer, administrar, mantener y operar un sistema de información que se surtirá de la información proveniente de los prestadores de servicios públicos sujetos a su control, inspección y vigilancia, para que su presentación al público sea confiable, conforme a lo establecido en el artículo 53 de la Ley 142 de 1994.

El sistema de información que desarrolle la Superintendencia de Servicios Públicos será único para cada uno de los servicios públicos, actividades inherentes y actividades complementarias de que tratan las Leyes 142 y 143 de 1994, y tendrá como propósitos:

- 1. Evitar la duplicidad de funciones en materia de información relativa a los servicios públicos.*
- 2. Servir de base a la Superintendencia de Servicios Públicos en el cumplimiento de sus funciones de control, inspección y vigilancia.*
- 3. Apoyar las funciones que deben desarrollar los agentes o personas encargadas de efectuar el control interno, el control fiscal, el control social, la revisoría fiscal y la auditoría externa.*
- 4. Apoyar las funciones asignadas a las Comisiones de Regulación.*
- 5. Servir de base a las funciones asignadas a los Ministerios y demás autoridades que tengan competencias en el sector de los servicios públicos de que tratan las Leyes 142 y 143 de 1994.*
- 6. Facilitar el ejercicio del derecho de los usuarios de obtener información completa, precisa y oportuna, sobre todas las actividades y operaciones directas o indirectas que*

²⁴ Y las que las modifiquen

²⁵ Aclaración de voto proferida dentro del proceso 08001233100019980007101 (17059). M.P. Héctor Romero

se realicen para la prestación de los servicios públicos, conforme a lo establecido en el artículo 9.4 de la Ley 142 de 1994.

7. Apoyar las tareas de los comités de desarrollo y control social de los servicios públicos domiciliarios, de acuerdo con lo establecido en el artículo 80.1 de la Ley 142 de 1994, y servir de apoyo técnico a las funciones de los departamentos, distritos y municipios en sus funciones de promoción de la participación de la comunidad en las tareas de vigilancia de los servicios públicos.

8. Mantener un registro actualizado de las personas que presten servicios públicos sometidos al control, inspección y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos.

PARÁGRAFO 1o. Los sistemas de información que deben organizar y mantener actualizados las personas que presten servicios públicos sometidos al control, inspección y vigilancia de la Superintendencia de Servicios Públicos de acuerdo con lo establecido en el artículo 53 de la Ley 142 de 1994, deben servir de base de información y ser concordantes con el Sistema Único de Información de que trata el presente artículo".

En éste sentido la base gravable, que se determina acudiendo al SUI, no tiene en cuenta su afectación por las contribuciones o subsidios, ni tiene en cuenta que son las E.S.P. las que deben observar contabilidad separada para cada servicio que prestan. Aunado a lo advertido, la principal razón de ser del SUI la constituye el dar cumplimiento al artículo 53 de la Ley 142 de 1994, esto es: el establecer los sistemas de información que deben organizar y mantener actualizados las empresas de servicios públicos para que su presentación al público sea confiable, sin aludir a efecto tributario alguno, o determinación de impuestos a pagar.

Conforme a lo anterior, el Despacho comparte lo afirmado por la parte actora en cuanto a que los medios idóneos para verificar si los ingresos reportados como base de liquidación, son la revisión de los libros de contabilidad, los estados financieros y las declaraciones tributarias, más no un sistema de información que recoge valores para fines no tributarios; máxime cuando la entidad demandada haya tenido la oportunidad de analizar éstos otros medios en los procedimientos de fiscalización que efectúe ante la demandante con anterioridad a la expedición del acto administrativo demandado²⁶.

5. EL CASO SUB EXÁMINE.

5.1. Establecido lo anterior, procede ésta Instancia a la resolución del Sub exámine, teniendo en cuenta que principalmente se debate la forma en que debe establecerse el Impuesto de Industria y Comercio en lo que respecta a la actividad del servicio público domiciliario de energía eléctrica y la actividad de transmisión.

