



# Sentencia 155 de 2003 Corte Constitucional

SENTENCIA C-155/03

Referencia: expediente D-4079

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Naturaleza

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Características

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-Características/PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-Alcance

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-No se predica únicamente de los impuestos sino que es exigible frente a cualquier tributo o contribución

TRIBUTOS DE CARACTER NACIONAL-Obligación del Congreso de definir en forma clara e inequívoca todos los elementos

GRAVAMENES TERRITORIALES-Debe señalar aspectos básicos, sin embargo, existe competencia concurrente en Asambleas y Concejos

IMPUESTO-Definición rigurosa de sus elementos por parte del Congreso y Asambleas

TASA Y CONTRIBUCION ESPECIAL-Autoridades administrativas pueden fijar la tarifa cuando la ley, ordenanza o Acuerdo señalen el sistema y método para definir costos y beneficios así como su reparto

TRIBUTOS-Elementos

HECHO GENERADOR-Concepto

TRIBUTOS-Sujeto activo/TRIBUTOS-Sujeto pasivo

BASE GRAVABLE-Concepto

TARIFA-Concepto

Es la magnitud o monto que se aplica a la base gravable y en virtud de la cual se determina el valor final en dinero que debe pagar el contribuyente

AUTORIDAD ADMINISTRATIVA-Sistema y método para que defina la tarifa

TARIFA-Sistema y método/TARIFA-Momentos para acudir a sistema y método

Para determinar las tarifas de tasas y contribuciones la Constitución no señaló lo que debía entenderse por "sistema" y "método", pero reconoció la necesidad de acudir a ellos al menos en tres momentos: (i) para definir los costos de los servicios, esto es, los gastos en que incurrió un entidad, (ii) para señalar los beneficios generados como consecuencia de la prestación de un servicio (donde naturalmente está incluida la realización de una obra) y, (iii) para identificar la forma de hacer el reparto de costos y beneficios entre los eventuales contribuyentes.

SISTEMA-Definición

Un sistema "se define por el hecho de no ser un simple agregado desordenado de elementos sino por constituir una totalidad, caracterizada por una determinada articulación dinámica entre sus partes". Supone coherencia interna para relacionar entre sí los componentes de un conjunto, que en el ámbito tributario representan la combinación de reglas y directrices necesarias para determinar los costos y beneficios de una obra o servicio, así como la forma de hacer su distribución.

METODO-Definición

El método está referido a los pasos o pautas que deben observarse para que los componentes del sistema se proyecten extrínsecamente. Así, constituye el procedimiento a seguir con el objeto de determinar en concreto el monto de la obligación tributaria.

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Diseño legal es de doble alcance

La Corte observa que el diseño legal de la contribución de valorización, es de doble alcance. De un lado, constituye un gravamen que puede ser decretado a nivel nacional y, en esa medida, el Legislador debe señalar cada uno de sus elementos. Pero de otra parte, constituye una norma habilitante para la imposición del tributo en el nivel territorial, lo cual supone que las asambleas o los concejos pueden concurrir en la

determinación de sus elementos, siempre y cuando la ley haya previsto los aspectos básicos que permitan su individualización

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Hecho generador

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Sujeto activo

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Sujeto pasivo

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Base gravable

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Tarifa

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-No hay señalamiento en la norma que defina el sistema y el método para que las autoridades administrativas fijen la tarifa

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-Vulneración al dejar en absoluta discrecionalidad a las autoridades administrativas para determinar los beneficios y para hacer la distribución entre los contribuyentes

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Noción de sistema y método

La noción de "sistema" y "método" en el caso de la contribución de valorización hace referencia a la existencia de un conjunto ordenado de reglas y procedimientos básicos, necesarios para determinar (i) el costo de la obra, (ii) los beneficios que reporta y (iii) la forma de distribución los factores anteriores.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-Vulneración por expresión "nacional"

PRINCIPIO DE LEGALIDAD DEL TRIBUTOS-No desconocimiento frente a entidades territoriales

ENTIDADES ADMINISTRATIVAS-No son quienes crean el tributo sino son las encargadas de concretarlo bajo los parámetros que definen las corporaciones de representación popular

[Ver la Sentencia de la Corte Constitucional C-525 de 2003](#)

Referencia: expediente D-4079

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 2 y 5 (parciales) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968, y contra el artículo 11 (parcial) del Decreto 2171 de 1992.

Actor: Bernardo Carreño Varela

Magistrado Ponente:

Dr. EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Bogotá, D.C., veintiséis (26) de febrero de dos mil tres (2003)

LA SALA PLENA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL,

en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto 2067 de 1991, profiere la siguiente

SENTENCIA

I. ANTECEDENTES

En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, el ciudadano Bernardo Carreño Varela demandó los artículos 2 y 5 (parciales) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente por la Ley 48 de 1968, y el artículo 11 (parcial) del Decreto 2171 de 1992.

Mediante auto del diecisiete (17) de julio de 2002, el magistrado sustanciador rechazó la demanda contra el artículo 11 del Decreto 2171 de 1992, por considerar que la autoridad competente para conocer de los decretos expedidos al amparo del artículo 20 transitorio de la Constitución es el Consejo de Estado y no la Corte Constitucional, según reiterada jurisprudencia sobre la materia<sup>1</sup>. Esa decisión fue confirmada por la Sala Plena de la Corte al resolver el recurso de súplica<sup>2</sup>.

Cumplidos los trámites constitucionales y legales propios de esta clase de procesos, la Corte procede a decidir acerca de la demanda de la referencia.

II. NORMAS DEMANDADAS

A continuación la Corte transcribe las normas demandadas cuya demanda fue admitida y subraya los apartes acusados:

Decreto 1604 de 1966

(Junio 24)

"Por el cual se dictan normas sobre valorización"

(...)

"Artículo 2º.- El establecimiento, la distribución y el recaudo de la contribución de valorización se harán por la respectiva entidad nacional, departamental o municipal que ejecute las obras, y el ingreso se invertirá en la construcción de las mismas obras o en la ejecución de otras obras de interés público que se proyecten por la entidad correspondiente.

En cuanto a la Nación, estos ingresos y las correspondientes inversiones funcionarán por medio de un Fondo Rotatorio Nacional de Valorización dentro del Presupuesto Nacional.

Cuando las obras fueren ejecutadas por entidades diferentes de la Nación, los Departamentos o los Municipios, el tributo se establecerá, distribuirá y recaudará por la Nación, a través de la Dirección Nacional de Valorización, de acuerdo con las mencionadas entidades, salvo las atribuciones y facultades legales anteriores de las mismas entidades en relación con este impuesto."

(...)

Artículo 5º.- (Subrogado por el artículo 34 del Decreto 3160 de 1968). "Son funciones del Consejo Nacional de Valorización:

(...)

2- Determinar las obras nacionales de interés público por las cuales se han de exigir contribuciones de valorización, disponer en cada obra la cuantía total que ha de distribuirse, fijar las zonas de influencia de las contribuciones y señalar los plazos de que gozan los contribuyentes para el pago".

LEY 48 DE 1968

(Diciembre 16)

"Por la cual se adoptan como legislación permanente algunos decretos legislativos, se otorgan facultades al Presidente de la República y a las Asambleas, se introducen reformas al Código Sustantivo del Trabajo y se dictan otras disposiciones."

"Artículo 1º.- Adóptanse como legislación permanente los siguientes decretos legislativos dictados a partir del 21 de mayo de 1965:

(...) Decreto 1604 de 24 de junio de 1966"

### III. LA DEMANDA

Para el actor, las normas acusadas vulneran los artículos 1, 3, 6, 113, 121, 122, 150-12 y 338 de la Constitución, en cuanto desatienden el principio de legalidad del tributo y confieren a las autoridades administrativas ciertas atribuciones que la Constitución reserva al Congreso, las asambleas departamentales o los concejos municipales.

El demandante cuestiona que las normas autoricen a un servidor público, particularmente al Ministro de Transporte, para establecer la contribución por valorización, decidiendo cuándo se causa (hecho gravable), a quiénes afecta (sujeto pasivo), sobre qué base y con cuál tarifa, sin que previamente la ley señale el método para definir los costos y la forma de repartirlos. Su escrito plantea algunas consideraciones adicionales que la Corte estima oportuno reseñar.

En primer lugar, el actor advierte que la demanda no cuestiona la existencia misma de la contribución por valorización sino la absoluta facultad de imponerla que tiene el Ministerio de Transporte.

En segundo lugar, realiza un detallado recuento histórico de la normatividad sobre la materia, destacando la dificultad para determinar si algunos de esos textos se encuentran o no produciendo efectos jurídicos. Así, señala que el Decreto 1604 de 1966 hizo extensivo a la Nación y los departamentos el "*impuesto por valorización*", previsto desde la Ley 26 de 1921 a favor de los municipios.

En tercer lugar, explica que según el principio de legalidad en los tributos (CP, artículo 338), el Legislador debe fijar sus elementos esenciales (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa). Aunque reconoce que las tasas y contribuciones tienen un hecho gravable específico ("un servicio prestado por el Estado, que beneficia a alguien en particular en relación directa con su costo y con el beneficio que proporciona"), considera que en todo caso el hecho gravable debe ser precisado por la Ley.

Igualmente, afirma, la Constitución permite a las autoridades fijar la tarifa cuando se trata de tasas y contribuciones, pero de cualquier manera el sistema y el método para definir los costos y beneficios, así como la forma de repartirlos, deben señalarse previamente en la Ley. Sin embargo, estima que ello no ocurre en el caso de la contribución por valorización, pues la norma simplemente autoriza el cobro para obras "*de interés público ... que beneficien a la propiedad inmueble*", sin definir qué se entiende por beneficio ni qué criterios deben tenerse en cuenta para tal fin.

En cuarto lugar, el demandante estudia en concreto la regulación legal de los elementos de la contribución por valorización. Sus planteamientos pueden reseñarse así:

- Respecto del sujeto activo, el Decreto incurre en una imprecisión técnica al reconocer la titularidad en las dependencias administrativas, desconociendo que el imperio tributario radica en el Estado a través de sus diferentes niveles territoriales.
- El texto acusado no fija el sujeto pasivo de la valorización, "*no sólo por atribuir a los predios la capacidad –que ni tienen ni pueden tener de contraer obligaciones (...)- sino por el hecho de que no [se] sabe qué predios se benefician*". En su sentir, la norma nada dice cuando señala que un predio obtiene un beneficio por una obra de interés público local, dejando al Ministerio de Transporte la facultad de establecer, mediante acto administrativo, quién es sujeto pasivo de la contribución por valorización.
- En cuanto al hecho gravable, es decir, a la prestación de un servicio o un beneficio obtenido por el contribuyente (no por el predio), la Ley no señala en qué eventos ello ocurre, pues los términos "*costos y beneficios*" resultan indeterminados.
- La base gravable, aunque parece señalada como el costo de las obras limitado por el beneficio de los predios, no sólo no define cuándo hay un beneficio, sino que no lo incluye como un elemento, pues es únicamente un límite.
- Aún cuando la Constitución permite que las autoridades fijen la tarifa, la Ley no señala el sistema y el método para hacerlo ni la forma de repartir los costos, requisitos indispensables según el artículo 338 de la Constitución.

#### IV. INTERVENCIONES

##### 1. Intervención del Ministerio de Transporte

El ciudadano Fabián Gonzalo Marín Cortés, obrando en representación del Ministerio de Transporte, intervino ante la Corte para defender la constitucionalidad de las normas demandadas. A su juicio, los elementos del "impuesto" se encuentran perfectamente determinados en las normas acusadas.

En su sentir, según el artículo 1º del Decreto 1604 de 1966 y la Ley 25 de 1921, son sujetos pasivos del impuesto los propietarios o poseedores de bienes raíces que se vean beneficiados con la construcción de una obra pública. Respecto del sujeto activo, advierte que puede ser la Nación, las entidades territoriales o cualquier otra entidad de derecho público, según se deriva directamente de la Constitución (artículo 317). Como hecho generador y base gravable destaca la realización de una obra pública. Y en cuanto a la tarifa, explica, el artículo 9º del Decreto 1604 de 1966 regula el asunto en los siguientes términos:

*"Artículo 9º.- Para liquidar la contribución de valorización se tendrá como base impositiva el costo de la respectiva obra, dentro de los límites del beneficio que ella produzca a los inmuebles que han de ser gravados, entendiéndose por costo todas las inversiones que la obra requiera, adicionadas con un porcentaje prudencial para imprevistos y hasta un treinta por ciento (30%) más, destinado a gastos de distribución y recaudación de los tributos"*.

De esta manera, concluye que el Ministerio de Transporte solamente particulariza la norma mediante la cual se creó el gravamen, en armonía con lo previsto en el artículo 317 de la Carta y considera que en este punto un reglamento administrativo bien puede auxiliar a la ley.

