

EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN LA CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN*

*Nathaly Pamela Ramírez Cepeda***

RESUMEN

En la siguiente investigación se analiza la aplicabilidad del principio de legalidad tributaria en la contribución de valorización. Ha sido un tema de bastante discusión entre la comunidad jurídica por abogados, abogados litigantes, funcionarios públicos, doctrinantes, docentes, jueces y magistrados, toda vez que es un tributo especial que si bien es cierto tiene características propias y particulares, no debe escapar de las características propias de los tributos. Se exploran los elementos del tributo y se verifica si dichos elementos los contiene la contribución de valorización. Se concluye que la base gravable y la tarifa, elementos del tributo, no se encuentran desarrollados en la contribución de valorización de manera formal, sino material, ya que no existe norma que determine el beneficio de la contribución de valorización, pues en la práctica es insostenible que una norma establezca qué tipo de beneficio tiene cada predio.

PALABRAS CLAVE

Principio de legalidad tributaria, contribución de valorización, métodos de beneficio, base gravable, tarifa.

ABSTRACT

This study analyzes applicability of the principle of legality taxation in the valuation contribution. It has been a topic of much discussion among the legal community of lawyers, litigators, public officials, jurists, teachers, judges, since it is a special tax called by some people, although it has its own characteristics and particular should not escape taxation characteristics. It explores the elements of the tax and see if those items contain the contribution valuation. We conclude that the tax base and tariffs, the tax items, are not developed in the valuation contribution in a formal way, but in a material one, as there is no rule to determine the valuation contribution benefit since in practice it is untenable a rule set that type of benefit of each property.

KEY WORDS

Principle of legality taxation, the valuation contribution, processing methods, tax base and tariffs.

Fecha de recepción del artículo: 3 de octubre de 2011

Fecha de aprobación del artículo: 17 de noviembre de 2011

* El presente artículo de reflexión es producción académica del Proyecto de Investigación: El principio de legalidad tributaria en la contribución de valorización, para optar por el título de especialista en Derecho Administrativo en la Universidad Libre, Sede Bogotá, Colombia.

** Abogada de la Universidad Libre de Colombia y Conciliadora en Derecho de la Universidad Libre de Colombia. Representante de la Universidad Libre de Colombia, Seccional Bogotá, ante el Congreso Colombiano de Derecho Procesal (2007). Correo Electrónico: pamelarami.ez@hotmail.com

INTRODUCCIÓN

En este trabajo se realizará un estudio, análisis y conclusiones sobre la aplicación del principio de legalidad tributaria en la contribución de valorización.

Se ha presentado debate respecto de la legalidad de la contribución de valorización, toda vez que para determinar su tarifa como elemento de la obligación tributaria, constitucionalmente las autoridades administrativas deben fijar los costos y beneficios de la obra pública, pero el sistema o método para establecerlos deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos, requisito que en la práctica no se ha podido instaurar de una manera detallada, porcentual o matemática, debido a las diferentes características de los predios y los diferentes tipos de obras públicas.

Analizaremos si los elementos de la obligación tributaria se encuentran desarrollados en la contribución de valorización, en el entendido de que si faltase alguno de ellos por expresa norma constitucional, se violaría el principio de legalidad tributaria.

1. EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA

El principio de legalidad tributaria no se encontraba enmarcado en la Constitución Nacional de 1886, como sí lo estableció la Constitución Política de 1991 en su artículo 338, de tal manera que la Corte Suprema de Justicia perfiló los cimientos del principio tal como lo conocemos. Según Palacios Mejía, *“en varias sentencias la Corte Suprema de Justicia desarrolló el principio de legalidad tributaria y afirmó que la ley, o el acto creador del tributo, no debe dejar en la incertidumbre alguno de los elementos esenciales de los cuales éste depende; todo para evitar que sean agentes estatales no autorizados por la carta quienes, en último, los establezcan”*. (Upegui, sf)

El rol de este principio es *“impedir la injerencia del gobierno en esta materia más allá de los límites previstos por la representación nacional. Pero siempre a partir de los siguientes supuestos: primero, que sólo el parlamento está capacitado (sensibilizado, diríamos hoy) para recoger y, en su caso, formular*

la tutela jurídica más conforme con los intereses de los contribuyentes; segundo, que el desenvolvimiento de las actuaciones del Gobierno y del Parlamento no sólo es independiente, sino, con frecuencia, antagónico”. (Ayala & González, 1983, p. 40).