Para lo anterior, es de tener en cuenta que la actividad de generación se rige por el artículo 7º de la Ley 56 de 1981, en tanto que el servicio público domiciliario de energía eléctrica, la compraventa, así como la transmisión y conexión se regulan por lo dispuesto en el artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

²⁶ Advirtió el Consejo de Estado en Sentencia de fecha 28 de junio de 2010, Radicación No **08001-23-31-000-2007-00576-01(17415)** que, ..., *le corresponde en principio a la Administración desvirtuar la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias utilizando las amplias facultades de fiscalización e investigación con las que cuenta para obtener las pruebas correspondientes.*

Así las cosas, como quiera que acá se debate el servicio público domiciliario, a éste le es aplicable el inciso primero del artículo 51, en tanto que la actividad de transmisión y conexión, se regulan de acuerdo al numeral 2° de la Ley 383 de 1997, artículo 51. Sobre el particular como se mencionó anteriormente, las normas aplicables disponen que cada actividad debe ser mirada por separado, para lo cual se exige que las Empresas de Servicios Públicos Domiciliarios lleven contabilidad separada para cada una.

En el caso del servicio público domiciliario, se advierte que éste se causa en el municipio en donde se preste el servicio al usuario final y sobre el valor promedio mensual facturado; en tanto que en el caso de la actividad de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación, en lo que valga advertir no incide la propiedad de la misma, tal como advirtió el Consejo de Estado.

5.2. En el sub judice como fue referido anteriormente, A folio 271 se observa el Formulario R 0488 de declaración bimestral de retención y auto-retención en la fuente impuesto de Industria y Comercio, presentado por la demandante en lo que corresponde al año 2009, bimestre 5, como agente auto-retenedor lo siguiente: Nombre de actividad: Distribuidora de energía eléctrica, base: \$131.426.000, tarifa: 10 * 1000, autoretención: \$1.314.000. Total retenciones efectuadas: \$1.314.000, más sanciones: \$131.000, total a cargo: \$1.445.000. Valor a pagar: \$1.445.000, intereses de mora: \$38.000, **total a pagar: \$1.483.000.**

De otra parte, A folio 291 se observa la Resolución No 2012-102 de fecha 15 de noviembre de 2012, por la cual se profiere una liquidación de revisión que dispone: Base de retención: \$775.069.944 (Base gravable por la actividad de prestación de servicios públicos domiciliarios – Folio 53 y Base gravable de la actividad de transmisión y distribución de energía eléctrica – Folio 55), servicio público de energía eléctrica: \$2.117.000, transmisión y distribución de energía eléctrica: \$5.634.000, total auto-retenciones: \$7.751.000, más sanciones extemporaneidad \$775.000, total a cargo: \$8.526.000, pagos: \$1.483.000, valor a pagar: \$7.043.000. Se adiciona: Sanción de inexactitud por impuestos: \$10.299.000, sanción de inexactitud por sanciones: \$193.000, **total a pagar: \$17.535.000.**

Así las cosas y según se dijo, mientras que (Sin incluir sanciones e intereses) la Demandante considera que la base gravable de la declaración asciende a la suma \$131.426.000 con un impuesto a pagar de \$1.314.000, la Demandada considera que la base gravable por las dos actividades enunciadas (Servicios públicos domiciliarios y transmisión y distribución de energía eléctrica) es de \$775.069.944 con un impuesto a pagar de \$7.751.000.

En éste sentido, mientras que la demandante declara sobre la actividad distribución de energía eléctrica (entiende el Despacho como servicio público domiciliario) sobre una base gravable de \$131.426.000, la demandada considera que el valor declarado no solamente debió ser sobre una base mayor es decir \$211.671.735 y ha debido declararse también la transmisión y distribución de energía con una base gravable de \$563.398.209.

5.3. La base gravable determinada en la liquidación oficial de revisión que dice la demandada debe ser por \$211.671.735 en lo que respecta al servicio público de energía eléctrica y sobre la cual declaró la demandante en cuantía de \$131.426.000.