##### 2.- Intervención del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La ciudadana Astrid Consuelo Salcedo Saavedra, actuando en representación del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, acudió ante la Corte con el propósito de defender la constitucionalidad de las normas demandadas, pues considera que en la ley sí están definidos los elementos esenciales de la contribución por valorización. En este punto coincide íntegramente con las apreciaciones del apoderado del Ministerio de Transporte.

Estima también que el Decreto 1604 de 1966 fijó las pautas generales para imponer la contribución por valorización, sin que fuere necesario en cada caso concreto (obra pública) expedir una ley fijando el gravamen, porque ello haría imposible el cumplimiento de los fines de un Estado Social de Derecho.

##### 3.- Intervención del Instituto Colombiano de Derecho Tributario

El ciudadano Héctor Julio Becerra Becerra, en su condición de presidente (e) del Instituto Colombiano de Derecho Tributario, intervino ante la Corte y coadyuvó con los planteamientos de la demanda. Para ello presentó el concepto elaborado por el doctora Sofía Regueros de Ladrón de Guevara, que fue aprobado por el Consejo Directivo de dicho instituto.

Según el concepto, en materia tributaria el legislador únicamente puede permitir que las autoridades fijen la tarifa, aún cuando debe señalar el método para establecerla y el sistema en que se integrará en el universo de posibles contribuyentes. Y respecto de la valorización, advierte, el legislador debe fijar la contribución con carácter obligatorio para ciertas obras que deben ser identificadas o identificables por sus características, todo ello con anterioridad a la aprobación de la obra en la ley anual de presupuesto. Sin embargo, a juicio del Instituto, las normas acusadas permiten que la decisión de establecer o no el gravamen sea tomada en forma discrecional por el ministro, lo cual, en su sentir, riñe con el principio de legalidad tributaria.

De otra parte, el concepto acoge el planteamiento del actor según el cual la ley no define qué tipo de beneficio genera la contribución, pues no

señala criterios de individualización del beneficio, ni de exclusión en los casos de desvalorización producida a los inmuebles con ocasión de una obra pública.

#### V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

El Procurador General de la Nación, Edgardo Maya Villazón, mediante concepto No. 3038, solicita a la Corte declararse inhibida para emitir un pronunciamiento de fondo por considerar que las normas acusadas fueron derogadas tácitamente y no se encuentran produciendo efectos jurídicos.

Comienza por explicar que el Decreto 1604 de 1966 asignó al Consejo Nacional de Valorización la competencia para determinar las obras por las cuales se haría exigible ese gravamen, cuando fueren ejecutadas a cargo de la Nación (artículo 5º), y a la Dirección Nacional de Valorización, si se trataba de obras ejecutadas por entidades diferentes de la Nación, los departamentos o los municipios (artículo 3º).

No obstante, señala la Vista Fiscal, a través del Decreto 2171 de 1992 se asignó al Ministro de Transporte la función de decidir sobre los proyectos que causan la contribución nacional por valorización (artículo 11-7) y a la Dirección General de Vías e Infraestructura la atribución de estudiar y rendir informes al ministro sobre los estudios para determinar los proyectos que la causan (artículo 40-4). Así mismo, indica que se creó el Instituto Nacional de Vías como una entidad encargada de determinar los proyectos que generan el tributo en relación con la infraestructura vial de su competencia, y de emitir concepto para su presentación al Ministro de Transporte.

Según lo anterior, concluye que el artículo 2º del Decreto 1604 de 1966 fue derogado tácitamente por el artículo 11 del Decreto 2171 de 1992, norma cuya demanda fue rechazada por la Corte por carecer de competencia para pronunciarse sobre su constitucionalidad.

Finalmente, el Procurador explica que el artículo 11 numeral 7 del Decreto 2171 de 1992 fue derogado expresamente por el Decreto 101 de 2000 (artículo 49). Y que el Decreto 081 de 2000, por el cual se modifica la estructura del INVIAS, le asigna al Consejo Directivo de esa entidad la función de "aprobar la causación, distribución y cobro de la contribución de valorización por la ejecución de obras de infraestructura vial de competencia del Instituto" (artículo 3-10).

#### VI. AUDIENCIA PUBLICA

Con fundamento en los artículos 12 y 13 del Decreto 2067 de 1991, la Sala Plena de la Corte Constitucional, en sesión realizada el día trece (13) de febrero de 2003, decidió convocar una audiencia pública en el proceso de la referencia, con el fin de oír las opiniones de diversos sectores de la sociedad y de la comunidad jurídica sobre el asunto objeto de estudio.

En la misma sesión se fijó como fecha para la celebración de la audiencia el día diecinueve (19) de febrero del año en curso, pero a el día de su realización solamente concurrió el demandante, quien reiteró, en esencia, los planteamientos reseñados en su demanda.

#### VII. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Competencia de la Corte y normas objeto de estudio

1.- Según fue explicado, la demanda contra el artículo 11 del Decreto 2171 de 1992 fue rechazada teniendo en cuenta que la autoridad competente para conocer de los decretos expedidos en virtud del artículo 20 transitorio de la Constitución es el Consejo de Estado y no la Corte Constitucional. En consecuencia, la referida norma no será objeto de pronunciamiento en esta sentencia.

2.- La Sala también observa que el Decreto 1604 de 1966 fue expedido por el Presidente de la República en uso de las facultades previstas en el artículo 121 de la Constitución de 1886 (estado de sitio). Sin embargo, la Ley 48 de 1968 adoptó el mencionado decreto como legislación permanente y desde entonces tiene fuerza material de ley. Por tal motivo, según lo previsto en el artículo 241-4 Superior, la Corte es competente para pronunciarse sobre su constitucionalidad<sup>3</sup>.

3.- De otra parte, la Sala considera que el demandante no formuló cargos directos contra la Ley 48 de 1968, sino que la misma fue acusada en cuanto dio vigencia permanente al Decreto 1604 de 1966. Solamente en tal sentido la Corte analizará la constitucionalidad de esa norma.

Problemas jurídicos objeto de estudio

4.- A juicio del actor las normas acusadas desconocen el principio de legalidad tributaria, pues no señalan los elementos esenciales del gravamen (sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa), sino que delegan a una autoridad administrativa, en particular al Ministro de Transporte, la facultad de decidir los eventos en los cuales ella se causa. Así, explica que las contribuciones tienen características especiales como el hecho generador (contraprestación por un servicio) y la posibilidad de que la tarifa sea fijada por autoridades administrativas, pero advierte que en todo caso la ley debe señalar sus elementos, lo cual, en su criterio, no ocurre frente a la contribución por valorización. La misma postura es asumida por el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, mientras que los demás intervinientes consideran que todos los elementos del gravamen han sido predeterminados en la ley.

Por su parte, el Procurador solicita a la Corte declararse inhibida para pronunciarse de fondo, pues estima que los apartes acusados fueron derogados tácitamente por el Decreto 2171 de 1992 (artículo 11), norma sobre la cual fue rechazada la demanda por falta de competencia de la Corte para pronunciarse sobre su constitucionalidad.

De acuerdo con lo anterior, el asunto plantea un problema procesal previo relacionado con la procedencia o no de un pronunciamiento de fondo.

En este sentido, la Corte debe determinar si, como lo sugiere la Vista Fiscal, ha operado el fenómeno de la derogación tácita o si, por el contrario, las normas demandadas mantienen sus efectos en el mundo jurídico. Ahora bien, en el evento de ser procedente una decisión de fondo, corresponderá analizar si la normatividad sobre la contribución por valorización armoniza o no con el principio de legalidad tributaria.

Asunto procesal previo: eventual improcedencia de una decisión de fondo

5.- Según el Procurador, el Decreto 1604 de 1966 atribuía al Consejo Nacional de Valorización y a la Dirección Nacional de Valorización la facultad de imponer el gravamen, pero dicha atribución fue trasladada al Ministro de Transporte por mandato del Decreto 2171 de 1992 (artículo 11), lo cual entiende como una derogación tácita. Y como la Corte carece de competencia para pronunciarse sobre la constitucionalidad de este último decreto, considera que debe proferirse un fallo inhibitorio.

La Sala considera que la anterior apreciación es correcta pero sólo de manera parcial, pues si bien es cierto que las normas relacionadas con la competencia de algunas entidades para imponer el gravamen fueron derogadas, también lo es que el alcance del cargo planteado es más amplio de lo reflejado en apariencia.

En efecto, tanto el inciso final del artículo 2 del Decreto 1604 de 1966, como el numeral 2º del artículo 5 del mismo estatuto, estaban relacionados con las autoridades que podrían imponer el gravamen. El primero permitía fijarlo a la Dirección Nacional de Valorización cuando las obras eran realizadas por una entidad diferente a la Nación, los departamentos o los municipios, y el otro facultaba al Consejo Nacional de Valorización cuando las obras se ejecutaban directamente por la Nación. Dichas normas son las siguientes<sup>4</sup>:

"Artículo 2º.- El establecimiento, la distribución y el recaudo de la contribución de valorización se harán por la respectiva entidad nacional, departamental o municipal que ejecute las obras, y el ingreso se invertirá en la construcción de las mismas obras o en la ejecución de otras obras de interés público que se proyecten por la entidad correspondiente.

En cuanto a la Nación, estos ingresos y las correspondientes inversiones funcionarán por medio de un Fondo Rotatorio Nacional de Valorización dentro del Presupuesto Nacional.

Cuando las obras fueren ejecutadas por entidades diferentes de la Nación, los Departamentos o los Municipios, el tributo se establecerá, distribuirá y recaudará por la Nación, a través de la Dirección Nacional de Valorización, de acuerdo con las mencionadas entidades, salvo las atribuciones y facultades legales anteriores de las mismas entidades en relación con este impuesto."

"Artículo 5º.- (Subrogado por el artículo 34 del Decreto 3160 de 1968). "Son funciones del Consejo Nacional de Valorización:

(...)

2- Determinar las obras nacionales de interés público por las cuales se han de exigir contribuciones de valorización, disponer en cada obra la cuantía total que ha de distribuirse, fijar las zonas de influencia de las contribuciones y señalar los plazos de que gozan los contribuyentes para el pago".

Posteriormente, con la expedición del Decreto 2171 de 1992 (artículo 11) se atribuyó al Ministro de Transporte la facultad de determinar las obras que generan contribución nacional por valorización:

"Artículo 11º.- Despacho del Ministro. Son funciones del Ministro de Transporte además de las señaladas en la Constitución Política y la ley, las siguientes:

(...)

7.- Decidir sobre los proyectos que causen la contribución nacional de valorización, de acuerdo con la ley.

De esta manera, la competencia del Consejo Nacional de Valorización y de la Dirección Nacional de Valorización, para determinar las obras objeto del gravamen, fue suprimida y quedó radicada en el Ministro de Transporte, lo cual significó, precisamente, la subrogación de esos apartes normativos. Empero, como ya ha sido explicado, no corresponde a la Corte pronunciarse sobre la constitucionalidad del Decreto 2171 de 1992<sup>5</sup>, ni la del Decreto 101 de 2000<sup>6</sup>, que derogó expresamente el artículo 11 del Decreto 2171 de 1992 (artículo 49), así como tampoco sobre el Decreto 081 de 2000<sup>7</sup>. En el primer caso por tratarse de una norma expedida en ejercicio de facultades especiales conferidas por el artículo 20 transitorio de la Constitución, y en los otros dos, por tratarse de decretos expedidos en desarrollo de una ley marco.

6.- Todo lo anterior parece indicar que la Corte debe proferir una sentencia inhibitoria. Sin embargo, esa postura es válida frente a algunas de las disposiciones pero no frente a su totalidad, ya que el cargo no está construido únicamente en función de la competencia del Ministro de Transporte para imponer el gravamen, sino que se inspira en el respeto al principio de legalidad tributaria.

En este sentido, el demandante no sólo cuestiona la competencia que pueda tener el Ministro de Transporte sino, en últimas, la autorización que hace la ley a ciertas entidades para determinar las obras por las cuales se causa la contribución por valorización, sin que ella misma haya definido cada uno de los elementos del tributo. La Corte considera que de esta forma el cargo formulado adquiere sentido y resulta procedente un análisis material del asunto, mas aún teniendo en cuenta que los intervinientes interpretaron el alcance de la demanda bajo la misma óptica.

En consecuencia, si bien es cierto que algunos de los apartes demandados no pueden ser objeto de pronunciamiento constitucional, no sucede lo propio frente a las expresiones "el establecimiento", "nacional" y "que ejecute las obras", contenidas en el inciso primero del artículo 2º del

Decreto 1604 de 1966, en la medida en que son ellas las disposiciones que constituyen el fundamento central de la demanda y autorizan a ciertas entidades para exigir el pago de la contribución por valorización, al parecer sin señalar los requisitos mínimos que satisfagan el principio de legalidad.