Para el tratadista Fernando Sainz de Bujanda, *“el principio de legalidad, como requisito para la creación de un tributo, comprende distintas funciones: (i) no es solamente fruto de la exigencia de representación popular, sino que, además, (ii) corresponde a la necesidad de garantizar un reducto mínimo de seguridad a los ciudadanos frente a sus obligaciones, y (iii) representa la importancia de un diseño coherente en la política fiscal de un Estado. Nace en el medioevo como una forma de contrarrestar el poder del monarca, para asegurar la participación de los ciudadanos en materia económica, porque la historia muestra, en efecto, que el valladar más firme que los súbditos han opuesto siempre a la expansión del mando ha sido el de sus economías privadas. Curiosa enseñanza: la más enérgica resistencia al poder de los déspotas ha provenido, por lo general, de los contribuyentes”*. (Bujanda, 1975, p. 194).

2. ¿QUÉ SON LOS IMPUESTOS, LAS CONTRIBUCIONES Y LAS TARIFAS?

Los impuestos son erogaciones que efectuamos los particulares en beneficio del Estado cuando realizamos los presupuestos de hecho y de derecho en la legislación.

Las tasas son erogaciones que efectuamos los particulares cuando utilizamos un servicio o un bien público prestado directamente por el Estado o por un particular con anuencia del Estado.

Y la contribución, que es el tema puntual que vamos a tratar en esta oportunidad, viene referido a las erogaciones que efectuamos los particulares que nos beneficiamos de una obra de infraestructura, en este caso la contribución de valorización.

¿Qué es la contribución de valorización?

Varios autores se han lanzado a dar diversas definiciones de la contribución de valorización, entre ellos Roberto Uribe Pinto, quien señala que: *“en la actualidad la valorización puede definirse como una*

contribución que grava los inmuebles que se benefician con obras de interés público acometidas por la Nación, departamentos, distritos y municipios.” (Uribe, 2000, pp. 9-12).

Francisco Darío Bustamante Ledesma definió la contribución de valorización como *“un gravamen real, destinado a la financiación total o parcial de una inversión en proyectos de uso público, que se cobra a los propietarios y poseedores de aquellos inmuebles que recibieron, reciben o han de recibir un beneficio económico o plusvalía con la ejecución de dicho proyecto.”* (Bustamante, 1996, p. 7).

El economista estadounidense Edwin R.A. Seligman definió *The special assessment* como *“una contribución obligatoria impuesta para atender el gasto que demandan obras de interés público que benefician a determinadas propiedades raíces.”* (Fernandez, 1981, p. 7).

Alfred G Buehler la definió así: *“The special assessment puede ser definido como una carga pública obligatoria sobre determinadas propiedades por un mejoramiento particular o servicio que presumiblemente beneficia a los dueños de estas propiedades, mejoramiento o servicio que se emprende en interés público.”* (Fernandez, 1981).

El italiano Luigi Einaudi expresó que la contribución de valorización puede definirse como *“la compensación pagada con carácter obligatorio al ente público con ocasión de una obra realizada por él con fines de utilidad pública, pero que proporciona también ventajas especiales a los particulares propietarios de bienes inmuebles.”* (Fernandez, 1981).

De la misma manera, el Instituto de Desarrollo Urbano manifestó que *“puede definirse este gravamen fiscal como una contribución sobre las propiedades raíces que se benefician con obras de interés público por parte de la Nación, los departamentos, el Distrito Especial de Bogotá, los municipios o cualquiera otra entidad de derecho público, cuya obligación está a cargo de los dueños beneficiados, limitándose la contribución individualmente al mayor valor que en cada caso reciban los inmuebles con la ejecución de la obra pública y en su conjunto...”* (Instituto de Desarrollo Urbano, 2009, p. 11).

El proyecto del Código Tributario para América Latina, organizado por la OEA y el BID en 1967, propone en el artículo 17 la definición de contribución especial así: *“contribución especial es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales y cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación. La contribución de mejora es la instituida para costear la obra pública que produce una valorización inmobiliaria y tiene como límite total el gasto realizado y como límite individual el incremento del valor del inmueble beneficiado.”*

El Acuerdo Distrital 7 de 1987, Estatuto de Valorización para el Distrito Especial de Bogotá, lo definió como: *“un gravamen real sobre las propiedades inmuebles, sujeta a registro, destinado a la construcción de unas obras, plan, conjunto de obras de interés público que se impone a los propietarios o poseedores de aquellos bienes inmuebles que se benefician con la ejecución de las misma.”*

3. ¿EN QUÉ SE DIFERENCIA LA CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN CON RESPECTO A LOS IMPUESTOS?

La diferencia radica en la destinación de los recursos. La contribución de valorización tiene por su naturaleza jurídica una destinación específica, la de *“atender los costos de determinadas obras públicas previamente señaladas para el tributo y que benefician la propiedad raíz...”* (Bustamante, 1996, p. 8).

En cambio, el impuesto es una obligación fiscal que atiende planes y costos generales y de la administración.

