

*República de Colombia*  
*RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO*



*TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL TOLIMA*

PONENTE: Mag. ÁNGEL IGNACIO ÁLVAREZ SILVA

Ibagué, veinte (20) de enero de dos mil veintidós (2022).

Medio de control: **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**  
Demandante: **COMPAÑÍA ENERGÉTICA DEL TOLIMA S.A. – ENERTOLIMA S.A.**  
Demandado: **MUNICIPIO DE FLANDES**  
Radicación: **73001-33-40-007-2016-00179-01**  
Interno: **00058/20**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia proferida por el **Juzgado Séptimo Administrativo del Circuito de Ibagué el 05 de diciembre de 2019**, que negó las pretensiones de la demanda, no observándose nulidad alguna que invalide lo actuado dentro del presente medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por la **COMPAÑÍA ENERGÉTICA DEL TOLIMA S.A. – ENERTOLIMA S.A.** en contra del **MUNICIPIO DE FLÁNDES**.

**ANTECEDENTES**

La **COMPAÑÍA ENERGÉTICA DEL TOLIMA S.A. – ENERTOLIMA SA**, por intermedio de apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho consagrado en el artículo 138 del CPACA, presentó demanda con la finalidad de obtener mediante sentencia judicial, un pronunciamiento favorable sobre las siguientes:

**DECLARACIONES Y CONDENAS**

1. Que se declare la nulidad de las siguientes facturas, por las cuales la Alcaldía Municipal de Flandes practicó liquidaciones de aforo del impuesto de alumbrado público:

<b>NO.</b>	<b>FACTURA</b>	<b>PERIODO</b>	<b>HECHO GENERADOR</b>
1	2015000176 de 26 de junio de 2015	Junio de 2015	Líneas de transmisión
2	2015000200 de 15 de julio de 2015	Julio de 2015	Líneas de transmisión
3	2015000222 de agosto 10 de 2015	Agosto 2015	Líneas de transmisión
4	2015000221 del 15 de agosto de 2015	Agosto 2015	Subestación de energía eléctrica

2. Que se declare la nulidad de las resoluciones que se relacionan a continuación, mediante, las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos por ENERTOLIMA S.A. E.S.P. en contra de las liquidaciones de aforo del impuesto de alumbrado público:

No.	RESOLUCIÓN
1	1367 del 26 de noviembre de 2015
2	1366 del 26 de noviembre de 2015
3	1368 del 26 de noviembre de 2015
4	1369 del 26 de noviembre de 2015

3. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el correspondiente derecho a la Compañía Energética del Tolima S.A. ESP, exonerándola del cobro al que aluden los actos administrativos referidos y se ordene devolver los dineros pagados en forma indexada desde la fecha que se hubiesen cobrado o retenido por el Municipio.

Las anteriores pretensiones con fundamento en los siguientes

### HECHOS

Que el Concejo Municipal de Flandes profirió el acuerdo municipal No. 41 de 2007, en que se establece el ESTATUTO TRIBUTARIO DE FLANDES TOLIMA, aún vigente.

Que el Concejo municipal de Flandes, profirió el acuerdo municipal No. 005 de mayo 29 de 2013, "POR MEDIO DEL CUAL SE REGULA EL IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO EN EL MUNICIPIO DE FLANDES, TOLIMA Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES.

Que la Secretaría de Hacienda Municipal de Flandes realizó la liquidación de aforo por concepto de alumbrado público a ENERTOLIMA S.A. ESP, a través de las facturas 2015000176 del 26 de junio de 2015, 2015000200 del 15 de julio de 2015, 2015000222 del 10 de agosto de 2015 y 201000221 del 26 de noviembre de 2015.

Que contra dichos cobros ENERTOLIMA S.A. ESP presentó sendos recursos de reconsideración que fueron resueltos desfavorablemente mediante las Resoluciones 1366, 1367, 1368 y 1369 de 26 de noviembre de 2015.

Por tal razón, la parte demandante acudió a este medio de control pretendiendo que se declare la nulidad de los referidos actos administrativos para que, en consecuencia, se declare que no tiene deuda alguna por los conceptos cobrados, por haber sido expedidos los actos administrativos impugnados con desconocimiento del debido proceso de la sociedad demandante, sin observancia de los preceptos legales en los que debían fundarse y con falsa motivación

### NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN.

Como normas infringidas se indicaron en la demanda el artículo 29 de la Constitución política, los artículos 712, 730 y 731 del Estatuto Tributario y el Acuerdo Municipal N°41 de 2007.

En relación con la **violación al debido proceso** afirma que la autoridad recaudadora, al expedir las facturas, no efectuó el requerimiento especial que contemplan las normas Tributarias, especialmente el Acuerdo Municipal 041 de 2007 expedido por el Concejo municipal de Flandes y el Estatuto Tributario.