Ausencia de cosa juzgada

7.- Antes de abordar el análisis material del asunto conviene precisar, finalmente, que el Decreto 1333 de 1986, expedido por el Presidente de la República en uso de facultades extraordinarias, sistematizó las normas sobre organización y funcionamiento de la administración municipal<sup>8</sup>. El artículo 235 corresponde al artículo 2º del Decreto 1604 de 1966, norma que fue objeto de análisis por la Corte en la sentencia C-495 de 1998.

Aunque en aquella oportunidad la demanda fue presentada contra el mismo artículo que es cuestionado en este proceso, la acusación recayó sobre un aparte distinto<sup>9</sup> y por un cargo también distinto. La demandante consideró que la norma afectaba la autonomía de las entidades territoriales, pues señalaba el destino de los recursos obtenidos por el pago de la contribución. Sin embargo, su planteamiento no tuvo éxito y la Corte declaró la exequibilidad de ese aparte, lo cual desvirtúa la existencia de cosa juzgada constitucional frente a la totalidad de la norma<sup>10</sup>.

Análisis material del asunto

8.- Hechas las consideraciones procesales pertinentes, la Corte abordará ahora el estudio de fondo del asunto, no sin antes dejar en claro que se pronunciará sobre las expresiones "el establecimiento", "nacional" y "que ejecute las obras", contenidas en el inciso primero del artículo 2º del Decreto 1604 de 1966, por cuanto son ellas las disposiciones que autorizan a ciertas entidades para exigir el pago de la contribución por valorización, según algunos, sin señalar los requisitos mínimos que satisfagan el principio de legalidad.

Para ello la Corte analizará los siguientes aspectos: (i) la naturaleza de la contribución por valorización, (ii) el alcance del principio de legalidad tributaria en el ordenamiento constitucional y, (iii) las particularidades del principio de legalidad en el caso de la valorización. Con esos elementos de juicio determinará finalmente (iv) si la regulación normativa de la contribución por valorización respeta o no el principio de legalidad tributaria.

La noción de valorización en el modelo tributario

9.- En el ordenamiento jurídico colombiano la naturaleza de la valorización como carga fiscal ha presentado modificaciones históricas y su definición no siempre ha sido unívoca, a pesar de que existe relativo consenso sobre su contenido básico.

Así, la Ley 25 de 1921 introdujo esa figura bajo la denominación de "impuesto", consistente para aquel entonces en "una contribución sobre las propiedades raíces que se beneficien con la ejecución de obras de interés público local". Posteriormente fueron aprobadas algunas leyes que ampliaron sus efectos a otros ámbitos, pero mantuvieron inalterada la connotación de impuesto, hasta el año 1966, cuando fue expedido el Decreto 1604 que la convirtió en una contribución. No obstante, en la teoría de la hacienda pública el término "contribución" puede ser interpretado con enfoques distintos, lo cual no pocas veces ha generado dudas al respecto.<sup>11</sup>

- En sentido lato comprende todas las cargas fiscales al patrimonio privado soportadas en la potestad tributaria del Estado<sup>12</sup>, es decir, incluye las nociones de impuesto, tasa, gravamen y los conceptos similares, todo lo cual responde a la tradición histórica acogida en el derecho colombiano y que en ocasiones se denomina genéricamente como "tributo".

- En sentido estricto las contribuciones están asociadas a la idea de parafiscalidad, como aquellos "pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el funcionamiento de éstas entidades de manera autónoma".<sup>13</sup> Desde esta perspectiva resulta incompatible con los conceptos de tasa e impuesto.<sup>14</sup>

- Finalmente, existe un tercer significado del término que responde a la idea de contraprestación o pago como consecuencia de una inversión que beneficia a un grupo específico de personas. Cuando el vocablo se utiliza en este sentido lo usual es hacer referencia a una "contribución especial".

10.- Pues bien, en el caso de la valorización la jurisprudencia y la doctrina coinciden en considerar que el modelo normativo acogido desde 1966 hace referencia a una "contribución especial", es decir, a la compensación por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizada por una entidad<sup>15</sup>.

La Corte ha explicado el alcance de la contribución especial de valorización (que para efectos prácticos se utilizará en lo sucesivo simplemente como contribución de valorización) y sus características especiales en los siguientes términos<sup>16</sup>:

"La contribución de valorización no es un impuesto, porque no grava por vía general a todas las personas, sino un sector de la población que esta representado por los propietarios o poseedores de inmuebles que se benefician, en mayor o menor grado, con la ejecución de una obra pública.

Dada su naturaleza esta contribución por principio tiene una destinación especial; de ahí que se la considere una "imposición de finalidad", esto es, una renta que se establece y recauda para llenar un propósito específico. Dicho propósito constituye un elemento propio de su esencia, que es natural a dicha contribución, al punto que no sólo la identifica y caracteriza, sino que representa un elemento esencial de su existencia.

La contribución de valorización, según se deduce del inciso 1 del art. 317 de la Constitución, es un gravamen especial que recae sobre la propiedad inmueble y que puede ser exigido no sólo por los municipios, sino por la Nación o cualquier otro organismo público que realice una

obra de beneficio social y que redunde en un incremento de la propiedad inmueble.

La destinación de los ingresos por valorización, si bien la señala el legislador, no surge de la sola voluntad política de éste, sino de la naturaleza misma de la renta, que se constituye en orden a lograr, así sea en parte, el retorno de la inversión realizada por el respectivo organismo público."

En razón de sus atribuciones constitucionales y legales, el Consejo de Estado también se ha pronunciado en múltiples ocasiones sobre la materia, reconociendo a la valorización el carácter de contribución especial.<sup>17</sup> En la doctrina nacional también parece ser unánime el mismo planteamiento.<sup>18</sup>

Una vez aclarada la naturaleza conceptual de la valorización, pero antes de abordar en detalle el análisis de cada uno de sus elementos, la Corte explicará brevemente el principio de legalidad tributaria y su proyección en el caso de las contribuciones especiales, pues precisamente el cargo de la demanda consiste en que las normas acusadas desconocen ese principio en la medida que no señalan con precisión cada uno de sus elementos.

El alcance del principio de legalidad tributaria

11.- Como fundamentos normativos a partir de los cuales se estructura este principio, son de resaltar los artículos 150-12 y 338 de la Constitución. El primero establece una suerte de reserva en el Congreso para "*establecer contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley*"; naturalmente que en la norma el término "*contribución*" es utilizado en sentido lato o amplio. El segundo exige a la Ley, en algunos casos en concurrencia con las ordenanzas y los acuerdos, la determinación de los elementos de los tributos.

Sobre el alcance del principio la Corte se ha pronunciado en numerosas oportunidades<sup>19</sup> para destacar sus características básicas, las cuales son reseñadas a continuación:

- Es expresión del principio de representación popular y del principio democrático, derivado en últimas de los postulados del Estado Liberal. "Bajo esta idea, no es posible decretar un impuesto si para su aprobación no han concurrido los eventuales afectados por intermedio de sus representantes ante los cuerpos colegiados, criterio acogido de tiempo atrás en el derecho colombiano y reafirmado en la Carta de 1991".<sup>20</sup> Así, solamente el Congreso, y las asambleas departamentales o los concejos municipales de conformidad con la ley, pueden crear gravámenes, sin que dicha facultad pueda ser ejercida por las autoridades administrativas o delegada en ellas.<sup>21</sup>

- Materializa el principio de predeterminación del tributo, "según el cual una *lex previa y certa* debe señalar los elementos de la obligación fiscal"<sup>22</sup>, es decir, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

No obstante, como se explicará más adelante, por expresa autorización constitucional, en el caso de las tasas y las contribuciones especiales, la tarifa puede ser fijada por las autoridades administrativas previa definición del sistema y el método para hacerlo.

- En la medida que haya predeterminación del tributo, el principio de legalidad brinda seguridad a los ciudadanos frente a sus obligaciones fiscales. Con ello "se otorga una debida protección a la garantía fundamental del debido proceso".<sup>23</sup>

- Responde a la necesidad de promover una política fiscal coherente e inspirada en el principio de "unidad económica", especialmente cuando existen competencias concurrentes donde confluye la voluntad del Congreso y la de las asambleas departamentales o de los concejos municipales.

12.- De otra parte, conviene advertir que el principio de legalidad no se predica únicamente de los impuestos, sino que es exigible también frente a cualquier tributo o contribución (en sentido amplio). No obstante, de la naturaleza del gravamen depende el rigor con el que la Ley debe señalar sus componentes.

- Así, frente a tributos de carácter nacional, el Congreso está obligado a definir todos los elementos en forma "*clara e inequívoca*", esto es, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa<sup>24</sup>. Por el contrario, tratándose de gravámenes territoriales, especialmente cuando la ley solamente autoriza su creación, ésta debe señalar los aspectos básicos, pero existe una competencia concurrente de las asambleas departamentales o de los concejos municipales según el caso. En la Sentencia C-227 de 2002 la Corte señaló:

"Corresponderá entonces al Congreso de la República la creación de los tributos del orden territorial y el señalamiento de los aspectos básicos de cada uno de ellos, los cuales serán apreciados en cada caso concreto en atención a la especificidad del impuesto, tasa o contribución de que se trate. Por su parte, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales establecerán los demás componentes del tributo, dentro de los parámetros generales o restringidos que fije la correspondiente ley de autorización.

(...)

De lo contrario, si correspondiera únicamente al Congreso determinar todos y cada uno de los elementos de los tributos del orden territorial, carecería de sentido la expresión que emplea el inciso primero del artículo 338 de la Constitución y según la cual "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".

- Ahora bien, frente a los "*impuestos*", y sin importar si ellos son de carácter nacional o territorial, la Carta exige que tanto el Congreso, como las asambleas departamentales y los concejos municipales definan con rigor sus elementos. Pero en el caso de las *tasas y de las contribuciones*

*especiales*, es posible que las autoridades administrativas fijen la tarifa, siempre y cuando la ley, ordenanza o acuerdo, señalen el sistema y el método para definir los costos y beneficios, así como la forma de hacer su reparto.

En este orden de ideas, la Corte considera necesario hacer algunas precisiones sobre cada uno de los elementos del tributo y sobre las nociones de "*sistema y método*", toda vez que estos últimos revisten particular importancia constitucional cuando se faculta a las autoridades administrativas para fijar la tarifa.

Los elementos del tributo

13.- Desde una perspectiva amplia la jurisprudencia constitucional ha definido los elementos de un gravamen como se reseña a continuación<sup>25</sup>:

"En la obligación tributaria, aparecen por un lado el sujeto activo, que es la entidad estatal con derecho para exigir el pago del tributo, el sujeto pasivo o persona en quien recae la obligación correlativa, el hecho gravado o situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria, y la base gravable y la tarifa, que son los elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación"

Aunque para algunos resulta de fácil comprensión determinar el contenido de cada uno de ellos, una revisión más rigurosa demuestra cómo no siempre la cuestión es tan sencilla como parece.

Hecho generador. Sin duda constituye el parámetro de referencia a partir del cual un gravamen se hace identificable y puede ser diferenciado de otro. "[E]s el elemento que en general mejor define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado esta Corporación (Sentencia C-583/96), este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal."<sup>26</sup>

Sujeto activo. En no pocas ocasiones la determinación del sujeto activo de la obligación tributaria ha generado problemas hermenéuticos. Por tal motivo, para superar estos impases la jurisprudencia constitucional ha elaborado una distinción tripartita. Así, en la Sentencia C-987 de 1999, al analizar una norma que permitía gravar la explotación de minas de propiedad privada, acusada de inconstitucional por no señalar los elementos del tributo, la Corte sostuvo lo siguiente<sup>27</sup>:

"En efecto, conforme al anterior análisis, y de acuerdo a ciertas distinciones elaboradas por la doctrina tributaria<sup>28</sup>, es posible atribuir tres significados a la noción de sujeto activo de un tributo. Así, de un lado, es posible hablar del sujeto activo de la potestad tributaria, que es la autoridad que tiene la facultad de crear y regular un determinado impuesto. De otro lado, es posible hablar del sujeto activo de la obligación tributaria, que es el acreedor concreto de la suma pecuniaria en que, en general se concreta el tributo, y quien tiene entonces la facultad de exigir esa prestación. Y finalmente, podemos hablar del beneficiario del tributo, que es la entidad que finalmente puede disponer de esos recursos."

Sujeto pasivo. Siguiendo la doctrina, la Corte ha distinguido los sujetos pasivos "*de iure*" de los sujetos pasivos "*de facto*". A los primeros corresponde formalmente pagar el impuesto, mientras que los segundos son quienes en últimas deben soportar las consecuencias económicas del gravamen. "En los tributos directos, como el impuesto a la renta, en general ambos sujetos coinciden, pero en cambio, en los impuestos indirectos (...) el sujeto pasivo de *iure* no soporta económicamente la contribución, pues traslada su costo al consumidor final."<sup>29</sup>

Base gravable. Como lo ha explicado la jurisprudencia de esta Corporación, la base gravable se define como "la magnitud o la medición del hecho gravado, a la cual se le aplica la correspondiente tarifa, para de esta manera liquidar el monto de la obligación tributaria".<sup>30</sup> En otras palabras, constituye el quantum del hecho generador sobre el que se aplica la tarifa.