La destinación específica de la contribución de valorización no viola el artículo 359 de la Constitución Política, ya que ésta limita esta disposición a las rentas nacionales, excluyendo las rentas de carácter departamental, distrital o municipal. Ya lo mencionó la Secretaría de Hacienda Distrital en un concepto sobre la destinación específica del impuesto predial:

“2.- Con respecto a la prohibición del artículo 359 de la Carta, la Jurisprudencia ha hecho suficiente claridad sobre el tema y para una

mayor ilustración nos permitimos transcribir los apartes de la sentencia C-040 de 1993 del magistrado *Ciro Angarita Barón*, por considerarla de especial interés para el desarrollo del tema que se nos plantea: 'Lo que hace el artículo 359, es excluir del presupuesto las rentas **nacionales** de destinación específica, mas no prohibir la creación de contribuciones parafiscales -que por su naturaleza son de destinación específica-, o excluir de los presupuestos de las entidades territoriales distintas de la nación dichas rentas.

Uno de los principios de hermenéutica es el de interpretar sistemáticamente un conjunto normativo de manera que sus disposiciones adquieran un sentido dentro del contexto y puedan ser aplicables, debe concluirse que la prohibición a que alude el artículo 359, no incluye a las contribuciones parafiscales contempladas en los artículos 150-12, 179-3, y 338 de la Carta. **La prohibición de crear rentas de destinación específica se aplica exclusivamente a las rentas de carácter nacional que entran al presupuesto general y no a las rentas locales que engrosan los presupuestos departamentales, distritales o municipales. Entiende la Corte que la prohibición del artículo 359 se aplica con exclusividad a las rentas nacionales de carácter tributario. En ningún caso a las rentas propias de las entidades territoriales o descentralizadas por servicios del orden local, como tampoco a las contribuciones parafiscales.** (Negrillas fuera del texto).

3.- De otra parte, el artículo 362 de la Constitución Política establece en forma perentoria lo siguiente: 'Los bienes y rentas tributarias y no tributarias o provenientes de la explotación de monopolios de las entidades territoriales, son de su propiedad exclusiva y gozan de las mismas garantías que la propiedad y renta de los particulares.

Los impuestos departamentales y municipales gozan de protección constitucional y en consecuencia la ley no podrá trasladarlos a la Nación, salvo temporalmente en caso de guerra exterior'...

Si analizamos el contenido de la sentencia C-040 la encontramos acorde con lo expresamente ordenado en el artículo 362 anteriormente transcrito, por lo que debemos concluir forzosamente que la prohibición constitucional no

aplica para los entes Distritales o Municipales" (Secretaría Distrital de Hacienda, 1998).

¿En qué se diferencia la contribución de valorización con respecto a las tasas?

Las tasas son obligaciones destinadas a pagar un servicio prestado por el Estado, y que se liquida por el uso de dicho servicio; ejemplos de ellos son las tasas de acueducto y alcantarillado, energía, teléfono y los peajes.

De la misma manera podemos decir que el impuesto tiene un **pago** definitivo, reiterativo, su **liquidación** es respecto de los ingresos y el patrimonio del contribuyente, su destinación es para fines públicos no específicos y su **exigibilidad** es de carácter obligatorio. Respecto de las tasas, su **pago** no es definitivo pero si es reiterativo, su **liquidación** viene referida al uso de bienes y servicios, su **destinación** es la manutención de estos bienes y servicios, y su **exigibilidad** es de carácter obligatorio o voluntario.

Pero la contribución de valorización tiene un **pago** no definitivo, es ocasional, su **liquidación** es respecto del beneficio económico que obtenga el predio, su **destinación** es para las obras de interés público, y su **exigibilidad** es de carácter obligatorio con destinación específica.

Diferencia entre la contribución de valorización y la contribución por plusvalía

La contribución por plusvalía "es la contribución especial de carácter territorial que grava a los propietarios o poseedores de predios que se benefician por el mayor valor que generen las acciones urbanísticas de las respectivas autoridades municipales y distritales y que está dirigida a financiar el desarrollo urbano de los respectivos territorios". (Barreto, 2003).

Según la Ley de Desarrollo Territorial, ley 388 de 1997, los hechos generadores de la contribución por plusvalía son:

1. La incorporación del suelo rural a suelo de expansión urbana o la consideración de parte del suelo rural como suburbano.
2. El establecimiento o modificación del régimen o la zonificación de usos del suelo.
3. La autorización de un mayor aprovechamiento del suelo en edificación, bien sea elevando el

índice de ocupación o el de construcción o ambos a la vez.