Advierte que la liquidación oficial está viciada de nulidad porque la Administración no discrimina cuál es el hecho generador concreto que da lugar al impuesto de alumbrado público pues se limita a señalar como hecho generador el de Subestación de energía eléctrica o líneas de transmisión, sin aclarar a cuál subestación se hace referencia, para que la contribuyente Enertolima establezca si es de su propiedad, o si es operada por la compañía, tal como lo exige el acuerdo No. 005 del 29 de mayo de 2013

Agrega que la falta de identificación de los bienes objeto de impuesto de alumbrado público, así como la ausencia de determinación de la tarifa aplicada, vulnera el debido proceso como quiera que la compañía demandante no puede establecer si la subestación que generó el cobro es o no de su propiedad o si solo es operada por ella y si la tarifa aplicada es la que corresponde.

En relación con la ***infracción de las normas en las que debían fundarse los actos impugnados*** indica que, con la emisión de las facturas, se violaron los artículos 712 y 730 del Estatuto Tributario porque no se discriminó en forma concreta el hecho generador del impuesto de alumbrado público ya que en ellas solo se señaló como hecho generador el de subestación de energía eléctrica o líneas de transmisión, sin identificar la subestación a la que hace referencia y sin especificar su capacidad de generación, tal como lo ordena y lo requiere el Acuerdo 005 del 29 de mayo de 2013.

Por último, en cuanto a la **falsa motivación** sostuvo que el municipio demandado resuelve el recurso de reconsideración a través de la resolución impugnada, con argumentos que hacen referencia a la facultad de los concejos municipales para crear impuestos, conforme con el artículo 338 de la Constitución Política y el Acuerdo 005 de mayo 29 de 2013, olvidando que lo que se discute es la validez del acto administrativo contenido en la liquidación de aforo de alumbrado público contenida en las facturas, no la procedencia o facultad del concejo municipal para crear impuestos.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La accionada contestó la demanda oponiéndose a todas sus pretensiones por considerar que carecen de fundamentos de hecho y de derecho que sustenten su prosperidad, indicando que las actuaciones del municipio, esto es, la expedición de las facturas impugnadas, se realizó con apego al artículo 388 de la Constitución Política, al artículo 1 de la ley 97 de 1913, al acuerdo 005 del 2013 expedido por el Concejo Municipal Flandes y a los criterios jurisprudenciales aplicables al caso.

Advierte que los actos administrativos impugnados gozan de plena legalidad, toda vez que el municipio de Flandes tiene la facultad y autonomía para establecer los elementos del impuesto de alumbrado público, con base en las directrices normativas que impone la Comisión de Regulación de Energías y gas.

Propuso la excepción de caducidad, por considerar que la parte actora presentó la demanda casi 12 meses después de quedar en firme las resoluciones demandadas, superando los 4 meses que dispone el artículo 136 de la Ley 1437 de 2011.

## SENTENCIA RECURRIDA

Mediante sentencia proferida el 05 de diciembre de 2019, el Juzgado Séptimo Administrativo del Circuito de Ibagué, negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la parte demandante, fijando como agencias en derecho a favor de la parte demandada el equivalente al (1%) de lo pretendido en la demanda,

Para arribar a tal conclusión planteó como problema jurídico el establecer si los actos administrativos impugnados se encontraban viciados de nulidad por violación al debido proceso e infracción de las normas en las que debían fundarse y de falsa motivación, por no haber indicado con claridad cual es el hecho generador que da lugar al cobro de dicho impuesto, desconociendo el procedimiento tributario local y por haber resuelto los recursos de reconsideración interpuestos contra las facturas demandadas sin atender adecuadamente los argumentos esbozados por la empresa recurrente.

Luego de referir los hechos relevantes que se encuentran probados en el proceso, señaló que, a través del Acuerdo 041 de 21 de septiembre de 2007, el Concejo Municipal de Flandes estableció el régimen único tributario de esa entidad territorial y dispuso en su artículo 378 cuales son los impuestos municipales que están obligados a declarar los contribuyentes, dentro de los cuales mencionó el de alumbrado público.

Argumentó entonces que, según el artículo 411 del Acuerdo No. 041 de 2007 y los artículos 703 y 705 del Estatuto Tributario Nacional, el requerimiento especial que echa de menos la parte demandante hace parte de un trámite que, en materia tributaria, se conoce como el procedimiento de aforo y que aplica únicamente respecto de aquellos impuestos que deben ser declarados y tiene lugar cuando el contribuyente no presenta la declaración a la que se encuentra obligado o incurre en algún error en la liquidación del impuesto, circunstancias en las que la administración acude a ese procedimiento con el fin de advertir al contribuyente tal situación.

En tal sentido, aseguró el A quo que como el impuesto de alumbrado público no es de los que se declara por el contribuyente, no es posible exigirle al Municipio de Flandes que, previo a emitir la liquidación oficial del tributo, realice el requerimiento previo contemplado dentro del proceso de aforo, por lo que no existe violación al derecho al debido proceso de la empresa demandante.

