

BOLETÍN TRIBUTARIO - 029

INFORME JURISPRUDENCIAL CONSEJO DE ESTADO

1. DEVOLUCIÓN POR PAGO DE LO NO DEBIDO - IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

La Sala al revocar la sentencia proferida en primera instancia, efectuó las siguientes consideraciones:

- La Corte Constitucional en sentencia C-1040 de 2003, precisó: *“la actividad comercial o de servicios de la EPS no puede dar lugar al hecho generador del impuesto de industria y comercio cuando quiera que las mismas comprometen recursos de la Unidad de Pago por Capitación, pues según se explicó, en razón de su carácter parafiscal no constituyen ingresos propios de las EPS, quedando, en consecuencia, excluidos de todo gravamen. Por tanto, solamente habría lugar a aplicar el aludido impuesto sobre la actividad comercial y de servicios de las EPS que compromete recursos que excedan los destinados exclusivamente para prestación del POS, pues son ingresos propios de las EPS sobre los cuales puede recaer el citado gravamen impositivo, sin que se esté vulnerando el artículo 48 Superior (...).”*
- En el presente caso la Administración Municipal afirma que la sentencia C-1040 de 2003 rige a futuro y que sólo a partir del momento de su notificación, los recursos de la seguridad social no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio.

- Sobre el particular la Sala precisa que si bien de conformidad con el artículo 45 de la Ley 270 de 1996 *“Las sentencias que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a su control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política, tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario”*, ha sido criterio reiterado de la Corte Constitucional que del artículo 48 de la Carta Política se deriva que los recursos de la seguridad social son recursos parafiscales de destinación específica. Esa doctrina judicial la viene planteado desde el año 1997, no surge a partir de la sentencia C-1040 de 2003.
- En cuanto al término para solicitar la devolución, es obligatorio para los distritos, municipios y departamentos aplicar los procedimientos que establece el Estatuto Tributario Nacional para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones e imposición de sanciones.
- Por lo expuesto, la Sala revoca la decisión apelada que negó las pretensiones de la demanda y **ordenará al municipio devolver las sumas pagadas indebidamente por la EPS por concepto de impuesto de industria y comercio sobre las Unidades de Pago por Capacitación, con el correspondiente reconocimiento de intereses legales, los cuales se causan a la tarifa del 6%, conforme lo previsto en el Código Civil, desde la fecha en que se efectuó el pago hasta el momento en que se solicitó la devolución, y de intereses moratorios, que se causan desde la fecha de vencimiento del término legal para devolver y hasta el momento en que la Administración efectúe el giro del cheque, emisión del título o consignación.** (Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 17122).

2. PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN MATERIA DE SANCIONES ADMINISTRATIVAS

“La Sección Cuarta ha sido constante en negar la aplicación del principio de favorabilidad en materia de sanciones administrativas, con el argumento de que el

mismo sólo tiene cabida en el derecho penal, según lo prevé el artículo 29 (3) de la Constitución Política y no respecto de sanciones administrativas, cuyos procedimientos, objetivos e intereses tutelados son distintos a los de aquél. Además, ha sostenido que la disposición con base en la cual se impone la sanción administrativa es la vigente en la época de ocurrencia de los hechos y que la norma que consagra una conducta irregular y cuantifica una sanción, que es sustancial, rige hacia el futuro, es decir, para conductas que ocurran después de la vigencia de la ley.

No obstante, en este caso debe aceptarse la aplicación del principio de favorabilidad, como expresión de una mínima garantía del debido proceso a que tiene derecho cualquier persona y que por mandato constitucional se aplica a toda clase de actuaciones administrativas y judiciales (artículo 29(1) de la Constitución Política).” (Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 15392).

3. TRANSPORTE DE PETRÓLEO POR OLEODUCTO ESTÁ EXENTO DE ICA

La Sala al revocar la sentencia del Tribunal Administrativo de Casanare, realizó las siguientes consideraciones:

- Se mantiene el criterio de las providencias de la Sección Cuarta de la Corporación (Sentencias del 5 de octubre de 2001, exp. 12278, y del 4 de junio de 2009, exp. 16084), cuando señalan que **la exención respecto de toda clase de impuestos directos o indirectos, de los niveles departamental y municipal, consagrada en el artículo 16 del Decreto 1056 de 1953 (Código de Petróleos), se encuentra vigente y no ha sido derogada expresa ni tácitamente, y por el contrario, ha sido reafirmada a través del artículo 27 de la Ley 141 de 1994.**
- *“El hecho de que el transporte por oleoducto pueda considerarse un servicio, no significa que pueda ser gravado con el impuesto de industria y comercio, pues sobre él pesa un gravamen especial que, además, fue cedido a los municipios. Someterlo también a industria y comercio iría en contravía de*

los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad (artículo 363 Constitución Política), al permitir que los municipios por donde atraviesa un oleoducto se beneficien doblemente por esta razón". (Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 17351).