4. La participación en plusvalía por ejecución de obras públicas: tema que comparte con la contribución de valorización, pero el artículo 87 de la Ley de Desarrollo Territorial señaló que *“cuando se ejecuten obras públicas previstas en el Plan de Ordenamiento Territorial o en los planes parciales o en los instrumentos que los desarrollen, y no se haya utilizado para su financiación la contribución de valorización, las correspondientes autoridades distritales, municipales o metropolitanas ejecutoras, podrán determinar el mayor valor adquirido por los predios en razón de tales obras, y liquidar la participación en plusvalía que corresponde al respectivo municipio, distrito o área metropolitana.*

A pesar de la similitud de las dos contribuciones, la diferencia radica en que el referente de la plusvalía

“no es el costo de la obra, sino el incremento específico del precio. En contraste con la valorización, el incremento de los precios del suelo no es proporcional con una inversión estatal. Por el contrario, el cobro de éste tributo se debe a acciones del gobierno que tienen un impacto en los precios del suelo sin que medie inversión: Es el caso notable de las mutaciones en la reglamentación urbana. Un cambio en los usos del suelo permitidos en una zona, al transformar las rentas percibidas por sus propietarios puede alterar de manera exorbitante los precios de los predios, sin que el Estado, en si decisión, haya incurrido en ningún costo...” (Barreto, 2003). (Negrilla fuera de texto).

En cambio en la contribución de valorización, por esencia está destinado a la financiación total o parcial de una inversión en proyectos de uso público, en ésta se presume que el Estado incurrió en un costo, que los beneficiarios deben pagar a la Administración, diferente a la contribución por plusvalía ya que en ésta en términos generales el Estado no incurre en costos de inversión, y excepcionalmente para la construcción de obras públicas pero que no hayan sido financiadas por la contribución de valorización, por lo que podría considerarse de carácter residual.

4. MARCO JURÍDICO

El Decreto 1604 de 1966 estableció el régimen de la contribución de valorización en el orden departamental; expresamente presentó la contribución de valorización por obras de interés público que construyeran los departamentos o institutos descentralizados. Este decreto fue expedido por el presidente de la República en ejercicio de las facultades consagradas en el artículo 121 de la Constitución Nacional de 1886, estado de conmoción interior, pero la Ley 48 de 1968 lo adoptó como legislación permanente y desde entonces tiene fuerza de ley.

Desarrolló aspectos fundamentales de la contribución de valorización, entre los cuales se destacan:

- Definió su nombre técnico “contribución de valorización”, puesto que la ley 25 de 1921 lo denominó impuesto de valorización a la contribución sobre las propiedades raíces que se benefician con la ejecución de obras de interés público local, se hace extensivo a todas las obras de interés público que produzcan beneficio.
- Ratificó la facultad de la Nación, los departamentos, los municipios y establecimientos públicos que ejecuten obras, de establecer, distribuir y recaudar la contribución de valorización.
- Indicó la base impositiva, la limitación del beneficio, gastos de distribución y recaudación de la contribución de valorización.
- Determinó exenciones, interés de mora, inscripción de la contribución de valorización en la Oficina de Instrumentos Públicos.
- Indicó el procedimiento de cobro por jurisdicción coactiva y recursos en vía gubernativa.

Posteriormente en la Carta Política de 1991, en el artículo 338, se consolidó la facultad impositiva del Congreso y la competencia de las asambleas y de los concejos distritales y municipales, que concuerda con el artículo 150, numeral 12 de la misma, ya que fija la facultad del Congreso de decretar las contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley; de igual forma, confiere iguales atribuciones a las asambleas departamentales y a los concejos municipales. La importancia de este artículo radica en que señaló el fundamento del principio de legalidad tributaria al definir que todo

tributo debía contener unos elementos mínimos para que éste fuera legal, entre los que encontramos: el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho gravable, la base gravable y la tarifa.

Así mismo, el artículo 317 de la Constitución política eleva al carácter de constitucional la contribución de valorización.

De igual manera en el artículo 95 de la Carta encontramos los deberes de la persona y del ciudadano; en su numeral 9 estableció “*Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad*”, lo que le da otro sustento constitucional a la contribución de valorización que debemos realizar todos los ciudadanos para el sostenimiento del Estado.

En Bogotá, D.C., se viene aplicando el Estatuto de valorización para el Distrito Especial de Bogotá, Acuerdo 7 de 1987. Decreto reglamentario 1467 de 9 de octubre de 1987 y Acuerdo 24 de 1992 modificatorio del artículo 3 de la misma norma. De igual manera, mediante el Acuerdo 19 de 1972 se creó el Instituto de Desarrollo Urbano, para atender las obras de desarrollo urbanístico ordenadas por el Plan General de Desarrollo y los planes y programas sectoriales, así como las operaciones necesarias para la distribución, asignación y cobro de las contribuciones de valorización y de pavimentación.

El Concejo Distrital se reservó la facultad de ordenar las obras por las cuales habrían de distribuirse la contribución de valorización, previo concepto de la Junta Directiva del IDU, y en cuanto a la asignación individualizada de contribuciones de valorización en razón de las obras realizadas y por realizar, los actos administrativos correspondientes eran expedidos por el funcionario de la División de Asuntos Jurídicos, ante quien se interponían los recursos en vía gubernativa con una segunda instancia ante la Junta Directiva de la entidad.