En éste punto es de mencionar que principalmente para efecto de la determinación del tributo por el servicio público domiciliario, el Municipio de Tuta acude al Sistema Único de Información diciendo que, EBSA certifica ventas reportadas para efectos del impuesto de industria y comercio para el periodo bimestre 5 del año 2009, por una suma que resulta inferior a la reportada en el SUI.

En el escenario planteado, considera el Despacho que le asiste razón a la demandante EBSA, toda vez que como se señaló el referido sistema único de información previsto en las Leyes 689 de 2001 y 142 de 1994, no tiene la virtualidad de servir de punto de referencia para la determinación del tributo, por cuanto allí se encuentran inmersos aspectos que impiden la certeza deseada para establecer el promedio mensual facturado en el municipio conforme al artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Según se ha dicho, la base gravable, que se determina acudiendo al SUI, no tiene en cuenta su afectación por las contribuciones o subsidios, ni tiene en cuenta que son las E.S.P. las que deben observar contabilidad separada para cada servicio que prestan. Aunado a lo advertido, la principal razón de ser del SUI la constituye el dar cumplimiento al artículo 53 de la Ley 142 de 1994, esto es: *el establecer los sistemas de información que deben organizar y mantener actualizados las empresas de servicios públicos para que su presentación al público sea confiable*, sin aludir a efecto tributario alguno, o determinación de impuestos a pagar.

Así las cosas, efectivamente los medios idóneos para verificar si los ingresos reportados como base de liquidación, son la revisión de los libros de contabilidad, los estados financieros y las declaraciones tributarias, más no un sistema de información que recoge valores para fines no tributarios; máxime cuando la entidad demandada haya tenido la oportunidad de analizar éstos otros medios en los procedimientos de fiscalización que efectuó ante la demandante con anterioridad a la expedición del acto administrativo demandado²⁷.

En consecuencia ha de prosperar la censura de la demanda en éste aspecto y por tanto no puede darse por establecido que el denominado servicio público de energía eléctrica, en una base gravable de \$211.671.735, haya sido determinado conforme a la normativa aplicable.

5.4. La base gravable determinada en la liquidación oficial de revisión que dice la demandada debe ser por \$563.398.209 en lo que alude a las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica y sobre la cual la demandante no declaró suma alguna.

En éste punto considera ésta Instancia que en, las actividades de transmisión y conexión de energía eléctrica, el impuesto se causa en el municipio en donde se encuentre ubicada la subestación; ello conforme al numeral 2º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997.

Primeramente se advierte que dice la demandada Municipio de Tuta que, EBSA da una lectura errada al artículo 24-1 de la Ley 142 de 1994, interpretando que las empresas de servicios públicos domiciliarios no pueden ser gravadas bajo el régimen general del impuesto de industria y comercio sino que existe un tratamiento especial y diferencial impositivo. La correcta lectura del artículo 24-1, es establecer un tratamiento tributario para las empresas de servicios públicos domiciliarios idéntico a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales y comerciales y, éste artículo hace extensiva la tributación territorial de los contribuyentes en general a las empresas de servicios públicos.

En éste punto se encuentra que es errada la interpretación dada por la demandada, ello por cuanto como ha dicho el Consejo de Estado, el impuesto de industria y comercio para el

²⁷ Advirtió el Consejo de Estado en Sentencia de fecha 28 de junio de 2010, Radicación No **08001-23-31-000-2007-00576-01(17415)** que, ..., *le corresponde en principio a la Administración desvirtuar la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias utilizando las amplias facultades de fiscalización e investigación con las que cuenta para obtener las pruebas correspondientes.*

sector eléctrico se encuentra regulado de manera especial en la Ley 56 de 1981 y 383 de 1997 y por tanto, el servicio público domiciliario y las actividades complementarias, no se pueden catalogar como simples actividades análogas a las previstas en la Ley 14 de 1983 que regula el impuesto de industria y comercio.