4. AUTOGENERADORES DE ENERGÍA ESTÁN SOMETIDOS A LA TRANSFERENCIA DEL SECTOR ELÉCTRICO

La Sala reitera su jurisprudencia de sentencias del 26 y 29 de octubre, exp. 17226 y 16976 respectivamente, precisando:

- **La transferencia del sector eléctrico** es una contribución creada por el artículo 45 de la Ley 99 de 1993, con el fin de que quienes hagan uso de los recursos naturales renovables, o utilicen en su actividad económica recursos naturales no renovables, con capacidad para afectar el ambiente, asuman los costos que demandan el mantenimiento o restauración del recurso o del ambiente. En consecuencia, por tener una finalidad compensatoria, es constitucional que los recursos de las transferencias se destinen a proyectos de saneamiento básico y mejoramiento ambiental, pues, además, todo lo atinente a la defensa y protección del ambiente es de interés nacional, por lo que está autorizada la intervención del legislador.
- El Decreto 1933 de 1994, reglamentario del artículo citado, estableció que **es aplicable a todas la empresas, sean públicas, privadas o mixtas, propietarias de plantas de generación de energía hidroeléctrica o termoeléctrica**, cuya potencia nominal instalada total sea superior a 10.000 kw, y **sobre las ventas brutas por generación propia**.
- El artículo 54 de la Ley 143 de 1994, adicionó el artículo 45, así: **los autogeneradores**, las empresas que vendan excedentes de energía eléctrica, así como las personas jurídicas privadas que entreguen o

repartan, a cualquier título, entre sus socios y/o asociados, la energía eléctrica que ellas produzcan, están obligados a cancelar la transferencia en los términos que trata el artículo 45 de la Ley 99 de 1993.

- En conclusión, como quiera que **la actora es autogeneradora de energía, está sometida a la transferencia del sector eléctrico sobre la generación propia de energía multiplicada por la tarifa que señale la CREG para el efecto.** (Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 17402).

5. LA OBLIGACIÓN DE PAGO DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLO Y TABACO ELABORADO A CARGO DE LOS PRODUCTORES NACIONALES NACE CUANDO ENTREGAN EL PRODUCTO EN FÁBRICA O EN LA PLANTA EN LA JURISDICCIÓN DONDE SE ENCUENTRA LA MISMA

La Sala al confirmar la sentencia del Tribunal Administrativo del Tolima, realizó las siguientes precisiones:

- Es connatural a cualquier proceso industrial que la producción vaya destinada al consumo, que puede implicar obviamente la comercialización y la realización de otros negocios jurídicos que tiendan a la promoción de los productos. Por tanto, es de presumir que lo que se produce, se produce para la distribución, para la venta o permuta, para publicidad, para promoción, para donación, comisión o autoconsumo, tal cual lo señala el legislador en el primer inciso del artículo 209 de la Ley 223 de 1995.
- En el caso de productos fabricados en el país, la responsabilidad recae en el productor y no en los expendedores, quienes deben pagar el impuesto sobre el precio de venta facturado a los expendedores en la capital donde está situada la fábrica.

- En sentencia de 24 de marzo de 2000, esta sección precisó que el impuesto al consumo es un impuesto instantáneo que se causa con la entrega o con el retiro para los fines de la norma. (**Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 16527**).

6. DESCUENTOS EFECTIVOS QUE NO INTEGRAN LA BASE GRAVABLE DEL IVA

La Sala al revocar la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, efectuó las siguientes consideraciones:

- De acuerdo con el artículo 454 del Estatuto Tributario, para que el descuento pueda retraerse de la base gravable del IVA, debe cumplir con los siguientes requisitos:
 - **Que el descuento sea efectivo**, lo que significa que exista una disminución en el precio que sea real, esto es, que no sea puramente nominal;
 - **Que conste en la factura o documento equivalente**, lo que se ha denominado descuentos “a pie de factura”. El vendedor lo otorga al momento de efectuar la venta, no con posterioridad a ella;
 - **Que no estén sujetos a ninguna condición**, lo que quiere decir, que no puede depender de un acontecimiento futuro, que puede suceder o no (artículo 1530 del Código Civil), y
 - **Que sean normales según la costumbre comercial**, lo que debe entenderse como comunes, atendiendo al sector económico o a la región en la que se realicen.

- De otra parte, advierte la Sala que si los descuentos se otorgan como contraprestación de alguna obligación adquirida por el beneficiario, ello no significan que sean reales. **En el presente caso, aunque no se comprobó que el descuento correspondiera a la manera de pagar un pasivo, si así lo hubiera sido, también se reúnen los requisitos para que el descuento disminuya la base gravable del IVA, porque es real, pues disminuyó el precio de los bienes vendidos no sólo de manera nominal sino efectiva; consta en las facturas, no está sujeto a condición, y resulta normal, de acuerdo a la costumbre mercantil.** (Sentencia del 3 de diciembre de 2009, expediente 16396).

FAO

10 DE FEBRERO DE 2010