El Estatuto orgánico de Santa Fe de Bogotá D. C., estableció que “*le corresponde al Concejo establecer la contribución de valorización por beneficio local o general, determinar los sistemas o métodos para definir los costos y beneficios de las obras, fijar el monto de las sumas que se pueden distribuir a título de valorización y como recuperación de tales costos o*

de parte de los mismos y la forma de hacer su reparto. Su distribución puede hacerse sobre la generalidad de los predios urbanos y suburbanos del Distrito o sobre parte de ellos. La liquidación y recaudo puede efectuarse, antes, durante y después de la ejecución de las obras”.

En la sentencia C-155 de 2003, la Corte Constitucional, del Magistrado Ponente Dr. Eduardo Montealegre Lynett, mediante acción pública de inconstitucionalidad, se pronuncia sobre la constitucionalidad del Decreto 1604 de 1966, que fue adoptado como legislación permanente mediante la ley 48 de 1968, por lo que tiene fuerza material de ley. La relevancia de esta sentencia viene referida a que la Corte analiza la legalidad de la contribución de valorización pasando por todos los elementos constitutivos de la obligación tributaria contenidos en el artículo 338 de la Constitución política, específicamente realiza un análisis respecto de la tarifa de la contribución de valorización, toda vez que es un gravamen especial que no tiene una tarifa taxativa o señalada porcentual o matemáticamente en una norma, lineamientos que compartimos toda vez que la tarifa se determina dependiendo del beneficio que tiene la obra en los predios, y para determinar este beneficio se debe verificar el tipo de obra que se va a construir, ya que no todas las obras benefician de la misma manera a todos los predios. No obstante, no quiere decir que los métodos para determinar el beneficio de la obra no se deban señalar en las leyes, ordenanzas o acuerdos como unos requisitos mínimos o básicos para calcular tal beneficio, ya que a *contrario sensu* las autoridades administrativas impondrían de manera arbitraria la tarifa de la contribución de valorización.

5. ¿LA CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA?

Entraremos a definir la discusión que se presenta respecto de la legalidad de la contribución de valorización como tributo, toda vez que existen discrepancias referidas a la ilegalidad de este cobro, por falta de algunos elementos de la obligación tributaria, que establece el artículo 338 de la Constitución política, antes mencionada.

En la Constitución Política de 1991 se encuentra establecido el principio de legalidad tributaria referido a que no existirá tributo sin que se haya proferido ley que lo imponga, y en este sentido, todos los tributos deben cumplir con los elementos básicos de la obligación tributaria, que son el hecho generador, el sujeto activo y pasivo, la base gravable y su respectiva tarifa.

El Artículo 338 de la Constitución Política faculta al Estado, mediante el Congreso, las asambleas departamentales y concejos distritales y municipales a ejercer su poder tributario a través del cobro de impuestos, para el sostenimiento de los servicios que presta o beneficios que evidencien con los mismos.

Igualmente, establece que la ley, las ordenanzas y los acuerdos fijarán directamente los sujetos activos y pasivos, hechos, las bases gravables y las tarifas de los impuestos.

Los sujetos activos y pasivos vienen referidos a la parte subjetiva de la obligación tributaria, en donde el sujeto activo es el Estado y el sujeto pasivo es el contribuyente, responsable, agente retenedor, o declarante.

Respecto de los hechos, hace relación al llamado hecho generador, que no es más que el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. O en otras palabras, es la causa por la cual nace una obligación tributaria.

La base gravable del impuesto es la cuantía sobre la que se hará el pago, por haber realizado el hecho generador de la obligación tributaria.

Y la tarifa es el catálogo de precios que se han de pagar por la adquisición de una cosa o la realización de un trabajo.

Este artículo constitucional entrega la facultad a las autoridades administrativas territoriales de fijar la tarifa de los tributos que se cobrará a los contribuyentes como contraprestación del servicio que presta el Estado, pero el sistema o métodos que indiquen dichos beneficios será regulado por la ley, las ordenanzas y los acuerdos distritales o municipales.

Lo que se entiende por sistema y método en el artículo 338 antes mencionado, lo definió la Corte Constitucional en la sentencia C -155 de 2003, así:

Por **sistema**, mencionó que *“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”*..

Y **por método** se refirió 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”*.

Todos estos componentes que establece el artículo 338 de nuestra Carta política desarrollan el principio de legalidad tributaria, que todo tributo tenga su sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa. De igual manera, este artículo engloba estos requisitos no solamente a los impuestos, sino también a las tasas y contribuciones, en términos generales a tributos.