Dice la demandada que EBSA aduce que no es un transmisor de energía sino un distribuidor y si el municipio de Tuta decide requerirlo tanto por transmisor como distribuidor se conllevaría una doble tributación. Considera la demandada que es un juego de palabras cuyo ulterior propósito es confundir y evadir el impuesto al que está obligado por la transmisión y distribución de energía, así como que EBSA utiliza el término distribución de manera indistinta de acuerdo a su conveniencia una veces para referirse a prestación de servicio público domiciliario y otras para la actividad de transmisión de energía y el contribuyente está obligado a declarar el impuesto de industria y comercio sobre todas y cada una de las actividades que desarrolle o lleve a cabo en la jurisdicción de un Municipio.

En éste aspecto es de mencionar que, como fue advertido por el máximo órgano de ésta jurisdicción, en el caso de marras no se presenta doble tributación, toda vez que por cada actividad regulada en materia de impuesto de industria y comercio en las Leyes 56 de 1981 y 383 de 1997, debe tributarse de manera independiente y, además es por ello que la Ley 142 de 1993 exige que por cada actividad debe llevarse igualmente contabilidad separada.

En igual sentido, como ha mencionado el Consejo de Estado debe tributarse en materia de energía eléctrica por las actividades de explotación a cualquier título de las plantas de generación de energía eléctrica, la transmisión y conexión de energía eléctrica, la compraventa de la misma y, el servicio público domiciliario; actividades que son diversas e independientes, tanto así que una empresa de servicios públicos puede prestar todas las actividades o una sola de ellas.

De otra parte, EBSA arguye que no tiene que pagar tributo en su condición de transmisor puesto que en Tuta no se encuentra ubicada ninguna subestación de transmisión, argumento que el Municipio demandado considera no es aceptable, toda vez que en Jurisdicción de Tuta se encuentran las subestaciones ubicadas en la planta industrial de DIACO S.A., entre otros activos de transmisión, dando lugar a la causación del tributo. Igualmente que EBSA llevó a cabo tanto el servicio público domiciliario de energía eléctrica, derivado del suministro de energía, la conexión y medición a los usuarios finales residenciales y no residenciales de la jurisdicción, como la transmisión de energía, derivado del transporte por las redes regionales y locales de transmisión de la energía suministrada a la empresa DIACO S.A., también ubicada en su jurisdicción. Por tanto el Municipio demandado considera que EBSA desarrolló dos actividades en la jurisdicción de Tuta, por las cuales debió haberse practicado la respectiva auto-retención del impuesto de industria y comercio.

En éste aspecto considera el Despacho que le asiste razón a la demandada en cuanto a que la demandante prestó el servicio de transmisión de energía eléctrica. Ello por cuanto el Consejo de Estado ha sido enfático en mencionar que tratándose de empresas multipropósito, estas pueden o pueden no ser las propietarias de las subestaciones, porque de acuerdo con el artículo 28 de la Ley 142 de 1994, cualquier persona tiene el derecho a construir redes para prestar servicios públicos sin que para ello tenga que constituirse en una ESP.

Así mismo y que, como quiera que los activos requeridos para desarrollar la actividad pueden ser usados por un tercero para prestar el servicio y ese servicio solo puede ser prestado por las ESP, dice el Consejo de Estado que el sujeto activo del respectivo tributo

por la transmisión y conexión, son las ESP que sean operadores de red.

Conforme a ello se encuentra a folio 495 que DIACO certifica que la subestación ubicada en sus instalaciones de Tuta, es de su propiedad y que, **El operador de la red es EBSA S.A. E.S.P.**, punto que encuentra el Despacho es concordante con el acto contractual visto a folio 454 que refiere al contrato de conexión al sistema de transmisión nacional – STN.

Es importante aclarar en éste aspecto que, la interconexión y transmisión, corresponde al acceso de la energía al sistema interconectado nacional y el transporte a través de las redes de interconexión y transmisión, razón por la que el artículo 30 de la Ley 143 de 1994 dispone que, las empresas propietarias de redes de interconexión, transmisión y distribución permitirán la conexión y acceso de las empresas eléctricas, de otros agentes generadores y de los usuarios que lo soliciten.