Señala que, revisadas las liquidaciones contenidas en las facturas demandadas 2015000176, 2015000200, 2015000221, 2015000222, se encuentra que ofrecen información suficiente que permite al contribuyente determinar cuál es el hecho generador concreto que origina el pago del impuesto y cual es la capacidad instalada sobre la cual se esta efectuando el cobro, de modo que la demandante puede establecer si tiene u opera líneas de transmisión y una subestación de energía eléctrica de ese nivel de tensión o capacidad en la zona indicada y, ejercer su derecho de defensa, si lo estima pertinente.

Concluye señalando que, contrario a lo afirmado por la empresa demandante, el ente territorial demandado si se pronunció frente a la legalidad y validez de la liquidación oficial del impuesto de alumbrado publico contenida en las facturas demandadas y que dicho pronunciamiento fue bastante concreto pues no se advierte que los argumentos expuestos sean opuestos a la realidad fáctica o jurídica del caso concreto, indicando

entonces que no se acreditaron las causales de nulidad alegadas en el libelo introductorio.

## **IMPUGNACIÓN**

Inconforme con la decisión de primera instancia, la parte demandante presentó recurso de apelación, argumentando una errónea interpretación de la norma y el desconocimiento de los precedentes jurisprudenciales por parte del A quo.

Considera que la actuación del Municipio de Flandes vulneró el debido proceso y el derecho de defensa del contribuyente, porque el cobro directo del impuesto debe estar precedido de un acto previo que otorgue al contribuyente la oportunidad de controvertir la normal aplicable al caso, su calidad de sujeto pasivo y/o los factores de cuantificación del tributo.

Cito el apelante en apoyo de sus argumentos, jurisprudencia del Consejo de Estado y pronunciamientos recientes del Tribunal Administrativo del Tolima, en los que se reiteró que la administración tributaria debe emitir un acto previo a la determinación del tributo para garantizar el debido proceso al administrado, precisando que en los impuestos en los cuales el contribuyente no tiene la obligación formal de declarar, no es aplicable el procedimiento de liquidación de aforo, pero la administración si debe emitir un acto previo a la determinación del tributo, de tal forma que el contribuyente puede discutir los elementos de la obligación tributaria.

Señaló, que el acto previo debe individualizar el predio o la zona, es decir, identificar plenamente quienes son los sujetos pasivos del impuesto de alumbrado público y la factura debe detallar la base gravable, el monto a liquidar y la especificación del hecho generador, de manera que el contribuyente tenga los argumentos mínimos necesarios para controvertir y atacar cada elemento.

Solicitó revocar la sentencia proferida en primera instancia para que, en su lugar, se declare la nulidad de los actos administrativos demandados toda vez que lo pretendido en la demanda es concordante con el requisito previo que se dispuso en el Estatuto Tributario y en el Acuerdo 041 de 2007 del Municipio de Flandes, en el que se establece, además, que la administración debe motivar mínimamente el alcance de la liquidación del aforo de modo que no se vulnere el debido proceso.

## **TRÁMITE DE LA IMPUGNACIÓN**

Mediante auto del 17 de febrero de 2020, se admitió el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandante, contra la sentencia proferida el 05 de diciembre de 2019, por el Juzgado Séptimo Administrativo de Ibagué.

Mediante providencia del 07 de diciembre de 2020 se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público respectivamente, para alegar de conclusión, oportunidad en la que intervinieron ambos extremos procesales.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

### **COMPAÑÍA ENERGÉTICA DEL TOLIMA – ENERTOLIMA SA ESP**

Reiteró que, tal como lo expuso en el recurso de apelación, el Juzgado de instancia se apartó de los pronunciamientos proferidos por el Tribunal Administrativo del Tolima y por el Consejo de Estado frente al tema debatido, por lo que solicita revocar la sentencia recurrida y acceder a las súplicas de la demanda.

### **MUNICIPIO DE FLANDES**

Señaló que el impuesto de que trata el presente asunto fue fijado por un acuerdo proferido por el Concejo Municipal, que se encuentra vigente. Asimismo, advierte que no es cierto que el municipio tenía que requerir al demandante para presentar su declaración y luego proceder a liquidar el tributo por cuanto la entidad está obligada a presentar las obligaciones tributarias ante el ente municipal en virtud del artículo 420 del Acuerdo 041 de 2007 – Estatuto Tributario del Municipio de Flandes.

Indica que, para el caso en concreto, no se requiere que se presente declaración de los activos y pasivos para liquidar o efectuar la liquidación de aforo, ya que el monto del impuesto está tasado por el municipio según el literal g) del párrafo quinto del artículo 3 del acuerdo 005 de 2013.

Agregó que, en múltiples pronunciamientos de la Corte Constitucional, ha establecido que los concejos distritales y municipales pueden determinar los elementos del impuesto de alumbrado público como son, la base gravable, la tarifa y los demás elementos que lo componen. Con base en las facultades conferidas a los concejos municipales es que el Municipio de Flandes procedió a expedir la correspondiente factura del alumbrado público a nombre de la contribuyente.

