

Ibagué, 07 de Septiembre de 2021.

Señor
Mario Camacho
oritense@gmail.com




Ref: Respuesta al oficio de radicado CDT-RE-2021-00003189, recibido mediante correo electrónico el día Mié 7/07/2021.

Asunto: Concepto jurídico donde solicita se indique si se pueden cobrar tributos de impuesto de industria y comercio anual e impuesto de renta al Concesionario que opera el sistema del servicio de alumbrado público en una municipalidad, en atención a que administra un recurso público.

Por medio del presente escrito, la Contraloría Departamental del Tolima se dirige a usted con el fin de emitir concepto jurídico, en atención a los interrogantes contenidos dentro del oficio de la referencia, en los siguientes términos:

Concepto Jurídico	016
Tema:	Solicita concepto en el sentido, de si un concesionario por intermedio del cual un municipio presta el servicio de alumbrado público es sujeto del impuesto de industria y comercio y del impuesto de renta. Enfatiza en la consulta: que, aunque una empresa privada o mixta esté explotando dicho impuesto, en últimas el recurso es un tributo de un municipio.
Problema Jurídico:	¿Un Concesionario que opera el sistema del servicio de alumbrado público puede ser sujeto del impuesto de industria y comercio y del impuesto de renta?
Fuentes formales:	<ul style="list-style-type: none">- Ley 1150 de 2007 art, 29.- Ley 1819 DE 2016, art. 352, 351, 350, parágrafo 2 del art. 349. Decreto 2424 de 2006, art. 4, 9, 10, 11, Por el cual se regula la prestación del servicio de alumbrado público.- Sentencia C-272 de 2016.- Decreto 1073 de 2015 art. 2.2.3.6.1.8. y artículo 2.2.3.6.1.9.- Resolución No.123 de 2011 - CREG, Por la cual se aprueba la metodología para la determinación de los cotos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público.- Resolución 05 de 2012 - CREG, Por la cual se modifica la Resolución CREG 122 de 2011 mediante la cual se regula el contrato y el costo de facturación y recaudo

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 
despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co 
www.contraloriatolima.gov.co 

	<p>conjunto con el servicio de energía, del impuesto creado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915, con destino a la financiación del servicio de alumbrado público.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado Sentencia de 19 de mayo de 2016, Exp. 21561. - ESTATUTO TRIBUARIO ART. 18. - Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, MODIFICADA por la Ley 1819 de 2016.
Precedente	Concepto 012 de 2021, proferido por la Contraloría Departamental del Tolima.

Sobre el Concepto jurídico:

Es menester determinar que la promulgación del presente concepto jurídico, se realiza conforme a lo establecido en el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015.

Para emitir este concepto la Dirección Jurídica de la Contraloría Departamental del Tolima seguirá el siguiente procedimiento i) Normativa aplicable al caso; ii) Consideraciones y iii) Respuesta al problema jurídico planteado.

Problema(s) Jurídico(s) Planteado(s).

¿El concesionario por medio del cual un municipio presta el servicio de alumbrado público debe pagar el impuesto de industria y comercio anual y el impuesto de renta pese ser recursos públicos?

Para absolver la inquietud planteada se realizó rastreo normativo:

i) Normativa aplicable al caso:

LEGISLACIÓN SOBRE ALUMBRADO PUBLICO:

DECRETO 2424 de 2006:

"Artículo 4º. Prestación del Servicio. Los municipios o distritos son los responsables de la prestación del servicio de alumbrado público. El municipio o distrito lo podrá prestar directa o indirectamente, a través de empresas de servicios públicos domiciliarios u otros prestadores del servicio de alumbrado público.

Artículo 9º. Cobro del costo del servicio. Los municipios o distritos que hayan establecido el impuesto de alumbrado público podrán cobrarlo en las facturas de los servicios públicos, únicamente cuando este equivalga al valor del costo en que incurre por la prestación del mismo. La remuneración de los prestadores del servicio de alumbrado público deberá estar basada en costos eficientes y podrá pagarse con cargo al impuesto sobre el servicio de alumbrado público que fijen los municipios o distritos.