En la Sentencia C-155/03 el actor presenta 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:

El actor alega que las normas autorizan a un servidor público (Ministro de Transporte) para que decida cuándo se causa la contribución de valorización, a quiénes afecta, sobre qué base y qué tarifa, violando el principio de legalidad tributario establecido en el artículo 338 de la Constitución Política, puesto que omite la función del legislador de fijar sus elementos esenciales (sujeto activo, pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa).

De igual manera, alega que en el caso de la contribución de valorización, la ley no estableció el sistema y métodos para definir costos y beneficios, así como la forma de repartirlos, ya que simplemente autoriza el cobro para obras *“de interés público que beneficien*

a la propiedad inmueble” pero sin definir qué se entiende por *beneficio* ni qué criterios deben tenerse para tal fin.

Arguye que el **sujeto activo**, según el Decreto 1604 de 24 de junio de 1966, son las dependencias administrativas, desconociendo la titularidad del Estado a través de sus niveles territoriales.

Del **sujeto pasivo** expresa que el Ministerio de Transporte tiene la facultad de decidir quién es el sujeto pasivo, ya que no se especifica cuáles predios son los beneficiados de las obras, violando el principio de legalidad tributaria.

Respecto del **hecho gravable** alega que si bien es cierto que la ley establece el cobro a los predios beneficiados por la obra, no especifica a qué se refiere por *beneficio*, para determinar exactamente cuándo se presenta el hecho generador.

De igual forma, sobre la **base gravable** alega que al parecer viene referida al costo de las obras limitado por el beneficio de los predios; queda en incertidumbre la base gravable porque no se sabe cómo establecer dicho beneficio.

En cuanto a la **tarifa**, argumenta que la Constitución establece que las autoridades fijen la tarifa; la ley no señala el sistema ni el método para determinarla ni la forma de repartir los costos.

Es así como verificaremos si el principio de legalidad tributaria es aplicable al tema objeto de esta investigación.

Encontramos que el principio de legalidad tributaria se refiere a que “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” (Corte Constitucional, 2002). “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”. (Corte Constitucional, 1999).

Este principio conceptualiza la predeterminación del tributo, que viene referido a la locución latina

Nullum tributum Sine Lege, que significa que no hay tributo sin que haya una ley, y para que haya tributo deben estar determinados el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa.

Es claro que esta disposición no sólo se aplica para impuestos, sino para cualquier tipo de tributo, incluyendo tasas y contribuciones, y en el caso que nos interesa, a la contribución de valorización.

Consideramos que en contraposición de lo que argumenta el actor de la demanda, la contribución de valorización respeta y acata a cabalidad el principio de legalidad tributaria, teniendo en cuenta que si bien es cierto que la contribución de valorización es una contribución de carácter especial, tal como lo expresó la Corte Constitucional es “*compensación por el beneficio directo que se obtiene como consecuencia de un servicio u obra realizada por una entidad*” (Corte Constitucional, 1993), contiene los elementos de la obligación tributaria plasmados en la Carta Política.

El hecho generador, el sujeto activo y pasivo, la base gravable y la tarifa, se desarrollan de manera especial y particular en la contribución de valorización.

A. El hecho generador en la contribución de valorización

Como habíamos anotado, el hecho generador es la situación de hecho que genera la capacidad contributiva para determinado tributo, de tal manera que si se realiza tal supuesto fáctico por alguna persona, dicha persona estará sujeta a la obligación fiscal. En la contribución de valorización es más que evidente el hecho generador de la contribución, pues el decreto 1604 de 1966 define los supuestos facticos a partir de los cuales se genera tal contribución: “*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*”.

B. Sujetos en la contribución de valorización

Como ya mencionamos, existen sujeto activo y sujeto pasivo de la obligación tributaria; en este caso, de la contribución de valorización.

El sujeto activo es el Estado, que se encuentra representado por el Congreso, las asambleas departamentales y los consejos distritales y municipales. En oposición a lo que el demandante argumenta, las entidades administrativas serían representantes del Estado, como acreedoras de los recursos invertidos, ya que estas entidades son las que se encargan de realizar las obras; en el caso de Bogotá, D.C., es el IDU, y a nivel nacional es el “INVIAS, instituto nacional descentralizado y al cual le corresponde la atención de las obras públicas nacionales y el recaudo de la valorización que se decreta para ellas”. (Uribe , 2000, p. 11).

En cuanto al sujeto pasivo, el demandante alega que el sujeto pasivo lo está determinando el Ministerio de Transporte y no la ley, como lo ordena la Carta Política, afirmación que encuentro discrepante con nuestro análisis, puesto que la norma sí determina quiénes son sujetos al pago de esta contribución, los beneficiados de las obras públicas, es decir, los propietarios o poseedores del predio. La Corte señaló: “no cabe duda que están obligados al gravamen los beneficiados en sus inmuebles con la ejecución de una obra de interés público, entendiendo 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 el valor a pagar se determine en función del beneficio de un inmueble”. (Corte Constitucional, 2003).