Aunado a ello, se encuentran a folios 427 y S.S., las facturas de venta de ISAGEN a DIACO – Planta Tuta, en la que se advierten cargos a favor de EBSA por el concepto Distribución (Dt), por lo que infiere el Despacho que si la red es de EBSA y quien cobró por la energía suministrada fue ISAGEN a DIACO, claro es que para que se suministrara la energía a la subestación de DIACO tuvo que circular ésta por una red de transmisión que como se certifica por la propia DIACO, es propiedad de la EBSA. En éste escenario se concluye que efectivamente EBSA realizó la actividad de transmisión al permitir que por una red operada por éste se suministrara energía a DIACO, por lo que en éste aspecto es aplicable la regla tributaria dispuesta en el numeral 2° del artículo 51 de la Ley 383 de 1997. Por tanto, si lo que grava el impuesto en discusión es la actividad industrial y comercial, es claro que lo que interesa para su determinación no es si se es o no propietario de la subestación, sino el hecho de prestar una actividad cual es la transmisión.

Recuérdese además que el Consejo de Estado ha dicho que, los sujetos pasivos del impuesto por ésta actividad, son las empresas de servicio público domiciliario que desarrollen esa actividad en calidad de operadores de red, del sistema de transmisión regional (Tensiones menores a 220 Kv) o del sistema de transmisión local (Tensiones inferiores a 220 Kv).

Conforme a lo anterior, considera el Despacho que le asiste razón a la demandada en cuanto a que la demandante prestó la actividad causadora del impuesto de industria y comercio prevista en el numeral 2° del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, teniendo una base gravable de \$563.398.209, lo que resulta de la sumatoria de las facturas vistas a folios 427 y 428 en cuantías de \$285.417.673 y \$277.980.536, para los meses de septiembre y octubre de 2009.

Por lo anterior, se considera le asiste razón al Municipio demandado cuando señala que, ISAGEN presta el servicio al usuario final y sus facturas que expide a DIACO llevan incluidos y discriminan los cargos STN a favor de ISA y STR a favor de EBSA, así como que EBSA expide facturas a ISAGEN S.A. por concepto de transmisión (uso del STR – SDL) como evidencia en la factura aportada en desarrollo de la inspección tributaria, así como que es indudable que para hacer llegar la energía al usuario final DIACO es imprescindible utilizar las redes de transmisión nacional y regional y en consecuencia que se incurra en la actividad de transmisión y conexión de energía, igualmente que donde hay subestaciones en funcionamiento, debe haber ingresos gravables y por ende se genera la obligación de declarar el impuesto por la transmisión de energía y que no era necesario que EBSA le facturara directamente a DIACO, puesto que ningún agente encargado de la transmisión o distribución factura y cobra tales cargos al usuario final, empero dice, esos cargos están inmersos en la factura que paga el usuario y posteriormente son transferidos a cada agente transportador de acuerdo a la intrincada regulación vigente.

6. CONCLUSIÓN GENERAL.

En conclusión, se considera que las pretensiones de la demanda se encuentran llamadas a prosperar parcialmente, toda vez que, en lo que respecta a la determinación del impuesto de industria y comercio, para el 5º bimestre de 2009, por el **servicio público domiciliario de energía eléctrica** (Inciso 1º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997), no le era dable acudir al Municipio de Tuta al Sistema Único de Información – SUI previsto en el artículo 14 de la Ley 689 de 2001 y 53 de la Ley 142 de 1994, sino que ha debido acudir a las normas de fiscalización previstas en el Estatuto Tributario.

No así lo que corresponde a la actividad de **transmisión y conexión de energía eléctrica**, prevista en el numeral 2º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, por cuanto conforme a las pruebas obrantes en el plenario, EBSA S.A. E.S.P., no solamente obtuvo un ingreso por la actividad de transmisión, sino que efectivamente prestó dicha actividad como operador de Red.