Encontrándose el proceso en estado de decidir, a ello se procede, para lo cual se hacen las siguientes,

## **CONSIDERACIONES**

### **COMPETENCIA**

De conformidad con el artículo 153 del CPACA, esta Corporación es competente para resolver el recurso de apelación formulado por el apoderado de la parte demandante, contra la sentencia proferida por el Juzgado Séptimo Administrativo del Circuito de Ibagué el 05 de diciembre de 2019, que negó las pretensiones de la demanda.

### **PROBLEMA JURÍDICO**

El problema jurídico en el presente asunto consiste en establecer si la demandada debía realizar previamente un acto de determinación del monto a pagar en la liquidación oficial del impuesto de alumbrado público a la Compañía Energética del Tolima – Enertolima SA ESP, para brindarle la oportunidad al contribuyente de controvertir la cuantificación del tributo como lo expuso el apelante o si, por el contrario, como lo sostuvo el A quo en la sentencia de primera instancia, el requerimiento previo aplica únicamente respecto de aquellos impuestos que deben ser declarados y tiene lugar cuando el

contribuyente no presente la declaración a la que se encuentra obligado o incurre en algún error en la liquidación del impuesto, por lo que, al no estar establecido tal procedimiento en las normas que regulan el impuesto de alumbrado público en el municipio accionado, la actuación de la administración municipal al proferir los actos administrativos impugnados se ajustó a lo establecido para proferir dicha liquidación.

## TESIS DE LA SALA

Consiste en afirmar que se revocará la decisión de primera instancia como quiera que, atendiendo la línea jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, no le es dable a la administración municipal liquidar el impuesto de alumbrado público de manera oficial a través de un acto administrativo sin que previamente se otorgue al contribuyente la oportunidad de controvertir la cuantificación del tributo, en aras de garantizar su derecho al debido proceso como sujeto pasivo del tributo.

## MARCO JURÍDICO Y JURISPRUDENCIAL DE LA TESIS DE LA SALA

Lo que se discute en el sub-lite es el procedimiento adelantado por el Municipio de Flandes al liquidar el impuesto de alumbrado público de la demandante a través de una serie de facturas. Para establecer si el trámite cumplido fue violatorio, o no, del debido proceso de la sociedad contribuyente, la Sala no hará referencia a la naturaleza del impuesto de alumbrado público, ni a la competencia de los entes territoriales frente a la regulación del mismo, y tampoco a sus elementos, pues estos ya fueron expuestos por el A quo, y porque los argumentos de nulidad de los actos impugnados hacen referencia únicamente a la violación del debido proceso de la demandante por parte de la entidad territorial a través de la liquidación oficial referida, sin que desconozca su calidad de sujeto pasivo frente a dicho tributo.

Expuesto lo anterior, sea lo primero indicar que es criterio del Consejo de Estado que, tratándose del impuesto de alumbrado público, que se cobra de manera directa por la administración, la autoridad fiscal debe emitir un acto previo a la determinación del tributo, de tal forma que el administrado pueda discutir los elementos de la obligación tributaria previo a su cobro. Así lo manifestó esa Corporación en providencia del 23 de febrero de 2017, en la que sostuvo:<sup>1</sup>

***“3.1.2. De si los actos administrativos son nulos por expedición irregular y violación del derecho de defensa. Acto previo de formulación de la factura de cobro. Falta de motivación.***

*Sea lo primero precisar que para los años 2010 y 2011, en los que se expedieron las facturas de cobro, el municipio de Becerril había expedido el Acuerdo 9 de 2005 que adoptó el estatuto de rentas, de procedimiento y régimen sancionatorio tributario del municipio de Becerril, Cesar”.*

*De conformidad con el artículo 177 del Acuerdo 9 de 2005, el municipio de Becerril puede recaudar y cobrar el impuesto de alumbrado público directamente o indirectamente, a través de las empresas de servicios públicos en virtud de convenios celebrados con el municipio. Para el caso de los propietarios de lotes urbanos, la norma indica que el recaudo lo efectúa la secretaría de hacienda del municipio.*

---

<sup>1</sup> Radicación: 200012331000201200164-01 No. Interno: 21735 Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho Demandante: C.I. PRODECO S.A. Demandado: Municipio de Becerril Impuesto de alumbrado público.