Sin embargo, no es necesario que la ley, las ordenanzas o los acuerdos determinen en rigor sumas concretas o cantidades específicas a partir de las cuales será liquidado un tributo, por cuanto en algunas ocasiones hay razones de carácter técnico y administrativo que lo impiden. Por ejemplo, en la sentencia C-583 de 1996 la Corte analizó el punto y concluyó lo siguiente:

"De todo lo anterior puede concluirse que la ley no puede, por razones de tipo técnico que tienen que ver especialmente con la fluctuación de los valores de los distintos activos patrimoniales, entrar a determinar en cada caso concreto el valor de un bien. Debe entonces limitarse a indicar la manera como debe ser fijado ese valor. Así lo hace en el caso del impuesto predial y así también procede para la determinación del precio de la panela, base gravable de la cuota de fomento panelero, situaciones ambas que, como acaba de verse, han sido estudiadas por esta Corporación, que las ha encontrado avenidas al precepto constitucional consagrado en el artículo 338 superior."<sup>31</sup>

Tarifa. Es la magnitud o monto que se aplica a la base gravable y en virtud de la cual se determina el valor final en dinero que debe pagar el contribuyente.<sup>32</sup> La regulación en cuanto al sistema y al método para fijar la tarifa en tasas y contribuciones especiales será objeto de un análisis en particular más adelante (ver fundamento jurídico 15 de esta sentencia).

14.- Con todo, la Corte llama la atención en el sentido de que los problemas de interpretación para determinar si una ley, ordenanza o acuerdo, establece o no los elementos del tributo, no suponen la automática declaratoria de inconstitucionalidad porque, al igual que las demás normas, las leyes tributarias pueden plantear problemas hermenéuticos o defectos de técnica legislativa susceptibles de ser superados. Así lo ha reconocido de tiempo atrás la Corte en varios pronunciamientos<sup>33</sup>, de los cuales se destaca la Sentencia C-253 de 1995, donde la Corte estudió la constitucionalidad de una norma mediante la cual se establecía la cuota de fomento ganadero y lechero, y en cuanto al tema que ahora ocupa la atención dijo lo siguiente:

"Las leyes tributarias, como cualesquiera otras, pueden suscitar variados problemas interpretativos en el momento de su ejecución y aplicación, lo cual no puede de suyo acarrear su inexequibilidad. Sin embargo, si éstos se tornan irresolubles, por la oscuridad invencible del texto legal que no hace posible encontrar una interpretación razonable sobre cuáles puedan en definitiva ser los elementos esenciales del tributo, se impone concluir que los mismos no fueron fijados y que, en consecuencia, la norma vulnera la Constitución. Toda persona está obligada a pagar los tributos que la ley le imponga, pero la ley no puede exigirlos si ella no atina a decir - en general - quién lo debe hacer y por qué."

Sistema y método para que las autoridades administrativas definan la tarifa

15.- Como ya fue explicado, en materia de tasas y contribuciones especiales la Constitución autoriza al Congreso, las asambleas y los concejos, que deleguen a las autoridades administrativas la determinación de la tarifa. Pero exige a las corporaciones de representación popular el señalamiento previo del sistema y el método para definir los costos y beneficios, así como la forma de hacer el reparto.

La jurisprudencia, tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado, no ha sido unívoca al respecto, pues en ciertas ocasiones es rigurosa y demanda absoluta precisión para la regulación del sistema y el método tarifario, mientras que en otros eventos acude a criterios que de alguna manera resultan más flexibles. Un recuento histórico ilustra claramente la situación<sup>34</sup>:

- En la sentencia C-144 de 1993 la Corte debió estudiar la demanda presentada contra dos normas de la Ley 6 de 1992 (artículos 119 y 124), que facultaban al Gobierno Nacional para fijar las tasas por la tramitación de los procedimientos relacionados con la propiedad industrial, así como el monto de las tarifas que debían sufragarse a favor de las Cámaras de Comercio por diferentes conceptos. La Corte declaró la exequibilidad de las disposiciones acusadas, por considerar que no se desconocía el principio de legalidad tributaria. En cuanto al sistema y método para fijar la tarifa concluyó lo siguiente<sup>35</sup>:

"A juicio de la Corte la determinación legal del sistema y el método para definir el costo de un servicio, sólo puede juzgarse en cada caso concreto y tomando en consideración las modalidades peculiares del mismo.

En punto de método, la ley acusada prefirió indicar los rubros que conforman el costo recuperable por vía de la tarifa: gastos de operación y programas de tecnificación. Es evidente que deliberadamente se han excluido otros componentes del costo, lo que en modo alguno le está prohibido al Legislador y no repugna con la idea de tasa. Desde luego, el reglamento puede precisar con detalle los conceptos que corresponden a los mencionados rubros. En lo atinente al sistema de fijación de la tarifa, la fórmula legal excluye el progresivo y el regresivo, seguramente por no ser afines a la naturaleza y características propias del servicio prestado.

El Legislador, en lo que concierne a este aspecto, optó por el sistema proporcional como se infiere del texto de la norma. En efecto, la relación directa que debe existir entre el monto global de las tasas y los costos recuperables, obliga a la autoridad a obtener valores unitarios que traduzcan dichos costos en relación con cada tipo de servicio prestado que, en consecuencia, tendrá una tarifa uniforme que se cancelará en cada ocasión que se solicite el servicio."

- En la sentencia C-465 del mismo año la Corte declaró ajustadas a la Constitución varias normas del estatuto orgánico del sistema financiero, relacionadas con la potestad del Superintendente Bancario para fijar y exigir de las entidades vigiladas el pago de contribuciones necesarias para el presupuesto de esa entidad. Además de reiterar los argumentos expuestos en la sentencia C-144/93, la Corte dijo al respecto<sup>36</sup>:

"En cuanto a la supuesta discrecionalidad absoluta, ello no es exacto, pues el Superintendente Bancario no obra con plena autodeterminación, ya que el Decreto 1730 de 1991, art. 4.1.3.9.1. literal o), exige una previa aprobación del Ministerio de hacienda y Crédito Público a las resoluciones que dicho funcionario expida imponiendo las tasas por la prestación del servicio público específico.

Por otra parte, es cierto que los costos son equivalentes, según el artículo 4.1.9.0.4., a todos los gastos. Estos han sido autorizados previamente por el Congreso Nacional al aprobar la Ley de Presupuesto, luego hay plena legitimidad.

(...)

Los criterios con que el Superintendente establece la magnitud de los gastos. Al respecto es claro el artículo 4.1.9.0.4. del Decreto 1730 de 1991, que establece que el monto de la contribución impuesta a las entidades vigiladas guardará equitativa proporción con los respectivos activos de éstas.

¿Cómo saber si los gastos son o no necesarios? La necesidad del gasto ya ha sido considerada previamente por la ley de presupuesto, en cuya preparación se ha hecho una ponderación racional sobre las necesidades a cubrir. Además, la naturaleza del servicio prestado evidencia las necesidades que deben ser satisfechas.

La Constitución en su artículo 338, inciso 2o. ordena que la ley, la ordenanza o el acuerdo que permita que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones, deben definir previamente tres elementos: a) Un sistema, b) un método para definir costos y beneficios, y c) una forma para hacer el reparto entre los beneficiarios del servicio.

El sistema está fijado en los artículos 4.1.3.0.1. y 4.1.9.0.4., de forma clara, y consiste, como lo señala acertadamente el apoderado de la Superintendencia Bancaria, en "establecer una estrecha coordinación entre el cobro de la contribución y el aforo que previamente se ha hecho, al aprobar el presupuesto nacional, de lo que costarán los gastos de la Superintendencia Bancaria en el año siguiente". Esa coordinación es la base del sistema, por cuanto predetermina un orden a seguir, en el sentido de establecer una correspondencia proporcionada entre el cobro y el aforo.

El Método: Es el referido al máximo de gastos que para el funcionamiento anual de la Superintendencia autoriza la ley de presupuesto. El legislador, dada la naturaleza del servicio público que presta la Superintendencia, recurre al criterio de los activos de las entidades vigiladas, con el fin de determinar la forma de hacer el reparto de los costos del servicio." (subrayado fuera de texto)

- Posteriormente la Corte se vuelve rigurosa en cuanto al señalamiento del sistema y método para fijar la tarifa en el cobro de tasas y contribuciones especiales. Es así como la Sentencia C-455 de 1994 declaró inexecutable varias normas relacionadas con la competencia de la Superintendencia de Vigilancia y Seguridad Privada que permitían el cobro de una contribución. Dijo entonces lo siguiente<sup>37</sup>:

"En esos términos, una interpretación coherente de la normatividad constitucional y el fin del precepto superior, llevan a la conclusión según la cual los métodos -pautas técnicas encaminadas a la previa definición de los criterios que tienen relevancia en materia de tasas y contribuciones para determinar los costos y beneficios que inciden en una tarifa- y los sistemas -formas específicas de medición económica, de valoración y ponderación de los distintos factores que convergen en dicha determinación- son directrices cuyo acatamiento es obligatorio para el encargado de fijar la tarifa y constituyen a la vez garantía del contribuyente frente a la administración.

Ni el artículo 34 ni ninguna de las normas integrantes de la Ley 62 de 1993, ni precepto alguno del Decreto 2453 de 1993 previeron el método o el sistema aplicables para definir los costos y beneficios con base en los cuales pueda el Superintendente de Vigilancia y Seguridad Privada fijar la tarifa de la contribución creada, razón por la cual se confirió a dicho funcionario una atribución ilimitada que no se compadece con los enunciados principios constitucionales.

En efecto, estatuir que la contribución guardará proporción con los activos de la empresa, las utilidades, el número de puestos vigilados y el costo de la vigilancia; que estará de acuerdo con las modalidades de los servicios prestados y que se determinará según ellos se destinen a terceros o a la seguridad interna de una empresa, no implica haber establecido el método ni el sistema ordenados por la Constitución, pues de manera absoluta la fijación de la tarifa queda en cabeza del Superintendente, sin que el legislador haya establecido ninguna medida base para ella, ningún tope máximo, ni criterio econométrico alguno del cual éste se pueda deducir." (subrayado no original).

En aquella oportunidad la sentencia fue expresa en reconocer un giro frente a la posición asumida en pronunciamientos anteriores:

"Debe advertir la Corte que mediante el presente fallo imprime a la interpretación constitucional sobre el tema un sentido más exigente que el acogido en un comienzo, contenido en Sentencia C-465 del 21 de octubre de 1993. La Corporación estima necesario que, en guarda de los derechos de los contribuyentes, del interés público y de la estricta aplicación del artículo 338, inciso 2º, de la Constitución, se exija del legislador el exacto y cabal cumplimiento de los requisitos allí señalados, con el fin de evitar que funciones clara y típicamente atribuidas a órganos representativos queden a la postre transferidas de manera incondicional a funcionarios de la Rama Ejecutiva del Poder Público."

- La anterior posición fue reiterada en la Sentencia C-545/94, donde la Corte declaró inexecutable una norma de la ley 10 de 1990, que autorizaba a la Dirección Nacional del Sistema de Salud para "*fijar y cobrar tasas o derechos por la expedición de permisos, licencias, registros y certificaciones*". En todo caso, en aquella oportunidad era absolutamente claro que la Ley no había previsto criterio alguno sobre el sistema y método tarifario.<sup>38</sup>

- Nuevamente en la Sentencia C-482 de 1996 la Corte cambia su posición para volver a los planteamientos acogidos en sus primeras sentencias (flexibles). Para declarar la exequibilidad del artículo 21 de la ley 105 de 1993, referente a las tasas, tarifas y peajes en la infraestructura de transporte a cargo de la Nación, la Corte sostuvo<sup>39</sup>:

"¿En qué consisten el sistema y el método? ¿Cuál es su contenido mínimo y cuál su alcance? Es claro que la Constitución no hizo estas precisiones, sencillamente porque no podía hacerlas, habida cuenta de su carácter de norma fundamental y de la inmensa variedad de tasas y contribuciones posibles, correspondientes a una multiplicidad de servicios y de beneficios.

En algunas sentencias, la Corte Constitucional ha intentado aproximaciones al tema, sin que pueda decirse que ha hecho las determinaciones que la propia Constitución no hace. Y está bien que se haya abstenido de hacerlas, porque de lo contrario habría ido más allá de la norma constitucional, y la habría quebrantado.

Si la propia Constitución no definió "el sistema y el método", es claro que tales expresiones deben entenderse en un sentido general y amplio, y que su contenido y su alcance deben examinarse en cada caso concreto, como lo reconoció expresamente la Corte en la sentencia C-144 de 1993, a la cual pertenecen estos apartes: (...)