A título de restablecimiento del derecho, se dispondrá que la demandada Municipio de Tuta, efectúe una nueva liquidación, conforme a los derroteros expuestos y sin incluir en el impuesto a cargo de la demandante la base gravable por el servicio público domiciliario de energía eléctrica, que determinó conforme al SUI, en cuantía de \$211.671.735, quedando por éste concepto y como base gravable la suma determinada en la liquidación privada. Queda claro que procede además incluir en la liquidación la actividad de **transmisión de energía eléctrica**, prevista en el numeral 2º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 para la determinación del impuesto y que, igualmente por variar el impuesto a cargo, se deberán también reliquidar los ítems pertinentes de la referida liquidación.

7. COSTAS.

El artículo 188 del CPACA dispone que:

Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.

Conforme a lo anterior y de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 365 No 5º del Código General del Proceso y, por prosperar parcialmente las pretensiones de la demanda, no se dispone la condena en costas.

En mérito de lo expuesto el JUZGADO TRECE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE TUNJA, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

RESUELVE

PRIMERO. Negar las pretensiones primera, segunda y tercera de la demanda, conforme a lo expuesto en la parte considerativa.

SEGUNDO. Declarar la nulidad parcial de la Resolución No 2012-102 del 15 de noviembre de 2012, por medio de la cual se profiere una liquidación de revisión, toda vez que, en lo que respecta a la determinación del impuesto de industria y comercio, para el 5º bimestre de 2009, por el **servicio público domiciliario de energía eléctrica** (Inciso

1º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997), no le era dable acudir al Municipio de Tuta al Sistema Único de Información – SUI previsto en el artículo 14 de la Ley 689 de 2001 y 53 de la Ley 142 de 1994, sino que ha debido acudir a las normas de fiscalización previstas en el Estatuto Tributario.

TERCERO. No declarar la nulidad de la Resolución No 2012-102 del 15 de noviembre de 2012, por medio de la cual se profiere una liquidación de revisión, en lo que corresponde a la actividad de **transmisión y conexión de energía eléctrica**, prevista en el numeral 2º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997, que determinó una base gravable en cuantía de \$563.398.209, por cuanto conforme a las pruebas obrantes en el plenario, EBSA S.A. E.S.P., no solamente obtuvo un ingreso por la actividad de transmisión, sino que efectivamente prestó dicha actividad como operador de Red.

CUARTO. A título de restablecimiento del derecho, se dispondrá que la demandada Municipio de Tuta, efectúe una nueva liquidación, conforme a los derroteros expuestos y sin incluir en el impuesto a cargo de la demandante la base gravable por el servicio público domiciliario de energía eléctrica, que determinó conforme al SUI en cuantía de \$211.671.735, quedando por éste concepto y como base gravable la suma determinada en la liquidación privada. Queda claro que procede además incluir en la liquidación la actividad de **transmisión de energía eléctrica**, prevista en el numeral 2º del artículo 51 de la Ley 383 de 1997 para la determinación del impuesto y que, igualmente por variar el impuesto a cargo, se deberán también reliquidar los ítems pertinentes de la referida liquidación.

QUINTO. Negar las demás pretensiones de la demanda.

SEXTO. Sin Costas en esta instancia y Agencias en Derecho según lo indicado.

SÉPTIMO. La presente providencia deberá ser notificada conforme a lo dispuesto en el artículo 203 de la ley 1437 de 2011, de igual manera se indica que contra la misma procede recurso de apelación en los términos y condiciones del artículo 247 de la misma obra.

OCTAVO. En firme la sentencia, háganse las comunicaciones del caso y archívese el proceso previa anotación en el programa “Justicia Siglo XXI”. Si al liquidarse los gastos ordinarios del proceso quedaren remanentes a favor del consignante, desde ahora se ordena la devolución correspondiente. Desde ahora se autoriza la expedición de las copias que soliciten las partes.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

OSCAR ALEONSO GRANADOS NARANJO
Juez