*Sobre este tipo de regulación, se precisa que, en materia tributaria, las actuaciones administrativas se pueden iniciar en cumplimiento del deber legal de declarar o de oficio. En ambos casos, la finalidad que persigue la regulación es la misma: que el sujeto pasivo del tributo contribuya para los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad (C.P., art. 95, num. 9º).*

*El mecanismo que prevea la norma tributaria para cumplir ese deber, sea mediante declaración hecha por el propio contribuyente o mediante la liquidación formulada por la propia administración, no cambia el hecho de que es la norma la que determina los elementos del impuesto y que es a partir de esos presupuestos que el contribuyente tiene la obligación de declarar y pagar o simplemente de pagar el impuesto.*

*Si la normativa territorial impone al contribuyente la obligación de pagar el tributo, sin que medie declaración privada o liquidación oficial, llámese factura o cuenta de cobro, lo conmina, en realidad, a acercarse a las oficinas de la administración a enterarse de la liquidación que proponga la autoridad tributaria municipal o departamental, forma esta que corresponde a la más básica y sencilla manera a la que apelan las entidades territoriales que no cuentan con la infraestructura ni con los recursos para reemplazar este mecanismo básico por el de la declaración privada formal, que, en estricto sentido, es más eficiente para el recaudo del tributo y es el que aplica la DIAN, por ejemplo.*

*El contribuyente que considere que no está obligado a pagar el tributo puede no acudir a la administración a que le liquiden el impuesto. No obstante, la administración puede conminarlo a explicar por qué no se acercó a pagar el impuesto, oportunidad que podrá aprovechar para explicar, entre otras razones, si las hay, que no es sujeto pasivo del impuesto.*

*De manera que, hay dos grandes modelos para pagar impuestos: uno, el de la declaración privada, esto es, el pago espontáneo en cumplimiento de una norma (ley, acuerdo, ordenanza) que imponga el tributo y las condiciones de liquidación y pago (hecho generador, sujeto pasivo, tarifa, base gravable, plazos). En este modelo, la administración debe suministrar formularios o papeles o medios electrónicos para facilitar el pago del tributo mediante la declaración privada de impuestos. En muchas ocasiones, esta tarea es un tanto*

*Y el otro modelo es el coercitivo: el Estado manda un cobro a cada contribuyente, estipulando en el “recibo” o en la “factura”, según el caso, la liquidación y el plazo para el pago.*

*En el modelo de la declaración privada, primero se paga y luego la administración revisa la declaración mediante requerimientos y liquidaciones oficiales. En el otro modelo, el contribuyente espera que la administración le exija el pago para, si es del caso, oponerse a la liquidación.*

*El modelo más utilizado para cobrar tributos es el de la declaración privada, sea que la administración suministre el formulario o una simple información, incluso verbal, acerca de cómo debe pagarse el impuesto por el contribuyente.*

*Respecto del modelo coercitivo, es criterio mayoritario de la Sala, que el cobro directo del impuesto debe estar precedido de un acto previo que otorgue al contribuyente la oportunidad de controvertir la norma aplicable al caso, la calidad de sujeto pasivo o los factores de cuantificación del tributo, en aplicación del artículo 35 del Decreto-Ley 1 de 1984. La omisión de este acto, ha dicho la Sala, viola el debido proceso y el derecho de defensa y de contradicción del contribuyente.”*

En pronunciamiento proferido el 18 de noviembre de 2018, en un caso análogo al aquí debatido, la misma corporación reiteró que, tratándose de esta clase de tributos en los cuales el contribuyente no está obligado a presentar declaración, la autoridad tributaria debe emitir un acto previo a la liquidación del tributo, para que el sujeto pasivo del impuesto tenga la oportunidad de controvertir la liquidación efectuada por la administración. En la referida providencia se plasmó lo siguiente:<sup>2</sup>

*“La Sección, en reciente pronunciamiento<sup>3</sup> que en lo pertinente reitera, se refirió al procedimiento de aforo, en cuanto al «acto previo a la determinación del tributo», en el cual precisó que en casos similares esta Sala ha manifestado que en los impuestos en los cuales el contribuyente no tiene la obligación formal de declarar, no es aplicable el procedimiento de liquidación de aforo, pero la Autoridad Fiscal sí debe emitir un acto previo a la determinación del tributo, de tal forma que el administrado pueda discutir los elementos de la obligación tributaria previo a su cobro y, en este sentido, se le garantice el debido proceso. Al respecto, reiteró lo expresado por la Corporación, así:*

«En un caso en el que se discutía si antes de liquidar oficialmente el tributo, la Administración debía expedir un emplazamiento para declarar, la Sala<sup>4</sup> precisó que cuando no exista la obligación de declarar, no es viable el procedimiento de aforo, porque éste supone la omisión de dicho deber formal. Al respecto, la Sala señaló:

“Como se advierte, el artículo 8º del Acuerdo 023 de 2008 expresamente dispone que los sujetos pasivos, a quienes no se les factura el servicio, **no** están obligados a presentar declaración privada. En otras palabras, en Uribia no existe la obligación formal de declarar el impuesto de alumbrado público.

En esas condiciones, la Sala advierte que en el sub examine, contrario a lo sostenido por la demandante, no resulta procedente el proceso de aforo, toda vez que es un trámite particular dirigido contra quienes, estando obligados a presentar declaraciones tributarias, omitan su cumplimiento, por tanto, si en el ordenamiento local no está prevista la obligación de declarar el tributo, frente a éste, el proceso de aforo se torna improcedente”. (Se subraya).