Artículo 10. Metodología para la determinación de Costos Máximos. Con base en lo dispuesto en los Literales c) y e) del artículo 23 de la Ley 143 de 1994, la

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co

www.contraloriatolima.gov.co



Comisión de Regulación de Energía y Gas establecerá una metodología para la determinación de los costos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público.

Parágrafo. Para el suministro de energía con destino al alumbrado público se podrá adoptar por la Comisión de Regulación de Energía y Gas - CREG un régimen de libertad de precios o libertad regulada, de acuerdo con las reglas previstas en la Ley 142 de 1994, y demás normas que la modifiquen, adicione o complementen.

Artículo 11. Criterios para determinar la Metodología. De conformidad con lo establecido en el artículo 44 de la Ley 143 de 1994, la Comisión de Regulación de Energía y Gas - CREG, aplicará los siguientes criterios para definir la metodología a que se hace referencia en el artículo anterior:

- 1. Eficiencia económica. Se utilizarán costos eficientes para remunerar el servicio.*
- 2. Suficiencia financiera. Se garantizará la recuperación de los costos y gastos de la actividad, incluyendo la reposición, expansión, administración, operación y mantenimiento; y se remunerará la inversión y patrimonio de los accionistas de los prestadores del servicio.*
- 3. Simplicidad: la metodología se elaborará de tal forma que se facilite su comprensión, aplicación y control.*
- 4. Transparencia. La metodología será explícita y pública para todas las partes involucradas en la prestación del servicio y para los beneficiarios del mismo.*
- 5. Integralidad. Los precios máximos reconocidos tendrán el carácter de integral, en el sentido en que supondrán un nivel de calidad, de acuerdo con los requisitos técnicos establecidos por el Ministerio de Minas y Energía, y un grado de cobertura del servicio, de acuerdo con los planes de expansión del servicio que haya definido el municipio o distrito."*

LEY 1150 DE 2007:

"Artículo 29. Elementos que se deben cumplir en los contratos estatales de alumbrado público. Todos los contratos en que los municipios o distritos entreguen en concesión la prestación del servicio de alumbrado público a terceros, deberán sujetarse en todo a la Ley 80 de 1993, contener las garantías exigidas en la misma, incluir la cláusula de reversión de toda la infraestructura administrada, construida o modernizada, hacer obligatoria la modernización del Sistema, incorporar en el modelo financiero y contener el plazo correspondiente en armonía con ese modelo financiero. Así mismo, tendrán una interventoría idónea. Se diferenciará claramente el contrato de operación, administración, modernización, y mantenimiento de aquel a través del cual se adquiera la energía eléctrica con destino al alumbrado público, pues este se regirá por las Leyes 142 y 143 de 1994. La Creg regulará el contrato y el costo de facturación y recaudo conjunto con el servicio de energía de la contribución creada por la

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



Ley 97 de 1913 y 84 de 1915 con destino a la financiación de este servicio especial inherente a la energía. Los contratos vigentes a la fecha de la presente ley, deberán ajustarse a lo aquí previsto."

Decreto 1073 de 2015:

"ARTÍCULO 2.2.3.6.1.8. Metodología para la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público. En aplicación de lo dispuesto en el artículo 351 de la Ley 1819 de 2016, para la determinación del valor del impuesto a recaudar, los municipios y distritos deberán considerar como criterio de referencia el valor total de los costos estimados de prestación en cada componente de servicio. Los Municipios y Distritos deberán realizar un estudio técnico de referencia de determinación de costos de la prestación del servicio de alumbrado público, de conformidad con la metodología para la determinación de costos que establezca el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que delegue dicho Ministerio, pudiendo recaer dicha delegación en la Comisión de Regulación de Energía y Gas.

La determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público deberá tener en cuenta, entre otros, los siguientes aspectos:

1) Los costos totales y discriminados por unidades constructivas asociados a la inversión, modernización, expansión y reposición del Sistema de Alumbrado Público. Se incluirá la inversión de activos de terceros para el servicio de alumbrado público, excluyendo aquellos que sean entregados en forma gratuita o sean remunerados mediante otro mecanismo.

2) Los costos de referencia asociados a la administración, operación, mantenimiento y desarrollo tecnológico del Sistema de Alumbrado Público, para lo cual se deberán tener en cuenta las diferentes tecnologías en fuentes luminosas y luminarias, así como las condiciones en las cuales opera el sistema (ambientales, geográficas, climatológicas, entre otras). Se incluirá el pago por uso de activos de terceros para el servicio de alumbrado público, excluyendo aquellos que sean remunerados mediante otro mecanismo.

3) Los costos de las interventorías de los contratos para la prestación del servicio de alumbrado público.

4) Los costos de la actividad de suministro de energía.

5) Los costos asociados a la gestión ambiental de los residuos del Alumbrado público derivados de la aplicación del plan de manejo ambiental de disposición y/o reciclaje de dicho (sic) residuos con el que cuente cada ente territorial en concordancia con la Ley 1672 de 2013.

PARÁGRAFO. Mientras el Ministerio de Minas y Energía o la entidad que para estos efectos sea delegada, no establezca la metodología para la determinación de los costos por la prestación del servicio de alumbrado público, se seguirá aplicando la metodología establecida en la Resolución CREG 123 de 2011 y todas aquellas Resoluciones que la modifiquen, adicionen o complementen que para los efectos se entienden vigentes.

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co

www.contraloriatolima.gov.co



ARTÍCULO 2.2.3.6.1.9. Criterios para determinar la Metodología. De conformidad con lo establecido en el artículo 44 de la Ley 143 de 1994, el Ministerio de Minas y Energía, o la entidad que este delegue, aplicará los criterios allí dispuestos para definir la metodología a que se hace referencia en el artículo anterior."

Ley 1819 de 2016, en Capítulo IV:

ARTÍCULO 349. ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA. Los municipios y distritos podrán, a través de los concejos municipales y distritales, adoptar el impuesto de alumbrado público. En los casos de predios que no sean usuarios del servicio domiciliario de energía eléctrica, los concejos municipales y distritales podrán definir el cobro del impuesto de alumbrado público a través de una sobretasa del impuesto predial.

El hecho generador del impuesto de alumbrado público es el beneficio por la prestación del servicio de alumbrado público. Los sujetos pasivos, la base gravable y las tarifas serán establecidos por los concejos municipales y distritales.

Los demás componentes del impuesto de Alumbrado Público guardarán principio de consecutividad con el hecho generador definido en el presente artículo. Lo anterior bajo los principios de progresividad, equidad y eficiencia.

PARÁGRAFO 1o. Los municipios y distritos podrán optar, en lugar de lo establecido en el presente artículo, por establecer, con destino al servicio de alumbrado público, una sobretasa que no podrá ser superior al 1 por mil sobre el avalúo de los bienes que sirven de base para liquidar el impuesto predial...

ARTÍCULO 350. DESTINACIÓN. El impuesto de alumbrado público como actividad inherente al servicio de energía eléctrica se destina exclusivamente a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado...

Resoluciones de la CREG, que reglamentan la prestación y cobro del Servicio de Alumbrado Público, como la metodología del contrato de concesión.

- Resolución 123 de 2011 - CREG, Por la cual se aprueba la metodología para la determinación de los cotos máximos que deberán aplicar los municipios o distritos, para remunerar a los prestadores del servicio así como el uso de los activos vinculados al sistema de alumbrado público.
- Resolución 05 de 2012 - CREG, Por la cual se modifica la Resolución CREG 122 de 2011 mediante la cual se regula el contrato y el costo de facturación y recaudo conjunto con el servicio de energía, del impuesto creado por la Ley 97 de 1913 y 84 de 1915, con destino a la financiación del servicio de alumbrado público.