La ley, en síntesis, no tiene por qué contener una descripción detallada de los elementos y procedimientos que deben tenerse en cuenta para establecer los costos y definir las tarifas. Tal exigencia haría inútil la delegación prevista en el artículo 338, y crearía un marco rígido dentro del cual no podrían obrar las autoridades competentes.

Autoridades que, por lo demás, están obligadas a ejercer sus atribuciones con sujeción a los principios de equidad, eficiencia y progresividad consagrados expresamente por el artículo 363 de la Constitución. Y cuya buena fe se presume, según el principio general del derecho, mientras no se demuestre lo contrario.

Quienes sostienen la tesis de que el artículo 338 exige leyes detalladas y casuistas que establezcan minuciosamente todo lo relativo a la fijación de las tarifas, aducen como una de sus razones principales la necesidad de impedir los posibles abusos de funcionarios arbitristas. Olvidan, al presumir el dolo y la mala fe, lo que se acaba de exponer sobre la sujeción a los principios del sistema tributario, y sobre la presunción universal de la buena fe. Olvidan, además, que el fraude a la ley siempre podrá intentarse, pues no se origina en la ley misma sino en su torcida

interpretación. Y olvidan, finalmente, que los actos administrativos que fijen las tasas y tarifas en virtud de la delegación prevista en el artículo 338, están sujetos al control de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, por regla general.

A todo lo anterior, puede agregarse que no es necesario que las leyes previstas en el inciso segundo del artículo 338, usen las palabras "sistema" y "método", como si se tratara de fórmulas sacramentales. Basta que de su contenido se deduzcan el uno y el otro, es decir, los principios que deben respetar las autoridades y las reglas generales a que están sujetas, al definir los costos recuperables y las tarifas correspondientes." (Subrayado fuera de texto).

- No obstante, las consideraciones expuestas en la Sentencia C-455 de 1994 MP. José Gregorio Hernández (posición rigurosa), son nuevamente retomadas en la sentencia C-816 de 1999, con ponencia del mismo magistrado<sup>40</sup>. Esos argumentos, sumados con los que a continuación se transcriben, sirvieron de fundamento a la Corte para declarar la inexecutable del artículo 96 de la Ley 488 de 1998, que modificaba el artículo 119 de la Ley 6 de 1992<sup>41</sup>.

"Tal delegación no es posible en cuanto toca con los demás elementos de tales tributos, cuyo señalamiento debe estar contenido en las leyes, ordenanzas o acuerdos.

Se tiene entonces que únicamente las tarifas de tasas y contribuciones pueden ser objeto de la especial autorización prevista en el inciso segundo del artículo 338 de la Constitución.

Pero, por otra parte, la disposición constitucional no permite una transferencia ilimitada ni incondicionada de esa facultad, ya que exige de modo perentorio que, a falta de la previsión directa de las tarifas, la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijen el sistema y el método para definir los costos de los servicios prestados, la participación en los beneficios proporcionados y la forma de hacer su reparto.

Se pretende con tal requisito -que resulta indispensable para que pueda entenderse constitucional la delegación- impedir toda forma de ejercicio abusivo de la facultad, de donde se infiere que ésta no puede entregarse por la ley, la ordenanza o el acuerdo a otras autoridades sin que los aludidos elementos se encuentren claramente definidos. Ellos constituyen a la vez directrices técnicas y limitaciones para que los contribuyentes gocen de una mínima certidumbre acerca de la manera como les serán calculadas y cobradas las tarifas de tasas y contribuciones, así como en torno a la relación entre esos gravámenes y los servicios y beneficios que reciben.

No se trata de fórmulas sacramentales ni de simples denominaciones, sino de linderos sustanciales de la atribución que se otorga a las autoridades administrativas. En consecuencia, bien pueden encontrarse fijados en la norma el método y el sistema sin nombrarlos, o por el contrario estar mencionados y materialmente no hallarse contenidos en el precepto. Será el Juez Constitucional el encargado de verificar si su contenido corresponde o no a la exigencia plasmada en la Carta Política, según que se consagre una atribución técnicamente reglada o que se conceda una autorización para obrar arbitrariamente."

- Por último, en la sentencia C-1371 de 2000 MP. Alvaro Tafur Gálvis, la Corte declaró executable el artículo 11 (parcial) de la Ley 505 de 1999, mediante la cual se impuso a las empresas de servicios públicos domiciliarios el deber de hacer aportes con destino a los Comités Permanentes de Estratificación Municipal o Distrital. Respecto del deber legal de señalar el sistema y el método para la imposición de la tarifa la Sentencia indicó<sup>42</sup>:

"Entonces, el señalamiento de los elementos y procedimientos que permitirán fijar los costos y definir las tarifas no requiere de una regulación detallada y rígida, pues se estaría desconociendo la delegación misma autorizada a las autoridades administrativas en el artículo 338 superior, antes citado. Así, ese señalamiento legal deberá hacerse desde una perspectiva general y amplia, ajustada a la naturaleza específica y a las modalidades propias del servicio del cual se trate (consultar entre otras las sentencias C-144 de 1993 y C-482 de 1996)."

16.- El anterior recuento jurisprudencial demuestra que no ha sido fácil precisar el alcance de los términos "sistema" y "método", particularmente en aquellos eventos en los cuales la ley, las ordenanzas o los acuerdos, delegan a las autoridades administrativas la facultad de fijar la tarifa de tasas y contribuciones especiales. Sin embargo, la Corte considera que a partir de esta la Sentencia C-1371 de 2000 es posible armonizar dichos conceptos de manera que el artículo 338 de la Constitución sea interpretado a la luz del principio de efecto útil de las normas.

Lo primero que la Sala observa es que para determinar las tarifas de tasas y contribuciones la Constitución no señaló lo que debía entenderse por "sistema" y "método", pero reconoció la necesidad de acudir a ellos al menos en tres momentos: (i) para definir los costos de los servicios, esto es, los gastos en que incurrió un entidad, (ii) para señalar los beneficios generados como consecuencia de la prestación de un servicio (donde naturalmente está incluida la realización de una obra) y, (iii) para identificar la forma de hacer el reparto de costos y beneficios entre los eventuales contribuyentes.

Si bien es cierto que la falta de definición se explica por la naturaleza abierta de las normas constitucionales, así como por la multiplicidad de tasas y contribuciones que pueden crearse, también lo es que la significación de esos conceptos no puede desvanecerse a tal punto que desaparezca su eficacia como norma jurídica. En consecuencia, a juicio de la Corte, es necesario identificarlos con claridad, pues aunque los términos guardan cierta relación de conexidad tienen sin embargo connotaciones distintas.

En efecto, un sistema "se define por el hecho de no ser un simple agregado desordenado de elementos sino por constituir una totalidad, caracterizada por una determinada articulación dinámica entre sus partes"<sup>43</sup>. Supone coherencia interna para relacionar entre sí los componentes de un conjunto, que en el ámbito tributario representan la combinación de reglas y directrices necesarias para determinar los costos y beneficios de una obra o servicio, así como la forma de hacer su distribución.

Por su parte, el método está referido a los pasos o pautas que deben observarse para que los componentes del sistema se proyecten extrínsecamente. Así, constituye el procedimiento a seguir con el objeto de determinar en concreto el monto de la obligación tributaria.

17.- Frente a las tasas y contribuciones especiales la Corte considera que tanto el "sistema" como el "método", referidos en el artículo 338 de la Constitución, deben ser lo suficientemente claros y precisos a fin de evitar que los órganos de representación popular desatiendan un expreso mandato Superior, mas no por ello tienen que hacer una descripción detallada o rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos a tener en cuenta para fijar la tarifa, pues en tal caso la facultad constitucional de las autoridades administrativas perdería por completo su razón de ser.

Se trata, si se quiere, de una suerte de competencias compartidas, donde el Congreso, las asambleas y los concejos son los encargados de señalar los elementos estructurales del método y del sistema tarifario, mientras que a las autoridades administrativas corresponde desarrollar los parámetros previamente indicados.

Una exigencia muy fuerte sobre la determinación del método y del sistema prácticamente haría inócua la posibilidad de delegación, pues la propia ley estaría fijando la tarifa de la contribución. Por el contrario, una excesiva indeterminación dejaría en manos de las autoridades administrativas la regulación absoluta de ese elemento, en contravía del principio de legalidad, concretado en el de la predeterminación del tributo y la representación popular. Lo que la ley exige es, más que la simple enunciación de criterios, la definición de una cierta manera de proceder en la articulación de esos criterios.

18.- Ahora bien, la anterior exigencia no implica que la ley, las ordenanzas o los acuerdos, necesariamente deban utilizar las palabras "sistema" y "método" como fórmulas retóricas sacramentales, porque el criterio definitorio será siempre de carácter material. Ello se explica en virtud de la prevalencia del derecho sustancial y de la posibilidad de resolver las dudas hermenéuticas frente a cualquier clase de norma.<sup>44</sup> En consecuencia, "basta que de su contenido se deduzcan el uno y el otro, es decir, los principios que deben respetar las autoridades y las reglas generales a que están sujetas, al definir los costos recuperables y las tarifas correspondientes".<sup>45</sup>

Con fundamento en los argumentos expuestos, procede la Sala a estudiar en concreto las disposiciones acusadas.

La contribución de valorización y los elementos del tributo

19.- Teniendo en cuenta que la acusación de inconstitucionalidad no es otra que el desconocimiento del principio de legalidad de los tributos, particularmente en cuanto al principio de predeterminación, la Corte analizará ahora si el Decreto acusado establece o no los elementos del gravamen y si, respecto de la tarifa, señala el sistema y el método para definir los costos y beneficios, así como la forma de hacer su distribución. Sin embargo, antes de abordar el estudio de cada uno de los elementos son necesarias algunas acotaciones previas:

- En primer lugar, la Sala considera que para comprender el alcance y regulación de la contribución de valorización es necesario interpretar el Decreto 1604 de 1966 en forma sistemática, aún cuando el cargo recae solamente frente a la posibilidad que tienen algunas entidades para fijar el gravamen.

- En segundo lugar, la Corte observa que el diseño legal de la contribución de valorización, concretado en el Decreto 1604 de 1966, es de doble alcance. De un lado, constituye un gravamen que puede ser decretado a nivel nacional y, en esa medida, el Legislador debe señalar cada uno de sus elementos. Pero de otra parte, constituye una norma habilitante para la imposición del tributo en el nivel territorial, lo cual supone que las asambleas o los concejos pueden concurrir en la determinación de sus elementos, siempre y cuando la ley haya previsto los aspectos básicos que permitan su individualización. En efecto, el artículo 1º del decreto dispone lo siguiente:

"El impuesto de valorización, establecido por el artículo 3º de la Ley 25 de 1921 como una "contribución sobre las propiedades raíces que se beneficien con la ejecución de obras de interés público local", se hace extensivo a todas las obras de interés público que ejecuten la Nación, los Departamentos, el Distrito Especial de Bogotá, los Municipios o cualquiera otra entidad de Derecho Público y que beneficien a la propiedad inmueble, y en adelante se denominará exclusivamente contribución de valorización."

Así mismo, el artículo 2º (parcialmente acusado) señala que "*El establecimiento, la distribución y el recaudo de la contribución de valorización se harán por la respectiva entidad nacional, departamental o municipal que ejecute las obras (...)*".<sup>46</sup> No obstante, luego se analizará si el gravamen es plenamente identificable y si están señalados sus elementos estructurales.

- Finalmente, la Corte entiende que es el Decreto 1604 de 1966 la norma que crea la contribución especial por valorización como un nuevo gravamen, aún cuando confiere a las entidades que ejecutan las obras la facultad de concretarlo bajo ciertas condiciones, lo que de ninguna manera significa que sean estas últimas las autorizadas para crearlo. Según lo explicó el Consejo de Estado en sentencia del 18 de marzo de 1993, al resolver la demanda presentada contra un acto administrativo que determinó como obra nacional que causa valorización la pavimentación de la vía Pereira-Marsella, "con el acto adjudicado no se está creando contribución alguna que implique el establecimiento de un tributo. No fija aquel los elementos constitutivos sino que determina la obra que genera la contribución por valorización y ordena el trámite técnico y administrativo para la liquidación, distribución y cobro del gravamen, que es distinto."<sup>47</sup>

Con estos parámetros la Sala procede ahora al análisis de cada uno de los elementos del tributo<sup>48</sup>:

20.- El Hecho generador. La Corte considera que uno de los ejemplos donde se refleja con mayor precisión el hecho generador de la obligación tributaria es, precisamente, el de la contribución de valorización. Una simple lectura del artículo 1º del Decreto 1604 de 1966 demuestra que la norma define claramente los supuestos fácticos a partir de los cuales es posible exigir el pago de la obligación: la construcción de obras de interés público que lleve a cabo la Nación, los departamentos, los distritos, los municipios, a condición de que reporten un beneficio a la

propiedad inmueble.