Por lo anterior, el municipio de Falan no estaba obligado a adelantar el procedimiento de aforo a que alude la sociedad demandante, que inicia con la expedición de un emplazamiento para declarar en el que la Administración invita al contribuyente a cumplir con el deber formal de declarar el impuesto y le advierte de las consecuencias de no hacerlo; continua con la imposición de la sanción por no declarar si dicho contribuyente no accede a cumplir con el deber formal, y termina con la expedición de la liquidación de aforo, que debe tener el mismo contenido de la liquidación de revisión.

(...) Se advierte que en el acto administrativo referido la Administración consideró que la actora, por ser propietaria de cuatro estaciones o subestaciones de telefonía fija, acreditaba la calidad de sujeto activo del

<sup>2</sup> CONSEJO DE ESTADO, Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, sentencia del 15 de noviembre de 2018. Radicación número: 25000-23-37-000-2015-00376-01(23552) Actor: EMPRESA DE ENERGÍA DE CUNDINAMARCA S.A. E.S.P. Demandado: MUNICIPIO DE AGUA DE DIOS – CUNDINAMARCA

<sup>3</sup> Sentencia de 18 de octubre de 2018, **Exp. 22892**, C.P. Dr. Milton Chaves García, actor: Transelca S.A. E.S.P.

<sup>4</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencia del 12 de noviembre de 2015, Exp. 20633 C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

tributo y estaba gravada con una tarifa de cuatro SMMLV, por lo que le liquidó un impuesto de alumbrado público a cargo en la suma de \$303.226.743.

Al respecto, la Sala observa que el municipio demandado determinó que la sociedad actora era sujeto pasivo del tributo y el valor de la obligación tributaria a cargo, **sin haber expedido un acto previo** en el que se le hubiera dado la oportunidad de controvertir la calidad endilgada o los factores de cuantificación del tributo, violando el debido proceso y los derechos de defensa y de contradicción que le asisten.

De otro lado, a pesar de que en la demanda la actora manifestó que la Administración expidió un oficio de cobro persuasivo, tal documento no obra en el expediente y tampoco se puede inferir que en éste se haya discutido la calidad de sujeto pasivo o la tarifa aplicable a la empresa, pues no es lo mismo invitar al contribuyente a que pague su obligación, a discutir su calidad de titular de la obligación tributaria<sup>5</sup>. (Se destaca) (...)»

*En ese contexto, como lo ha precisado la jurisprudencia de esta Corporación, en casos como el presente, en los cuales el administrado no está obligado a presentar la declaración del impuesto al servicio de alumbrado público, se puede generar violación al debido proceso si la Administración no emite un acto previo a la determinación de la obligación fiscal.*

*Lo anterior, dado que los elementos de la obligación tributaria como lo son la sujeción pasiva, la base gravable, el hecho gravado y la tarifa a aplicar en el impuesto al servicio de alumbrado público tienen una connotación especial para algunos contribuyentes en particular, como lo son las empresas de servicios públicos domiciliarios, a quienes se les liquida el tributo bajo unos presupuestos singulares que no son aplicables a los demás integrantes de la colectividad sujetos pasivos del tributo.*

**En el caso, a la Empresa de Energía de Cundinamarca S.A. E.S.P. no se le liquidó el gravamen en el municipio de Agua de Dios como sucede con la generalidad de los sujetos pasivos del impuesto al servicio de alumbrado público, esto es, conforme al valor de la factura de energía eléctrica del mes anterior, el cual es un criterio objetivo que no requiere de una mayor determinación; sino que el precitado tributo le es liquidado a la demandante de acuerdo con la capacidad instalada por subestación de energía eléctrica; de allí que como mínimo se requiera un acto previo a fin de determinar en cada periodo la base gravable y los demás elementos de la obligación tributaria, so pena de la violación al debido proceso del administrado.** (Resalta y subraya la Sala)

El anterior criterio fue reiterado por la misma corporación en providencia de **9 de Julio de 2021**<sup>6</sup> en la que se adujo lo siguiente:

*“(…) Conforme al Acuerdo 012 de 2004 del Concejo de Toluviejo, vigente para la época de los hechos, y lo afirmó el demandado al contestar la demanda, en esa jurisdicción no existe la obligación de declarar el impuesto sobre el alumbrado público, por lo que la administración debió interpretar de manera armónica la*

<sup>5</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. diez (10) de febrero de dos mil dieciséis (2016). Radicado nro. 73001-23-31-000-2012-00188-01. Nro. interno 20712.