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co

www.contraloriatolima.gov.co



EL PRECEDENTE JURISPRUDENCIAL.

Según el criterio establecido por la Sala, entre otras, en sentencia de 19 de mayo de 2016, Exp. 21561, el servicio de alumbrado público, que constituye el objeto imponible del tributo, es un derecho colectivo cuya prestación oportuna y eficiente está a cargo de los municipios, mediante los recursos que suministran los contribuyentes para financiar y garantizar su sostenibilidad y expansión. Por tratarse de un derecho de interés general, deben contribuir a su financiación todos los miembros de la colectividad que se benefician potencialmente del servicio porque, como se dijo, el hecho generador del impuesto de alumbrado público es ser usuario potencial del servicio, calidad que ostentan los sujetos que residen en la jurisdicción municipal, sin que importe si lo reciben o no de forma permanente pues, por su naturaleza, está en constante expansión.

SOBRE EL PAGO DEL IMPUESTO DE RENTA:

Respecto al cobro del impuesto de renta, el Estatuto tributario indica:

"ART. 18. Contratos de colaboración empresarial. -Modificado- Los contratos de colaboración empresarial tales como consorcios, uniones temporales, joint ventures y cuentas en participación, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios."

LEY 1819 DE 2016:

"ARTÍCULO 31. Modifíquese el artículo 32 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 32. Tratamiento tributario de los contratos de concesión y asociaciones público-privadas. *Para efectos del impuesto sobre la renta y complementarios, en los contratos de concesión y las Asociaciones Público-Privadas, en donde se incorporan las etapas de construcción, administración, operación y mantenimiento, se considerará el modelo del activo intangible, aplicando las siguientes reglas:*

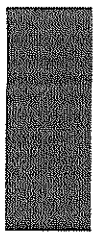
- 1. En la etapa de construcción, el costo fiscal de los activos intangibles corresponderá a todos los costos y gastos devengados durante esta etapa, incluyendo los costos por préstamos los cuales serán capitalizados. Lo anterior con sujeción a lo establecido en el artículo 66 y demás disposiciones de este Estatuto.*
- 2. La amortización del costo fiscal del activo intangible se efectuará en línea recta, en iguales proporciones, teniendo en cuenta el plazo de la concesión, a partir del inicio de la etapa de operación y mantenimiento.*
- 3. Todos los ingresos devengados por el concesionario, asociados a la etapa de construcción, hasta su finalización y aprobación por la entidad correspondiente, cuando sea del caso, deberán acumularse para efectos fiscales como un pasivo por ingresos diferidos.*

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



4. El pasivo por ingresos diferidos de que trata el numeral 3 de este artículo se reversará y se reconocerá como ingreso fiscal en línea recta, en iguales proporciones, teniendo en cuenta el plazo de la concesión, a partir del inicio de la etapa de operación y mantenimiento.

5. En la etapa de operación y mantenimiento, los ingresos diferentes a los mencionados en el numeral 3, se reconocerán en la medida en que se vayan prestando los servicios concesionados, incluyendo las compensaciones, aportes o subvenciones que el Estado le otorgue al concesionario.

6. En caso de que el operador deba rehabilitar el lugar de operación, reponer activos, realizar mantenimientos mayores o cualquier tipo de intervención significativa, los gastos efectivamente incurridos por estos conceptos deberán ser capitalizados para su amortización en los términos de este artículo. Para el efecto, la amortización se hará en línea recta, en iguales proporciones, teniendo en cuenta el plazo de la rehabilitación, la reposición de activos, los mantenimientos mayores o intervención significativa, durante el término que dure dicha actividad.

PARÁGRAFO 1o. Los ingresos, costos y deducciones asociados a la explotación comercial de la concesión, diferentes de peajes, vigencias futuras, tasas y tarifas, y los costos y gastos asociados a unos y otros, tendrán el tratamiento general establecido en el presente Estatuto.