Ahora bien, los criterios a partir de los cuales debe entenderse que hay un beneficio no son un asunto relacionado con el hecho generador sino con otros elementos como la base gravable y especialmente con la tarifa, aspectos que serán tenidos en cuenta oportunamente.

21.- Sujeto activo. No parece existir controversia en que el Decreto señala el sujeto activo de la contribución de valorización, a tal punto que ni siquiera el demandante plantea cuestionamientos de fondo. El sujeto activo de la potestad tributaria (el Estado), está representado en el nivel nacional por el Congreso, en el nivel departamental por las asambleas y en el nivel distrital y municipal por los concejos. El sujeto activo de la obligación tributaria es la entidad que ejecuta las obras como acreedora concreta de los recursos invertidos. Y finalmente, como beneficiaria también está la entidad encargada de realizar las obras, por ser ella quien tiene la posibilidad de disponer de los recursos obtenidos, como una forma de recuperación de los costos de inversión.

22.- Sujeto pasivo. A juicio del demandante la norma no fija los sujetos pasivos de la obligación, "no sólo por atribuir a los predios la capacidad - que ni tienen ni pueden tener- de contraer obligaciones, (...) sino por el hecho de que no se sabe qué predios se benefician".

Sin embargo, la Sala considera que el planteamiento del actor es errado y corresponde a una indebida interpretación de la norma, pues aunque no es expreso en el señalamiento del sujeto pasivo, no cabe duda que están obligados al gravamen los beneficiados en sus inmuebles con la ejecución de una obra de interés público, entendiéndose por estos a los titulares del derecho real, toda vez que es en virtud de ello como se genera el cobro. Cosa distinta es que por la naturaleza real del gravamen<sup>49</sup> el valor a pagar se determine en función del beneficio de un inmueble. Empero, vuelve a reiterarse, los criterios para determinar cuándo hay beneficio son aspectos relacionados especialmente con la tarifa.

23.- Base gravable. En este punto la Corte considera que, de alguna manera, el artículo 338 de la Constitución orienta los parámetros a tener en cuenta para la determinación de la base gravable, en la medida en que faculta a las autoridades (administrativas) para fijar la tarifa a partir de los costos de los servicios y los beneficios reportados.

Ahora bien, en el caso de la contribución de valorización el artículo 9º del decreto el señala los elementos referentes a la base gravable, a partir de los cuales puede cuantificarse el monto total sobre el que se causa el gravamen y que será objeto de distribución entre los contribuyentes. Dice al respecto la norma:

*"Artículo 9º.- Para liquidar la contribución de valorización se tendrá como base impositiva el costo de la respectiva obra, dentro de los límites del beneficio que ella produzca a los inmuebles que han de ser gravados, entendiéndose por costo todas las inversiones que la obra requiera, adicionadas con un porcentaje prudencial para imprevistos y hasta un treinta por ciento (30%) más, destinado a gastos de distribución y recaudación de los tributos.*

El Consejo Nacional de Valorización, teniendo en cuenta el costo total de la obra, el beneficio que ella produzca y la capacidad de pago de los propietarios que han de ser gravados con las contribuciones, podrá disponer, en determinados casos y por razones de equidad, que sólo se distribuyan contribuciones por una parte o porcentaje del costo total de la obra." (Subrayado no original)"

De esta manera, la forma de determinar la base o monto total a distribuir entre los beneficiarios y futuros contribuyentes es la siguiente:<sup>50</sup> (i) se toma el costo de la obra; (ii) se agrega un porcentaje prudencial para gastos en imprevistos; (iii) puede adicionarse hasta un treinta por ciento más para gastos de distribución y recaudo, denominados también gastos administrativos; (iv) en algunos eventos pueden excluirse partes o proporciones del costo total de la obra y, finalmente, (v) si el valor de los costos supera el del beneficio obtenido, aquel se debe reducir hasta llegar al valor de este último.

Es claro que la norma fija como tope el beneficio obtenido sin definir qué entiende por beneficiario, pero ese no es asunto propio de la base gravable sino de la tarifa, como pasa a explicarse a continuación.

24.- Tarifa. Constituye el elemento que más problemas plantea frente a la determinación del gravamen y, por lo mismo, sugiere serias dudas sobre la constitucionalidad de la autorización a las entidades administrativas para fijar gravamen.

Un primer aspecto a tener en cuenta es que el Decreto no hace referencia expresa a la tarifa. Pero de ello nada se puede concluir por cuanto, según fue explicado, el criterio definitorio de los elementos de un tributo no es el formal sino el material o sustancial. Y precisamente acudiendo a éste último la Sala encuentra algunas particularidades que explican el silencio del legislador.

Pues bien, en el caso de la valorización no parece formalmente correcto hablar de "tarifa", por lo menos como se concibe tradicionalmente, ya que este gravamen ha sido diseñado como una forma de recuperación de los gastos en que incurre una entidad para la realización de una obra donde, a pesar de mediar un interés público, se termina por incrementar el patrimonio de terceros. En estricto sentido no es una tarifa porque el gravamen está diseñado para distribuir el valor agregado que una obra significa para ciertos inmuebles, es decir, como un coeficiente de reparto de costos y beneficios. El valor a pagar será en últimas el incremento patrimonial del bien en relación con la inversión de la entidad.

Pero lo verdaderamente importante a la luz del principio de legalidad consiste en la predeterminación de los criterios básicos para (i) fijar el costo de la obra, (ii) calcular el beneficio que ella reporta y, (iii) establecer la forma de distribución de unos y otros entre quienes resultaron favorecidos patrimonialmente con la obra, siendo estos factores lo que podría asimilarse, en últimas, a la tarifa. De esta manera, se determina el monto total que debe ser asumido por los beneficiarios y la tarifa consistirá en el coeficiente de distribución entre cada uno de ellos. Es aquí donde el artículo 338 de la Constitución permite a las autoridades administrativas desempeñar un papel dinámico, siempre y cuando los órganos de representación popular hayan señalado tanto el "sistema" como el "método" para hacerlo. La pregunta que surge es entonces si la regulación

normativa satisface o no dichas exigencias.

El decreto 1604 de 1966 no señala ni el sistema ni el método para que las autoridades administrativas determinen el valor a pagar por concepto de valorización

25.- De conformidad con los planteamientos expuestos, y una vez revisado en detalle el contenido del Decreto 1604 de 1966, la Corte no encuentra que en él se definan el sistema y el método para que las autoridades administrativas fijen la tarifa en la contribución especial de valorización.

En efecto, aunque podría aceptarse que la norma señala la forma de cuantificar los costos de una obra (a la luz del artículo 9º del decreto), lo cierto es que guarda absoluto silencio sobre los criterios esenciales para determinar los beneficios y, más aún sobre los aspectos relevantes para hacer la distribución entre los contribuyentes. Esa decisión dependerá entonces de la absoluta discrecionalidad de las autoridades administrativas, lo cual supone una evidente vulneración del principio de legalidad tributaria.

En todo caso, podría aducirse que en la práctica es imposible prever todas las hipótesis a partir de las cuales la realización de una obra genera un beneficio y que, en esa medida, ninguna regulación normativa sería lo suficiente detallada como para satisfacer la exigencia constitucional mencionada<sup>51</sup>. No obstante, aunque la Corte considera válido el planteamiento inicial, encuentra errada la conclusión a la que se llega porque, según lo ha explicado a lo largo de esta sentencia, el mandato constitucional no supone una descripción rigurosa de cada uno de los elementos y procedimientos, sino la previsión organizada de los parámetros básicos, que deben ser observados por las entidades administrativas al momento de fijar la tarifa.

Solamente a manera de ejemplo, y sin que ello suponga un estudio de fondo, la Corte observa que pueden existir regulaciones, como el Estatuto de Valorización de Bogotá, que demuestra la posibilidad de fijar unas pautas mínimas sobre la materia<sup>52</sup>.

Existen, además, métodos específicos que son utilizados en la práctica para determinar cuando y en qué dimensión se presenta un beneficio, tomando en cuenta la distancia, el acceso a la obra, el valor de los terrenos, la forma de los inmuebles, los cambios de uso de los bienes, la calidad de la tierra y la topografía.<sup>53</sup>

De igual forma, como criterios de distribución del beneficio están, entre otros, los siguientes: (i) el método combinado simple de áreas, utilizado generalmente cuando los inmuebles reciben beneficio en proporción directa a la longitud de su frente a la obra, v.gr. en la construcción de obras, andenes, arborización e iluminación de vías; (ii) el método simple de áreas, al cual se acude si el beneficio se refleja en todo un inmueble de manera uniforme, por ejemplo en obras de acueducto y alcantarillado y en la irrigación de terrenos; (iii) el método combinado de áreas y frentes, que integra los dos anteriores generalmente en proporciones iguales; (iv) el método de factores de beneficio, donde son calculados individualmente los distintos beneficios que reporta una obra y (v) el método de los dos avalúos, comparando el valor de un predio antes y después de la realización de la obra mediante peritos<sup>54</sup>.

26.- Sin embargo, así como no ha sido pacífica la jurisprudencia sobre el alcance de los términos "sistema" y "método" cuando se delega a las autoridades administrativas la facultad de señalar la tarifa, tampoco ha sido fácil determinar si el Decreto 1604 de 1966 cumple o no con la exigencia de regular esos aspectos, controversia que ha surgido particularmente al interior del Consejo de Estado y sobre la cual la Corte hará una breve referencia, en la medida que sus apreciaciones son relevantes no sólo por tratarse del máximo órgano de lo contencioso administrativo, sino porque allí se dirimen buena parte de los conflictos particulares relacionados con la materia:

- En sentencia del 3 de julio de 1998, la Sección Cuarta del Consejo de Estado desestimó la demanda de nulidad presentada contra algunos artículos del decreto 1394 de 1970 "*por el cual se reglamentan normas sobre valorización*". A juicio del actor, las disposiciones acusadas regulaban el sistema y método para fijar la tarifa de la contribución por valorización, desconociendo el principio de reserva de ley. Sin embargo, la Sala concluyó que ni en las normas demandadas, ni en el Decreto 1604 de 1966, estaban determinados esos elementos, los cuales eran de carácter técnico, según la doctrina nacional. Dijo por ejemplo:

"Sobre el punto observa la Sala que es pertinente definir, en primer lugar, si los artículos acusados fijan, en efecto, el sistema y método para definir los beneficios que proporcionan a los contribuyentes obligados al pago de la contribución de valorización por obras nacionales. Así mismo, debe precisarse si es la ley la que fija o no tales aspectos, y hechas tales precisiones, y definida la existencia del sistema y método, deberá avocarse el estudio de la nulidad por inconstitucionalidad sobreviniente."

(...)

"Ahora bien, a juicio de la Sala, las previsiones del artículo 9 del decreto 1604 de 1966, arriba transcrito, no constituyen ni un sistema ni un método para definir los beneficios, pues aun cuando determinan la base y los límites para liquidar la contribución de valorización, no se fijan ni las reglas ni el procedimiento para definir los beneficios."

- Mediante sentencia del 14 de diciembre de 1998 la Sección Cuarta del Consejo de Estado declaró la nulidad de una resolución expedida por el Ministerio de Transporte, que determinó como obra nacional que causaba valorización las obras del Desarrollo Vial del Norte. Para los magistrados de la Sección Cuarta, la obra no podía ser objeto de valorización porque se había contratado por concesión. Contra el fallo se interpuso recurso extraordinario de súplica y, en sentencia del 11 de diciembre de 2001, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo infirmó la sentencia de 1998 y en su lugar denegó las pretensiones de la demanda. La providencia interesa en esta oportunidad, no sólo por tratarse de una decisión de la Sala Plena del Consejo de Estado que constituye la posición dominante, sino, además, porque uno de los planteamientos de la

sentencia fue el siguiente:

"El sistema y el método de la contribución de valorización, de acuerdo con el artículo 9 transcrito están integrados por los siguientes elementos: a) Costo total de la obra (inversión más imprevistos); b) el beneficio que ella produzca a los inmuebles que han de ser gravados; c) la capacidad de pago de los propietarios que han de ser gravados; d) razones de equidad. Con base en estos elementos, según lo dispuesto por el artículo 338 constitucional la administración puede ser autorizada para fijar las tarifas de la contribución pero, se insiste, sin desconocer la relación costo beneficio ni los demás factores legales.

Esas normas son precisamente las que la parte recurrente señala como normas infringidas por falta de aplicación y así lo considera la Sala."

No obstante, los magistrados disidentes cuestionaron abiertamente la posición mayoritaria en los siguientes términos:

"El mencionado decreto no indica cómo se determina la obra, ni cómo se liquida el beneficio, presupuestos del hecho generador y de su base gravable, que debe señalar la ley, según se vio, pero que desde antes de la expedición de la última Carta del 91, viene señalando el Ministerio de Transporte y lo seguirá haciendo de manera abiertamente inconstitucional."<sup>55</sup>

Y otra opinión minoritaria sostuvo al respecto:

"Entendemos que el Decreto 1604 de 1966, no puede tenerse como base legal para cobrar la contribución, porque en los términos del artículo 338 de la Carta, el determinar, por ejemplo, el sujeto pasivo del tributo, que sólo se define cuando se establece cuál obra se construirá por valorización, es materia de ley, por cuanto establecer las obras que causan la contribución es ejercicio del poder de imposición, el cual corresponde exclusivamente al legislador.