Ahora bien, decimos que los beneficiados son los propietarios o poseedores del predio, ya que éstos son los que disfrutan del bien como señor y dueño, y se benefician directamente de las mejoras que tenga.

Por otra parte, debemos enfatizar que en razón de que la contribución de valorizaciones un gravamen de carácter real, es decir, que recae sobre los inmuebles, “éste puede ser perseguido en poder de quien se encuentre, y en caso de mora, dentro de la jurisdicción coactiva, se notificará el mismo inmueble notificando el mandamiento de pago al propietario, aun cuando en el mismo listado de asignaciones figure con anterioridad otro diferente respecto del mismo inmueble” (Uribe , 2000, p. 12); es el llamado derecho de persecución, y por otra parte tiene derecho de preferencia en el pago de obligaciones, como obligaciones con el Estado, y está por debajo de las

obligaciones de prestaciones laborales en la escala de prelación.

C. Base gravable y tarifa de la contribución de valorización

Definamos la **base gravable** como la cuantía del hecho generador que va a ser gravado; “la cuantía del hecho gravado es el elemento que permite establecer la base gravable, en forma directa o previo un proceso de integración o de depuración ... en el impuesto a las ventas, la base gravable no es solo el valor de la venta, sino que se debe integrar con otros elementos, como gastos de financiación, acarreos, instalaciones, seguros, comisiones, garantías y otros gastos accesorios”. (Bravo , 2002, p. 262).

La **tarifa** se encuentra íntimamente ligada a la base gravable, toda vez que una no existe sin la otra. En términos generales, se define como tarifa “una magnitud establecida en la ley, que aplicada a la base gravable, sirve para determinar la cuantía del tributo”. (Bravo, 2002, p. 285). La tarifa determina el valor final en dinero que debe pagar el contribuyente.

En la tarifa de la contribución de valorización radica la discrepancia entre los que consideran que deben estar determinados los beneficios en porcentaje o de manera taxativa o matemática, para que cumpla con el principio de legalidad tributaria consagrada en el artículo 338 de la Constitución Política, línea positivista, y los que consideramos que los beneficios deben tener unos requisitos mínimos o pautas mínimas de carácter legal que le permitan a la autoridad administrativa fijar el gravamen final por pagar, toda vez que los beneficios de las obras dependen del tipo de obra pública que se vaya a construir y de las características de cada predio.

D. ¿Cómo se determina el beneficio en la contribución de valorización?

El actor de la demanda de inconstitucional, sentencia C-155 de 2003, considera que el beneficio lo determina de manera arbitraria el Ministerio de Transporte; arguye que: “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” (Negrillas fuera de texto).

Para el actor, lo que establece el artículo 9 del Decreto 1604 de 1966, **no determina el valor del beneficio de cada predio**, recordemos que establece esta norma: *“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 tratadista Alberto Fernández señala que respecto al artículo 9 del Decreto 1604 de 1966, *“la forma de determinar la base o monto total a distribuir entre los beneficiarios y futuros contribuyentes es la siguiente:*

- a. Se toma el costo de la obra;
- b. Se agrega un porcentaje prudencial para gastos en imprevistos;
- c. Puede adicionarse hasta un treinta por ciento más para gastos de distribución y recaudo, denominados también gastos administrativos;
- d. En algunos eventos pueden excluirse partes o proporciones del costo total de la obra y, finalmente,
- e. Si el valor de los costos supera el del beneficio obtenido, aquel se debe reducir hasta llegar al valor de este último” (Fernández, 1981, pp. 73-79).

Pero aún así, el tratadista no nos saca de la incertidumbre de cómo calcular el beneficio de cada predio, y lo más importante, que el método para determinarlo se encuentre en la normatividad.

Para acercarnos un poco más al objeto de esta investigación debemos recordar que la Corte Constitucional mencionó qué se debía entender como *sistema* y como *método*; cuando la Constitución lo señala en el artículo 338, indicó que el sistema es la combinación de reglas para determinar los costos y beneficios de una obra y la manera como se debe

realizar la distribución de la contribución, y que el método se refiere a las pautas, patrones o procedimientos que deben observarse para determinar en concreto la obligación tributaria.

La Dra. Gilma Escobar consideró que: *“El método de distribución no puede generalizarse ya que hay variantes que se presentan según el tipo de obra que se realice y según las características propias de cada uno de los predios ubicados en la zona de influencia.*

No es posible jurídicamente establecer un método estricto y general; es por esto que la ley se limita a definir el marco de imposición que consiste en repartir el costo de la obra y los porcentajes autorizados entre los límites del beneficio de cada obra.