<sup>6</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA sentencia de nueve (9) de julio de dos mil veintiuno (2021) Radicación número: 70001-23-31-000-2012-00277-01(23956) Actor: ELECTRIFICADORA DEL CARIBE S.A. E.S.P. Demandado: MUNICIPIO DE TOLUVIEJO, SUCRE

*normativa local con el artículo 35 del C.C.A., aplicable con fundamento en el artículo 1º ib., y antes de expedir la liquidación del impuesto informarle a la actora las razones por las que consideraba que debía pagarlo, como garantía de los derechos al debido proceso, defensa y contradicción.*

*Al respecto, se reitera que en los casos en que el administrado no está obligado a presentar la declaración del impuesto sobre el servicio de alumbrado público “se puede generar violación al debido proceso si la administración no emite un acto previo a la determinación de la obligación fiscal”<sup>7</sup>.*

*La actuación demandada fue adelantada de oficio por la administración municipal y, en casos como el que se estudia, se reitera, “se debe expedir un requerimiento previo que le permita al contribuyente controvertir las normas en que se fundamenta la liquidación del tributo, las condiciones en que fue liquidado y las pruebas que respaldan que el destinatario de la liquidación se subsumen en la normativa que le faculta al municipio a liquidarle y cobrarle el impuesto”<sup>8</sup>, puesto que para garantizar los derechos al debido proceso, defensa y contradicción no es suficiente la interposición del recurso de reconsideración.*

*Así, se determina que al omitir el acto previo, la administración violó el debido proceso de la actora, lo que impone declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, sin que sea procedente estudiar si los actos demandados violan los principios de legalidad de los tributos, de equidad, igualdad y capacidad contributiva, si el Acuerdo municipal define el momento de causación del tributo, si se incurrió en doble tributación y si se violaron los límites impuestos por la regulación del sector eléctrico.*

En este orden de ideas, el cobro directo del impuesto, como es el caso del impuesto de alumbrado público, debe estar precedido de un acto previo que otorgue al contribuyente la oportunidad de controvertir la norma aplicable al caso, la calidad de sujeto pasivo y la cuantificación del tributo, para garantizar así el debido proceso y los derechos de defensa y contradicción del contribuyente, cuanto este no hace parte de la generalidad de los sujetos pasivos de tal tributo, sino que el mismo tiene una determinación que difiere de la generalidad como es el caso de las empresas de energía eléctrica.

## **CASO CONCRETO**

La Constitución Política en su artículo 29 consagra el derecho fundamental al debido proceso, que constituye una garantía fundamental para los asociados, aplicable a toda actuación administrativa y judicial, entendido como “*el conjunto de garantías previstas en el ordenamiento jurídico, a través de las cuales se busca la protección del individuo incurso en una actuación judicial o administrativa, para que durante su trámite se respeten sus derechos y se logre la aplicación correcta de la justicia*”.<sup>9</sup>

La Corte Constitucional de manera reiterada ha señalado que el debido proceso es uno

---

<sup>7</sup> Sentencia de 5 de marzo de 2020, exp. 24205, C.P. Milton Chaves García, de 15 de noviembre de 2018, exp. 23552, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, de 18 de octubre de 2018, exp. 22892, C.P. Milton Chaves García, de 23 de febrero de 2017, exp. 21735 y de 13 de octubre de 2016, exp. 20078, C.P. (E) Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, de 10 de febrero de 2016, exp. 20712, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 12 de noviembre de 2015, exp. 20633, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>8</sup> Sentencia de 13 de octubre de 2016, exp. 20078, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterada el 5 de marzo de 2020, exp. 24205, C.P. Milton Chaves García.

<sup>9</sup> Corte Constitucional. Sentencia C-980 de 2010. M.P. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

de los pilares fundamentales del Estado social y democrático de derecho, por lo que su protección se convierte en un deber fundamental. La misma Corporación ha sostenido que, para garantizar al asociado un debido proceso en cualquier actuación, sea esta de carácter administrativo o judicial, es necesaria la existencia de un procedimiento previamente establecido en la ley, en desarrollo igualmente del principio de legalidad y con respeto de las formas propias de cada actuación.

Establecido lo anterior para la Sala, tal como lo expuso el apelante, resulta improcedente el trámite adelantado por el ente municipal demandado al expedir los actos impugnados, esto es, la expedición directa de una *“liquidación oficial”* del impuesto de alumbrado público por parte de la Administración Municipal, sin que previamente se emitiera un acto en el que se hubiese dado la oportunidad al contribuyente de discutir su condición de sujeto pasivo del impuesto y el rango tarifario en el que fue ubicado, conforme lo previsto en la norma para las personas naturales o jurídicas que realizan transformación de energía eléctrica de acuerdo con la capacidad instalada de la subestación situación que, como lo ha definido la línea jurisprudencial anotada, viola los derechos al debido proceso y a la defensa del contribuyente, máxime si se tiene en cuenta que la forma de liquidar el tributo de esta clase de sujetos pasivos difiere de la forma general.