Similar imprecisión encontramos respecto de la determinación del sistema y método, que no debe confundirse, como se hace en el fallo, con la base gravable, la cual recae sobre el costo total de la obra adicionado en un porcentaje para imprevistos y hasta en un 30% adicional, tal como expresamente lo señala el artículo 9 del Decreto 1604 de 1966."<sup>56</sup>

27.- Fácilmente puede observarse cómo los términos "sistema" y "método" aparecen directamente relacionados con la interpretación concreta del Decreto 1604 de 1966. En otras palabras, el alcance de uno u otro concepto depende, en buena medida, del rigor con el cual se analiza la normatividad aplicable en cada caso.

No obstante, de conformidad con los planteamientos señalados ampliamente en esta sentencia, la Corte considera que la noción de "sistema" y "método" en el caso de la contribución de valorización hace referencia a la existencia de un conjunto ordenado de reglas y procedimientos básicos, necesarios para determinar (i) el costo de la obra, (ii) los beneficios que reporta y (iii) la forma de distribución los factores anteriores.

28.- Ahora bien, no corresponde al juez constitucional determinar la conveniencia o no de que la ley, las ordenanzas y los acuerdos señalen un sistema y método para que las autoridades administrativas fijen la tarifa, pues media un expreso mandato del Constituyente que es de imperativo cumplimiento.

29.- De acuerdo con lo anterior y teniendo en cuenta que el Decreto 1604 de 1966 no señaló ni el sistema ni el método para que las autoridades administrativas fijen la tarifa de la contribución de valorización, la Corte considera que la expresión "*nacional*", contenida en el artículo 1º de ese decreto, desconoce el principio de legalidad tributaria y así será declarado en esta sentencia. En consecuencia, ninguna autoridad administrativa del orden nacional podrá fijar la tarifa de la contribución por valorización hasta tanto el Congreso señale el sistema y el método para que esas entidades puedan hacerlo.

No sucede lo mismo frente a las entidades territoriales, porque como se trata de una competencia compartida entre el Congreso y los diferentes órganos de representación popular, las asambleas departamentales o los concejos municipales, según el caso, pueden (en este caso deben) señalar el sistema y el método para fijar la tarifa, estando facultados incluso para concretarla directamente en situaciones específicas.

Según fue explicado, frente a las entidades territoriales el Decreto 1604 de 1966 constituye una norma habilitante para fijar la contribución a nivel local. Por tal motivo, el sistema y el método deben ser señalados por las asambleas departamentales o los concejos distritales y municipales, pues de lo contrario ninguna autoridad administrativa estará autorizada para fijar el gravamen, so pena de vulnerar el principio de legalidad tributaria.

30.- Respecto de las expresiones "*el establecimiento*" y "*que ejecute las obras*", la Corte no encuentra reparo de inconstitucionalidad, pues con ellas simplemente se está facultando a ciertas entidades para concretar el gravamen en las obras por las cuales se genera el cobro, así como para determinar la tarifa, todo lo cual, según ha sido ampliamente explicado, no tiene prohibición constitucional. De cualquier manera, reitera la Sala, las entidades administrativas que ejecutan las obras no son quienes crean el tributo sino las encargadas de concretarlo bajo los parámetros que definan las respectivas corporaciones de representación popular. En todo caso, en ese proceso ha de estar garantizada la participación activa de los potenciales afectados con el cobro del gravamen.

Por último, debe aclararse que en el nivel nacional la facultad de fijar la tarifa no puede ser ejercida por las autoridades administrativas, no porque esté prohibida la realización de esa tarea, sino porque la regulación legal es insuficiente a la luz del principio de legalidad, en particular frente al señalamiento del sistema y el método para hacerlo.

#### VIII. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala Plena de la Corte Constitucional, en nombre del pueblo y por mandato de la Constitución,

RESUELVE

Primero. INHIBIRSE para proferir sentencia de fondo respecto del inciso final del artículo segundo del Decreto 1604 de 1966 y el artículo quinto del mismo decreto, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968.

Segundo. Declarar EXEQUIBLES las expresiones "el establecimiento" y "que ejecute las obras", contenidas en el artículo segundo del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968.

Tercero. Declarar INEXEQUIBLE la expresión "nacional", contenida en el artículo [segundo](#) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968.

Notifíquese, comuníquese, publíquese, insértese en la Gaceta de la Corte Constitucional y archívese el expediente.

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Presidente

JAIME ARAUJO RENTERIA

Magistrado

ALFREDO BELTRAN SIERRA

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

JAIME CORDOBA TRIVIÑO

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

ALVARO TAFUR GALVIS

Magistrado

CLARA INES VARGAS HERNANDEZ

Magistrada

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

Salvamento parcial de voto a la Sentencia C-155/03

CONTRIBUCION DE VALORIZACION-Retiro inmediato del ordenamiento jurídico de la expresión "nacional" implica graves consecuencias para el financiamiento de las obras de infraestructura vial (Salvamento parcial de voto).

Referencia: expediente D-4079

Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 2 y 5 (parciales) del Decreto 1604 de 1966, adoptado como legislación permanente mediante la Ley 48 de 1968, y contra el artículo 11 (parcial) del Decreto 2171 de 1992.

1.- Con el acostumbrado respeto por la posición de la mayoría, y aún cuando compartimos los argumentos de la sentencia, consideramos, sin embargo, que la Corte debió diferir los efectos de la inexecutable con el fin de evitar una situación que, desde una perspectiva constitucional, resultara más gravosa que el retiro inmediato de las disposiciones acusadas.

2.- En efecto, en reiteradas oportunidades la Corte ha explicado que pueden presentarse situaciones, excepcionales por supuesto, en las cuales constata que una ley contraviene la Constitución pero se abstiene de retirarla inmediatamente del ordenamiento jurídico, debido a que los efectos de esa decisión serían aún más gravosos, "desde el punto de vista de los principios y valores constitucionales", que las consecuencias

derivadas de permitir la vigencia transitoria de esas normas, particularmente mientras el Congreso, como cuerpo constitutivo de la representación popular y protagonista del debate democrático, adopta, dentro de un lapso de tiempo razonable, las medidas necesarias para conjurar esa grave situación.

En la Sentencia C-737 de 2001, la Corte abordó en detalle el tema y explicó la necesidad e importancia de este tipo de fallos modulatorios en los siguientes términos<sup>57</sup>:

"Para entender la necesidad de este tipo de sentencias de inconstitucionalidad diferida, supongamos un caso en donde el juez constitucional verifica que una regulación sometida a control vulnera un determinado precepto de la Carta, pero igualmente constata que la expulsión automática de esa regulación provoca un vacío legal tan traumático, que la situación sería peor, desde el punto de vista de los principios y valores constitucionales, que si la ley inconstitucional siguiera rigiendo. En tales circunstancias, ¿es razonable que el juez constitucional declare la inexecutable inmediate de la ley revisada, a pesar de que esa decisión genera una situación todavía más inconstitucional? Obviamente que no, pues la Corte, en vez de proteger la integridad de la Constitución, estaría atentando contra ella, puesto que su decisión de retirar la ley acusada del ordenamiento estaría provocando una situación constitucionalmente mas grave. Pero, para evitar esas consecuencias traumáticas de una decisión de inexecutable, tampoco puede la Corte declarar la constitucionalidad de una ley que adolece de vicios de inconstitucionalidad. En tales circunstancias ¿qué puede hacer un juez constitucional cuando constata que una regulación es inconstitucional, pero que no es posible retirarla del ordenamiento, por cuanto la decisión de inexecutable genera un vacío legal, que es constitucionalmente más grave? Tal y como lo ha mostrado esta Corte en varias sentencias (Sentencias C-221 de 1997, C-700 de 1999, C-112 de 2000 y C-141 de 2001), es precisamente en tales eventos que se justifica que el juez constitucional recurra a una inconstitucionalidad diferida, o constitucionalidad temporal, pues por medio de ellas, la Corte declara la inconstitucionalidad de la norma acusada, pero confiere un plazo prudencial para que el Legislador corrija el vacío legal, y de esa manera se eviten los efectos traumáticos que tendría una decisión de inexecutable inmediate, para la realización misma de los valores constitucionales."

3.- Como el retiro inmediato de la disposición cuya inconstitucionalidad fue constatada podía generar profundos traumatismos, en términos de principios y valores constitucionales, la Corte debió analizar esa situación para determinar si se justificaba la vigencia transitoria de la norma.

Si bien es cierto que la Sala Plena de la Corte Constitucional convocó audiencia pública para el día 19 de febrero de 2003, con el fin contar con mayores elementos de juicio para adoptar una decisión, donde solamente concurrió el demandante, también lo es que el magistrado sustanciador decretó un auto de mejor proveer, para determinar cuáles serían los efectos fiscales en caso de declararse la inconstitucionalidad de las normas acusadas, particularmente el impacto socioeconómico de la decisión de la Corte.

4.- Informe del Ministerio de Hacienda. El día martes 25 de febrero, el Ministro de Hacienda y Crédito Público remitió a la Corte el informe requerido, del cual se destaca lo siguiente:

- Mediante la Ley 780 de 2002 el Congreso aprobó el presupuesto general de la Nación para la vigencia fiscal de 2003, por valor de \$65.693.839.7 millones, de los cuales al INVIAS se aprobó un total de \$801.737.9 que representan el 1.2% del total de la vigencia. Y de ello 2.896.0 millones corresponden a la contribución por valorización.

- "Las consecuencias directas e inmediatas de la declaratoria de inexecutable de la Contribución significarían un menor recaudo por 73.414.4 millones, cifra que se compone de los recursos apropiados en el presupuesto de la vigencia fiscal de 2003 (\$2.896.0) y los recursos que adeudan por concepto de valorización (\$70.518.4), imposibilitando la realización de obras que se tiene proyectado construir con cargo a dichos recursos, toda vez que esta se ha constituido en una nueva e importante herramienta financiera del Estado, dada la insuficiencia de recursos que existe para sufragar los costos de ejecución de obras que son necesarias en la infraestructura vial del país."

Para tal fin, el Ministerio explicó que el INVIAS ha recaudado por concepto de contribución por valorización los siguientes recursos:

VIGENCIA	RECAUDO
2000	888.9 millones
2001	776.0 millones
2002	1.132.0 millones
2003	2.896.0 millones (calculado)

- El Ministerio de Hacienda explicó que en el evento de declararse la inconstitucionalidad de las normas acusadas, no se podría fijar la tarifa por concepto de valorización, obstaculizando la realización de estudios para las obras viales, "con graves consecuencias sociales para los habitantes de los sectores en los cuales se adelantan dichas obras, por cuanto ellas son importantes fuentes de empleo de la región, así mismo, significaría no poder invertir tales recursos en nuevas obras generando un retraso en el desarrollo físico, económico, educativo y cultural en los sectores en los cuales se tiene previsto realizar las obras". (subrayado no original).

- Finalmente, solicitó que de acogerse los planteamientos de la demanda, se difirieran en el tiempo los efectos, determinando un plazo prudencial para que el Gobierno presentara el respectivo proyecto de ley.

5.- Informe del Departamento Nacional de Planeación. El Subdirector Técnico de Transporte del Departamento Nacional de Planeación informó que los efectos fiscales y sociales derivados de la declaratoria de inexecutable, "se reflejarían inmediatamente en los montos disponibles para inversión en infraestructura", por cuanto dichos recursos "son de vital importancia para el cumplimiento de las metas de desarrollo propuestas por el Gobierno", máxime cuando la capacidad de endeudamiento de la Nación es muy limitada.

- Advirtió, además, que la falta de recursos para el mantenimiento de vías podría reflejarse en la incomunicación de algunas regiones del país, lo cual las expondría gravemente en las actuales condiciones del país.

6.- Informe del Ministerio de Transporte. Para el Ministro de Transporte, "sin este medio fiscal, la Nación, los departamentos y los municipios no contarán con los recursos suficientes para la ejecución de esta clase de obras o tendrían que construirlas, entonces, con recursos restantes del presupuesto, en perjuicio de las inversiones en las restantes finalidades de la administración y en los programas de mejoramiento y seguridad social".

En su sentir, las consecuencias directas e inmediatas de la declaratoria de inexequibilidad serían de impacto negativo para la Nación, por cuanto no pocos proyectos viales (presenta cuadro adjunto) quedarían desfinanciados.

#### CONCLUSIÓN

7.- A la luz de la información aportada, es indudable que el retiro inmediato del ordenamiento jurídico de la expresión "*nacional*", implica graves consecuencias para el financiamiento de obras de infraestructura vial, pero cuyos efectos se potencian en diferentes ámbitos de la sociedad, como el laboral y el de la seguridad, entre otros.