PARÁGRAFO 2o. En el caso que la concesión sea únicamente para la construcción o únicamente para la administración, operación y mantenimiento, no se aplicará lo establecido en el presente artículo y deberá darse el tratamiento de las reglas generales previstas en este Estatuto.

PARÁGRAFO 3o. En el evento de la adquisición del activo intangible por derechos de concesión, el costo fiscal será el valor pagado y se amortizará de conformidad con lo establecido en el presente artículo.

PARÁGRAFO 4o. Si el contrato de concesión o contrato de Asociación Público-privada establece entrega por unidades funcionales, hitos o similares, se aplicarán las reglas previstas en este artículo para cada unidad funcional, hito o similar. Para los efectos de este artículo, se entenderá por hito o unidad funcional, cualquier unidad de entrega de obra que otorga derecho a pago.

PARÁGRAFO 5o. Los costos o gastos asumidos por la Nación con ocasión de asunción del riesgo o reembolso de costos que se encuentren estipulados en los contratos de concesión, no podrán ser tratados como costos, gastos o capitalizados por el concesionario en la parte que sean asumidos por la Nación.

PARÁGRAFO 6o. En el evento de la enajenación del activo intangible, el costo corresponderá al determinado en el numeral 1, menos las amortizaciones que hayan sido deducibles."

SOBRE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



LEY 1819 DE 2016

"Artículo 196 del Decreto-ley 1333 de 1986, modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016:

Artículo 196. Base gravable y tarifa. *La base gravable del impuesto de industria y comercio está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el respectivo año gravable, incluidos los ingresos obtenidos por rendimientos financieros, comisiones y en general todos los que no estén expresamente excluidos en este artículo. No hacen parte de la base gravable los ingresos correspondientes a actividades exentas, excluidas o no sujetas, así como las devoluciones, rebajas y descuentos, exportaciones y la venta de activos fijos.*

Sobre la base gravable definida en el precitado se aplicará la tarifa determinada por el Concejos Municipales circunscrita a los siguientes límites que establezca la ley."

Doctrina sobre ingresos propios y recibidos para terceros:

CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA, CON FECHA DE RADICADO 26 DE MAYO DE 2020, N° DE RADICACIÓN CTCP 2020-0516, CÓDIGO REFERENCIA R-6-606, TEMA INGRESOS RECIBIDOS PARA TERCEROS:

"Una entidad incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, actuando por cuenta propia.

Una entidad excluirá de los ingresos de actividades ordinarias todos los importes recibidos por cuenta de terceras partes tales como impuestos sobre las ventas, impuestos sobre productos o servicios o impuestos sobre el valor añadido. En una relación de agencia, una entidad (el agente) incluirá en los ingresos de actividades ordinarias solo el importe de su comisión. Los importes recibidos por cuenta del principal no son ingresos de actividades ordinarias de la entidad."

Como señala el mismo Consejo, los ingresos recibidos para terceros tienen lugar

"cuando se prestan servicios en los cuales la entidad actúa como agente o como principal. Cuando actúa como agente el ingreso de la Entidad será el correspondiente a la comisión y el valor de la venta será un ingreso recibido para terceros".

De igual forma está decantada en la doctrina de la contraloría General de la República el tema de la imposibilidad de gravar impuesto sobre impuesto y desarrolla tal concepto en el rad. No.2009EE12083 O 1, Origen:35 – DIREC.VIGIL. FIS.SEC MIN Y ENER/RAMIREZ CRUZ HUMB, del que citan los siguientes apartes:

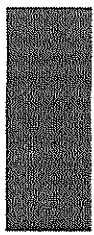
"Partiendo de nuestra competencia eminentemente de control fiscal, se

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



encontró razonabilidad en la argumentación que se puede incurrir en error al pretender el cobro de un impuesto municipal, sobre otro impuesto municipal, donde los recursos del impuesto de alumbrado público terminen, por este mecanismo, atendiendo obligaciones diferentes a los fines para los cuales fue creado y recaudado..."