En conclusión, al estar demostrado que el ente demandado expidió las liquidaciones de impuesto de alumbrado público a cargo de la Compañía Energética del Tolima – Enertolima S.A. E.S.P. sin otorgar al contribuyente la oportunidad de discutir las condiciones en las que se liquidó tal tributo, conforme con la línea jurisprudencial trazada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, se concluye que dicha actuación resulta violatoria del debido proceso del contribuyente, por lo que, sin más consideraciones, se revocará la sentencia de primera instancia.

En consecuencia, se declarará la nulidad de las resoluciones 1366, 1367, 1368 y 1369 de 25 de noviembre de 2015, por medio de las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos por la empresa demandante contra las liquidaciones oficiales de impuesto de alumbrado público No. 2015000176, 2015000200, 2015000221 y 2015000222.

A título de restablecimiento del derecho, se ordenará exonerar a la EMPRESA DE COMPAÑÍA ENERGÉTICA S.A. del cobro al que aluden los actos administrativos referidos y, si corresponde, devolver los dineros pagados en forma indexada desde la fecha que se hubiesen cobrado o retenido por el MUNICIPIO DE FLANDES.

## **COSTAS**

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece 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, hoy Código General del Proceso.

El numeral 4 del artículo 365 del Código General del Proceso dispone cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.

Al respecto, la condena en costas dentro del nuevo ordenamiento procesal administrativo, Ley 1437 de 2011, tiene dos ítems: un estándar objetivo que contempla que toda sentencia que se profiera dentro de la jurisdicción contenciosa administrativa debe disponer la condena en costas, conforme las reglas del Código General del Proceso, y otro estándar que determina el juez, que tiene que ver con la revisión que hace el fallador frente a la forma en que se causan las mismas y en la medida de su comprobación (*como sucede con el pago de gastos ordinarios del proceso y con la actividad profesional realizada dentro del proceso*), recalándose que ya no es necesaria una valoración cualitativa frente a que estemos frente a una conducta temerario o de mala fe por alguna de las partes.

En relación con las agencias en derecho, el Consejo de Estado ha sostenido que estas deben ser fijadas atendiendo la posición de las partes, y en aplicación a las tarifas contempladas en los acuerdos 1887 de 2003 y 10554 de 2016 expedidos por el Consejo Superior de la Judicatura, según sea el caso, resaltando que el mismo ordenamiento jurídico advierte que las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas.

Visto lo anterior, la Sala condenará en costas de ambas instancias a la parte demandada, teniendo en cuenta que esta sentencia revoca íntegra la del inferior y en virtud de la gestión realizada por la entidad demandante a lo largo del proceso. Para el efecto, se fijarán como agencias en derecho, la suma de dos (2) salarios mínimos legales mensuales vigentes, los cuales deberán ser liquidados por la Secretaría del Juzgado de origen, conforme lo establece el artículo 366 del Código General del Proceso.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Tolima, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## R E S U E L V E

**PRIMERO: REVOCAR** la sentencia de primera instancia proferida por el **Juzgado Séptimo Administrativo del Circuito de Ibagué el 05 de diciembre de 2019**, que negó las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO: DECLARAR** la nulidad de las Resoluciones 1366, 1367, 1368 y 1369 de 26 de noviembre de 2015, por medio de las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos por la empresa demandante contra las liquidaciones oficiales de impuesto de alumbrado público No. 2015000176, 2015000200, 2015000221 y 2015000222.

**TERCERO:** A título de restablecimiento del derecho, **EXONERAR** a la EMPRESA DE COMPAÑÍA ENERGÉTICA S.A. del cobro al que aluden los actos administrativos referidos y si hubiere lugar a ello, devolver los dineros pagados en forma indexada desde la fecha que se hubiesen cobrado o retenido por el MUNICIPIO DE FLÁNDES.

**CUARTO: CONDENAR** en costas de ambas instancias a la parte demandada, conforme con lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia, fijándose como agencias en derecho la suma de dos (2) salarios mínimos legales mensuales

Medio de Control: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
Demandante: COMPAÑÍA ENERGETICA EL TOLIMA S.A. – ENERTOLIMA S.A.  
Demandado: MUNICIPIO DE FLANDES  
Radicación: 73001-33-33-008-2016-00179-01  
Interno: 00058-2020

14

vigentes que deberán ser liquidadas por el Juzgado de origen, conforme lo establece el artículo 366 del CGP.

**QUINTO:** Ejecutoriada la presente providencia, DEVOLVER el expediente al juzgado de origen, realizando las anotaciones de rigor y dejando las constancias correspondientes en el sistema “Siglo XXI”.

En cumplimiento de las medidas de aislamiento preventivo decretadas por el Gobierno nacional para evitar la propagación del COVID 19, esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala de decisión mediante la utilización de medios electrónicos.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Los Magistrados,



**BELISARIO BELTRAN BASTIDAS**



**LUIS EDUARDO COLLAZOS OLAYA**



**ANGEL IGNACIO ÁLVAREZ SILVA**