En este orden de ideas, resultaba menos gravoso, en términos de valores y principios constitucionales, diferir los efectos de la declaratoria durante un lapso de tiempo razonable, a fin de que fuera el Congreso quien adoptara una reglamentación que se ajustara a los parámetros señalados en la Carta. Sin embargo, la mayoría no acogió esa propuesta y es por ello que nos vemos en la obligación de salvar nuestro voto de manera parcial.

EDUARDO MONTEALEGRE LYNETT

Magistrado

MANUEL JOSE CEPEDA ESPINOSA

Magistrado

RODRIGO ESCOBAR GIL

Magistrado

MARCO GERARDO MONROY CABRA

Magistrado

#### NOTAS DE PIE DE PÁGINA

1 Cfr. Auto 001-A de 1993. En aquella oportunidad la Corte rechazó una demanda presentada contra el Decreto 2171 de 1992, "*Por el cual se reestructura el Ministerio de Obras Públicas y Transporte como Ministerio de Transporte y se suprimen, fusionan y reestructuran entidades de la rama ejecutiva del orden nacional*".

2 Corte Constitucional, Sala Plena, auto del dieciséis (16) de julio de 2002 MP. Alvaro Tafur Galvis.

3 Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-381 de 2000 MP. Alejandro Martínez Caballero. Ver también las Sentencias C-491 de 1997, C-593 de 1993, C-060 de 1996 y C-619 de 1997.

4 La Corte subraya los apartes demandados en este proceso.

5 Decreto 2171 de 1992, "*Por el cual se reestructura el Ministerio de Obras Públicas y Transporte como Ministerio de Transporte y se suprimen, fusionan y reestructuran entidades de la rama ejecutiva del orden nacional*". Este decreto fue expedido en ejercicio de las atribuciones conferidas por el artículo 20 transitorio de la Constitución.

6 Decreto 101 de 2000, "*Por el cual se modifica la estructura del Ministerio de Transporte y se dictan otras disposiciones*". Este decreto fue expedido al amparo del artículo 189-16 de la Constitución, y de los artículos 37 de la Ley 105 de 1993 y 54 de la Ley 489 de 1998.

7 Decreto 081 de 2000, "*Por el cual se modifica la estructura del Instituto Nacional de Vías*". Este decreto fue expedido al amparo del artículo 189-16 de la Constitución, y del artículo 54 de la Ley 489 de 1998.

8 Dichas facultades fueron conferidas por el artículo 76 de la Ley 11 de 1986.

9 El aparte acusado fue el siguiente:

"Artículo 2º.- El establecimiento, la distribución y el recaudo de la contribución de valorización se harán por la respectiva entidad nacional, departamental o municipal que ejecute las obras, y el ingreso se invertirá en la construcción de las mismas obras o en la ejecución de otras obras de interés público que se proyecten por la entidad correspondiente". (...). Como puede verse fácilmente, ese aparte no fue demandado el proceso que ahora ocupa la atención de la Sala.

10 En el numeral 4º de la sentencia la Corte resolvió lo siguiente: "Declaráanse EXEQUIBLES las siguientes normas: (...) h) La expresión acusada del art. 235 del decreto 1333 de 1986, que dice " y el ingreso se invertirá en la construcción de las mismas obras o en la ejecución de otras obras de interés público que se proyecten por la entidad correspondiente".

11 Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-040/93 MP. Ciro Angarita Barón

12 Sentencia C-545/94 MP. Fabio Morón Díaz.

13 Idem. Ver también las Sentencias C-465/93 MP. Vladimiro Naranjo Mesa y C-1179 de 2001 MP. Jaime Córdoba Triviño.

14 En la sentencia C- 040 de 1993 la Corte analizó las normas que facultaban al Ministerio de Agricultura para fijar el precio de la panela como base gravable para una cuota de fomento (Ley 40 de 1990, artículos 7 y 13). La Corte declaró exequibles las disposiciones acusadas por considerar que se trataba de contribuciones parafiscales autorizadas en la Constitución, pero para ello debió precisar la noción de "contribución parafiscal". Sobre el particular dijo lo siguiente:

"De las anteriores exposiciones quedan varias cosas claras. En primer lugar que el término "contribución parafiscal" hace relación a un gravamen especial, distinto a los impuestos y tasas. En segundo lugar, que dicho gravamen es fruto de la soberanía fiscal del Estado, que se cobra de manera obligatoria a un grupo, gremio o colectividad, cuyos intereses o necesidades se satisfacen con los recursos recaudados. En tercer lugar, que se puede imponer a favor de entes públicos, semipúblicos o privados que ejerzan actividades de interés general. En cuarto lugar, que los recursos parafiscales no entran a engrosar las arcas del presupuesto nacional. Y por ultimo, que los recursos recaudados pueden ser verificados y administrados tanto por entes públicos como por personas de derecho privado."

15 Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-144/93 MP. Eduardo Cifuentes Muñoz. Sobre el caso allí analizado ver fundamento No. 15 de esta sentencia.

16 Corte Constitucional, Sentencia C-495 de 1998 MP. Antonio Barrera Carbonell. Sobre el caso allí analizado ver fundamento jurídico No.7 de esta sentencia.

17 Entre muchas otras pueden consultarse las siguientes providencias:

- Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de diciembre 11 de 2001. Recurso de súplica S-028, MP. Jesús María Lemus Bustamante.

- Sección Cuarta, Sentencia del tres de julio de 1988, Rad. 8658, MP. Delio Gómez Leyva.

- Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto del 17 de octubre de 1996. Rad. 874, MP. César Hoyos Salazar.

- Sección Cuarta, Sentencia del 21 de noviembre de 1980.

18 Cfr. Alberto Fernández Cadavid, "*La Contribución de valorización en Colombia*", Temis, 1981. Ver también, Juan Rafael Bravo Arteaga, "*Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*", Bogotá, Legis, 2000.

19 Entre muchas otras pueden consultarse las Sentencias C-227/02, C-597/00, C-569/00, C-987/99, C-583/96, C-583/96, C-084/95, C-228/93 y C-004/93.

20 Sentencia C-227 de 2002 MP. Jaime Córdoba Triviño. En aquella oportunidad la Corte declaró exequible la Ley 645 de 2001, "*Por medio de la cual se autoriza la emisión de una estampilla Pro-Hospitales Universitarios*". La Corte estudió el principio de legalidad en el caso de las leyes habilitantes y frente a la autonomía de las entidades territoriales, para concluir que en ese caso no se veían afectados. Ver también las sentencias C-987 de 1999, C-084/95 y C-004/93.

21 Corte Constitucional, Sentencia C-740 de 1999 MP. Alvaro Tafur Galvis.

22 Corte Constitucional, Sentencia C-227 de 2002 MP. Jaime Córdoba Triviño.

23 Sentencia C-597 de 2000 MP. Alvaro Tafur Galvis. La Corte declaró exequible una norma del Estatuto Tributario que autorizaba el cobro del IVA por la importación de algunos bienes., pues consideró que la disposición no violaba el principio de legalidad.

24 Cfr. Corte Constitucional, Sentencias C-227/02, C-1097/01, C-978/99, C-084/95, C-390/96 y C-084/95 y C-004/93

25 Corte Constitucional, Sentencia C-583 de 1996 MP. Vladimiro Naranjo Mesa.

26 Corte Constitucional, Sentencia C-987 de 1999 MP. Alejandro Martínez Caballero.

27 Idem. La Corte concluyó que sí estaban determinados suficientemente cada uno de los elementos del gravamen.

28 Así, la distinción entre sujeto activo de la potestad tributaria y sujeto activo de la obligación tributaria es ampliamente aceptada en la doctrina tributaria. Para un resumen de esas posiciones, ver Alvaro Leyva Zambrano et al. "*Elementos de la obligación tributaria*" en Derecho Tributario. Bogotá: ICDT, 1999, pp 427 y ss.

29 Corte Constitucional, Sentencia C-412 de 1996 MP. Alejandro Martínez Caballero.

30 *Idem.*

31 Ver también las sentencias C-467/93, C-040/93, C-253/95.

32 Cfr. Corte Constitucional, Sentencia C-537 de 1995. Ver también: Juan Rafael Bravo Arteaga, *Nociones Fundamentales de Derecho Tributario*, Bogotá, Legis, 2000.

33 Pueden consultarse las Sentencias C-412/96, C-253/95 y C-987/99, entre otras.

34 Teniendo en cuenta que las divergencias surgidas al interior del Consejo de Estado guardan estrecha relación con el tema de la valorización, la Corte hará referencia a ellas al estudiar ese punto específico.

35 MP. Eduardo Cifuentes Muñoz. Salvamento de voto de los magistrados Jorge Arango Mejía y Antonio Barrera Carbonell.

36 MP. Vladimiro Naranjo Mesa. Salvamento de voto de los magistrados Jorge Arango Mejía y Antonio Barrera Carbonell.

37 MP. José Gregorio Hernández Galindo. No se presentaron salvamentos de voto

38 MP. Fabio Morón Díaz. No se presentaron salvamentos de voto.

39 MP. Jorge Arango Mejía y Hernando Herrera Vergara. Salvamento de voto de los magistrados Antonio Barrera Carbonell, Carlos Gaviria Díaz y José Gregorio Hernández Galindo.

40 Salvamento de voto de los magistrados Vladimiro Naranjo Mesa y Alvaro Tafur Galvis.

41 La norma modificada fue, precisamente, la que había sido declarada exequible en la sentencia C-144 de 1993.

42 No se presentaron salvamentos de voto.

43 Corte Constitucional, Sentencia C-251 de 2002 MP. Eduardo Montealgre Lynett.

44 Ver fundamento No. 14 de esta sentencia.

45 Corte Constitucional, Sentencia C-482 de 1996. Ver también C-816 de 1999.

46 Igualmente, los artículos 15 y 16 del Decreto hacen referencia expresa a esta condición:

*"Artículo 15.- Los departamentos, el distrito especial de Bogotá y los municipios establecerán los recursos administrativos sobre las contribuciones de valorización, en la vía gubernativa y señalarán el procedimiento para su ejercicio. Por su parte, en cuanto a las contribuciones nacionales de valorización, el Gobierno Nacional, al reglamentar este Decreto, fijará tales recursos y el procedimiento correspondiente."*

*"Artículo 16.- Los municipios no podrá cobrar contribución de valorización por obras nacionales, sino dentro de sus respectiva áreas urbanas y previa autorización de la correspondiente entidad nacional, para lo cual tendrá un plazo de dos años contados a partir de la construcción de la obra (...). En cuanto a las obras departamentales, es entendido que los municipios solamente podrán cobrar en su favor las correspondientes contribuciones de valorización en los casos en los que el Departamento no huera a hacerlo y previa la autorización del respectivo gobernador."*

El producto de estas contribuciones por obras nacionales o departamentales deberán destinarlo los municipios a obras de desarrollo urbano."

47 Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia de marzo 18 de 1993, Rad. 4037, MP. Jaime Abella Zárate. Ver también la Sentencia de mayo 17 de 1985, expediente 0356, MP. Enrique Low Mutra.

48 Ver fundamento jurídico No. 13 de esta sentencia.

49 El artículo 12 del Decreto 1604 de 1966 reconoce expresamente que *"La contribución de valorización constituye un gravamen real sobre la propiedad inmueble (...)"*. Incluso antes de la expedición del Decreto era considerado como impuesto real, como lo indicó la Sala de Negocios Generales del Consejo de Estado en providencia del 17 de julio de 1964.

50 Cfr. Alberto Fernández Cadavid, *"La Contribución de valorización en Colombia"*, Temis, 1981, pág.73 a 79

51 Por ejemplo, en el libro *"La Contribución de valorización en Colombia"*, el autor sostiene lo siguiente: *"De ahí que con buen criterio, la ley colombiana no incluya, respecto a la generalidad de las obras, normas sobre métodos de distribución, en ningún sentido, dejando a los organismos administrativos encargados de la aplicación de contribución de valorización, fijar y adoptar sus propios métodos, dentro de una gran amplitud y flexibilidad según cada obra y las condiciones propias del sector inmobiliario beneficiado."* Op. Cit.pág. 129

52 El estatuto de valorización de Bogotá es el Acuerdo Distrital No. 07 de 1987.

53 Cfr. Alberto Fernández Cadavid, Op.Cit., pág. 332 y siguientes.

54 Idem.

55 Salvamento de voto de los magistrados Roberto López Medina, Dario Quiñones Pinilla, Alejandro Ordoñez Maldonado y Alberto Arango Mantilla.

56 Salvamento de voto de los magistrados Germán Rodríguez Villamizar y Reynaldo Chavarro Buritica.

57 Corte Constitucional, Sentencia C-737 de 2001 MP. Eduardo Montealegre Lynett, fundamento jurídico 43.

---

Fecha y hora de creación: 2026-04-06 10:08:43