"Este impuesto de alumbrado público permite al municipio acudir a los sujetos pasivos del mismo para obtener un recurso que permitía atender una obligación a su cargo (resolución CREG 043 de 1995 art.2 y decreto 2424 de 2006 art. 4) y dar solución a esta necesidad. El municipio no podrá recuperar más de los usuarios que lo que paga por el servicio incluyendo expansión y mantenimiento (parágrafo 2, artículo 9, resolución CREG 043 de 1995)."

"La remuneración de los prestadores de servicio de alumbrado público deberá estar basada en costos eficientes y podrá pagarse con cargo al impuesto sobre el servicio de alumbrado público que fijen los municipios y distritos (Decreto 2424 de 2006, art.9)"

"Cualquier gasto que afecte los recursos obtenidos por el impuesto impactarán la disponibilidad de los mismos para la operación, mantenimiento o la expansión del servicio (obligaciones del ente territorial). Por lo tanto es importante ser cuidadosos en el establecimiento de los gastos del contrato a fin de que la mayor cantidad de recursos beneficien a la comunidad con el gravamen impuesto."

LA CONTRALORIA DE CUNDINAMARCA, el 16 de octubre de 2018, dando respuesta al radicado No.C1811000022 – concepto sobre la prestación del servicio de alumbrado público respecto al tema de gravar con I.V.A los recursos recibidos por el concesionario que presta el servicio de alumbrado público, señaló:

"...el recaudo por concepto del impuesto de alumbrado público del municipio de Anapoima no es escuetamente un recurso del Municipio como lo ha asumido la administración municipal, lo es pero afectado a la prestación y expansión del servicio público..."

Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, modificada por la Ley 1819 de 2016.

ARTÍCULO 54. SUJETOS PASIVOS DE LOS IMPUESTOS TERRITORIALES.

"<Artículo modificado por el artículo 150 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

En materia de impuesto predial y valorización los bienes de uso público y obra de infraestructura continuarán excluidos de tales tributos, excepto las áreas ocupadas por edificios, parqueaderos, instalaciones, dispuestos para los usuarios internos o externos de los aeropuertos, así como los establecimientos

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



mercantiles y las áreas que proporcionen bienes y servicios relacionados con la explotación comercial de los aeropuertos. En todo caso, no estarán gravados los aeropuertos y puertos no concesionados, las pistas, calles de rodaje, taxeos, hangares y plataformas, cuyo objeto es facilitar la operación de aeronaves. Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos.

En este caso la base gravable se determinará así:

a) Para los arrendatarios el valor de la tenencia equivale a un canon de arrendamiento mensual;

b) Para los usuarios o usufructuarios el valor del derecho de uso del área objeto de tales derechos será objeto de valoración pericial;

c) En los demás casos la base gravable será el avalúo que resulte de la proporción de áreas sujetas a explotación, teniendo en cuenta la información de la base catastral.

PARÁGRAFO 1o. *La remuneración y explotación de los contratos de concesión para la construcción de obras de infraestructura continuará sujeta a todos los impuestos directos que tengan como hecho generador los ingresos del contratista, incluidos los provenientes del recaudo de ingresos."*

DOCTRINA

Concepto N° 53636 de 22-10-2020, Dirección de Apoyo Fiscal 6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial, **Radicado:** 2-2020-053636, Bogotá D.C., Radicado entrada 1-2020-089058, No. Expediente 27667/2020/RPQRS, **Asunto: Impuesto de industria y comercio. Base gravable. Contrato de concesión del servicio de alumbrado público:**

"El impuesto de industria y comercio grava la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios en cada jurisdicción municipal, la regulación normativa se encuentra contenido principalmente en la Ley 14 de 1983 y el Decreto Ley 1333 de 1986, recientemente modificadas algunas de sus disposiciones por la Ley 1819 de 2016. Son sujetos pasivos del impuesto las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, así como los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos, de conformidad con el artículo 54 de la Ley 1430 de 2010.

Si en desarrollo de los contratos para la prestación del servicio de alumbrado público suscritos con el municipio se ejerce o realiza alguna actividad industrial, comercial o de servicios, habrá lugar al pago del impuesto de industria y comercio por parte de quien ejerza dicha actividad, sobre los ingresos que perciba para sí, a la tarifa que señale el acuerdo municipal para la respectiva actividad.

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



La base gravable del impuesto de industria y comercio se encuentra regulada en el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el artículo 196 del Decreto-ley 1333 de 1986, el cual fue modificado por el artículo 342 de la Ley 1819 de 2016"

ii) CONSIDERACIONES

Es de resaltar sobre los problemas jurídicos planteados que el presente documento, no busca crear generalizaciones sobre el tratamiento tributario aplicable a los contratos de concesión, sino por el contrario es fruto de un estudio y rastreo normativo realizado por la entidad.

Para ello se cita el concepto No.012 de 2021, expedido por esta entidad referente al no cobro del gravamen estampillas municipales al contrato de concesión del servicio de alumbrado público, suscrito por un municipio y un tercero para prestar el mismo, pues en tal concepto se desarrolla el tema del modelo financiero y de costos del contrato de concesión. De lo planteado por el peticionario, es acertado que el servicio se presta financiado con los montos recaudados por concepto del impuesto de alumbrado público y al ser un impuesto, su naturaleza es circunscrita a montos con una destinación específica:

"Ahora bien, en aplicación de los principios sobre los cuales se desarrolla el derecho tributario en Colombia, se tiene que los impuestos, gravámenes, tasas y contribuciones se encuentran diseñados con fines específicos y con un marco procedimental que implica la reglamentación clara sobre los elementos constitutivos de la obligación tributaria, tales como el hecho generador, la causación, tarifa y destinación (entre otras), de manera tal que puede incurrirse en errores y en la transgresión de las disposiciones normativas respecto a la destinación de los tributos, al permitir la aplicación de tasas o contribuciones sobre el impuesto de alumbrado público, por cuanto el porcentaje correspondiente a la tasa o contribución respectiva resultaría en una desviación de la finalidad del impuesto, atendiendo obligaciones diferentes a la finalidad para la cual fue concebido el impuesto de alumbrado público.

En este orden de ideas, volviendo sobre el argumento enunciado en párrafo anterior sobre el uso circunstancial del contrato de concesión para cumplir una función encomendada a la administración de la entidad territorial, es útil para el análisis que se adelanta por parte de este órgano de control fiscal traer a colación las características particulares del contrato de concesión, resaltando que el mismo no obedece a la remuneración por cantidades unitarias de obra ejecutada y que de adicionalmente el concesionario opera las actividades que le son encomendadas, bajo la administración autónoma y por su cuenta y riesgo que es generado a merced de la concesión suscrita, por lo que la operación, administración o mantenimiento del servicio de alumbrado público, han de ser prestados de forma ininterrumpida, bajo el esquema financiero determinado por la administración territorial, teniéndose como contemplados estos costos en la concepción jurídica del impuesto, sin que sean elementos sujetos de negociación en el marco del contrato de concesión, sino simplemente factores legales que deben ser garantizados desde la administración pública y cumplidos cabalmente por el concesionario, determinando que la contraprestación que corresponde al concesionario no depende del valor o

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐



cantidad de elementos o insumos empleados, sino al modelo financiero pactado, la cual como se ha repetido con antelación, hace parte de los costos presupuestados en el ordenamiento jurídico para la composición del tributo.

La intención del legislador sobre la destinación del impuesto de alumbrado público, resulta del todo clara al propender por evitar que se genere cualquier tipo de desviación de los recursos recaudados por concepto el tributo, a fines distintos a los previstos por el mismo legislador (modernización, expansión actualización, reposición, ampliación y mantenimiento del sistema de alumbrado público), situación que se evidencia con claridad con la exclusión de la posición arancelaria 27.17 "energía eléctrica", definida en Artículo 424 del Estatuto Tributario, así como la exclusión del impuesto sobre las ventas al servicio de alumbrado público, de conformidad con el contenido del Artículo 476, Numeral 4 del mismo Estatuto...."

Adicional en la presente consulta se solicita conceptuar sobre el cobro del IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO (ICA) al concesionario por medio del cual la entidad territorial presta el servicio.

Para determinar si se causa dicho impuesto, se debe establecer si en el ejercicio de la prestación del servicio de alumbrado público por medio de un contrato de concesión se ejerce o se realiza una actividad industrial, comercial o de servicios, pues de ello depende la causación del impuesto, de los montos que el concesionario perciba para sí frente a la tarifa que señale el respectivo acuerdo municipal para la actividad correspondiente, lo anterior sustentado en los conceptos citados **Concepto N° 53636 de 22-10-2020, Dirección de Apoyo Fiscal 6.2.** Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial

"La base gravable sobre la cual el concesionario debe tributar el impuesto de industria y comercio ante el municipio de la Paz – Cesar corresponderá a la totalidad de ingresos propios del concesionario, por las actividades gravadas desarrolladas en ese municipio.

En el análisis de cada caso particular se deben determinar los ingresos que conforman la base gravable de cada contribuyente, la cual deberá incluir los ingresos que, de conformidad con los contratos suscritos y su tratamiento contable, correspondan a sus ingresos propios, sin incluir aquellos que deban ser tratados como ingresos recibidos para terceros."

En lo referente a la causación del impuesto de renta a los concesionarios, es claro del rastreo normativo que obran excluidos de tal pago conforme el artículo 18 del estatuto tributario y el artículo 31 de la ley 1819 de 2016, que modifica el artículo 32 del estatuto tributario:

iii) RESPUESTA AL PROBLEMA JURÍDICO PLANTEADO:

Del anterior estudio se colige, que el tema aquí tratado es diferente del considerado en el concepto No.012 de 2021 expedido por esta entidad, pues el citado trataba la imposibilidad de gravar con el cobro de estampillas municipales el contrato de

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co

www.contraloriatolima.gov.co



concesión del servicio público de alumbrado público, mientras que en el presente se trata el tema de la causación del impuesto de renta y de industria y comercio a cargo del concesionario por medio del cual se presta el servicio público de alumbrado público en un municipio:

- Frente al Impuesto de Renta existe exclusión legal para los concesionarios conforme el artículo 18 y 32 del Estatuto Tributario.
- Frente al cobro del impuesto de industria y comercio (ICA), se debe determinar caso a caso conforme el respectivo acuerdo municipal que trata el tema. De igual forma se deberá estudiar la inclusión de los ingresos de concesionarios y su respectivo tratamiento contable, si son ingresos propios, y cuales deban ser tratados como ingresos recibidos para terceros los cuales son excluidos del gravamen.

Se cita del concepto No.012 de 2021:

"-La contraprestación que corresponde al concesionario no depende del valor o cantidad de elementos o insumos empleados, sino al modelo financiero pactado y hace parte de los costos presupuestados en el ordenamiento jurídico para la composición del tributo, por lo cual son inescindibles."

Respecto la distinción entre ingresos propios e ingresos para terceros, se citó como doctrina el **CONCEPTO DEL CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA, CON FECHA DE RADICADO 26 DE MAYO DE 2020, N° DE RADICACIÓN CTCP 2020-0516, CÓDIGO REFERENCIA R-6-606, TEMA INGRESOS RECIBIDOS PARA TERCEROS.**

Atentamente,

FRANCISCO JOSE ESPIN ACOSTA
Director Técnico Jurídico

¡Vigilemos lo que es de Todos!

+57 (8) 261 1167 - 261 1169 ☎

despacho.contraloria@contraloriatolima.gov.co ✉

www.contraloriatolima.gov.co 🌐