En sentencia del 15 de abril de 1971 el Consejo de Estado concretó los medios que pueden utilizarse teniendo en cuenta las normas jurídicas que fijan sus fines “No existen reglas de aplicación matemática para practicar las liquidaciones (sic) de gravamen de valorización..., en todo caso, deben tener las finalidades básicas:

- a. Que la suma de contribuciones distribuidas corresponde, tanto como sea posible, a los costos de la obra, siempre que esta se haya ejecutado con sistemas de productividad normal y aceptable; y
- b. Que los bienes respecto de los cuales haya de hacerse la liquidación reciban efectivamente su beneficio económico estimable en dinero.” (Escobar Arango, 1984, pp. 87-88). (Negrilla fuera de texto).

Asentimos los fundamentos de la Dra. Gilma Escobar, toda vez que por razones de las características de cada obra, y en consecuencia los beneficios que trae a la comunidad, no es procedente establecer una base gravable taxativa y por ende una tarifa taxativa, por lo oscilante del beneficio que genera para cada predio como, por ejemplo, el beneficio de una obra de alcantarillado no será el mismo que el de una obra de semaforización.

De igual manera lo veía el Dr. Jaime Ramón Gómez cuando consideró que: *“... Cada método se aplicará según el tipo de obra. Por ejemplo, para aquellas que generen un beneficio directamente proporcional a la longitud de los frentes (pavimentación, andenes,*

arborización) se aconseja aplicar el método de los frentes. Otras obras (como de alcantarillado o acueducto) causan una mejora uniforme al predio globalmente considerado, por lo que debe gravarse el área en conjunto aplicando el método de áreas". (Gomez, 1989, p. 144) "... la experiencia en la aplicación de la contribución hizo evidente la inconveniencia, por decir lo menos, de acoger fórmulas rígidas para la determinación individual del beneficio, sin consultar en cada caso las características de la obra, las condiciones físicas del área mejorada, la calidad de las construcciones beneficiadas, su uso y todos los demás factores concernientes a los que ya nos hemos referido". (Gomez, 1989, p. 150). (Negrilla fuera de texto).

En la práctica notamos que si bien es cierto la ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen las tarifas de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen, siempre y cuando el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos, no se encuentra delimitado el sistema o método que se debe utilizar, el cual sería muy difícil de determinar bajo una normatividad, ya que es insuficiente detallar de manera exacta y precisa la forma en que se beneficiará un predio debido a las características fluctuantes de su determinado beneficio.

Además, si se limitara tal cual como lo desea el actor, no tendría sentido otorgar la facultad de fijar las tarifas de las tasas y contribuciones a una autoridad administrativa mediante ley, ordenanza o acuerdo, sino que la misma ley establecería cuál es la tarifa de la contribución. Además, como lo dice la misma Corte Constitucional en la sentencia C-155/03: "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".

De igual manera, hay diferentes métodos que determinan el grado de beneficio de cada predio

referenciados en la doctrina, toda vez que, como se explicó, el legislador deja un vacío a disposición de las autoridades administrativas; dentro de los cuales encontramos:

1. "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;
2. 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;
3. El método combinado de áreas y frentes, que integra los dos anteriores generalmente en proporciones iguales;
4. El método de factores de beneficio, donde son calculados individualmente los distintos beneficios que reporta una obra y
5. El método de los dos avalúos, comparando el valor de un predio antes y después de la realización de la obra mediante peritos". (Fernández, 1981, p. 332).

De igual manera, el tratadista Roberto Uribe Pinto resaltó algunos métodos de distribución de la contribución de valorización, similares a los que señala el Dr. Alberto Fernández:

1. Método de los simples frentes
2. Método de simples áreas y frentes
3. Método de avalúos
4. Método de factores beneficio

En el Acuerdo 07 de 1987, Capítulo II, se estableció el método de distribución de la contribución para obras que causen **beneficio local**. El concejo de Bogotá facultó a la Junta de Vigilancia constituida por tres (3) representantes de la comunidad beneficiada por la obra, el Secretario Distrital de Planeación como representante del Distrito capital, el Director de la Unidad Especial de Catastro Distrital o su delegado, y el Director ejecutivo o quien haga sus veces del IDU, para que **elaborara el estudio del método, de acuerdo con las características de los predios y modalidades de beneficio**, que son los siguientes:

Característica de los predios

- a. La extensión superficial del inmueble
- b. El frente del predio
- c. La distancia entre el predio y la obra
- d. El acceso a la obra o conjunto de obras
- e. La forma del inmueble
- f. La topografía del terreno
- g. Los accidentes naturales como corrientes de agua, zonas pantanosas y otras fuentes de insalubridad
- h. La prestación y dotación de servicios públicos para viviendas ubicadas en sectores de baja estratificación
- i. La contribución económica que el beneficiario haya prestado voluntariamente para la ejecución de la obra, que será tenido en cuenta en todos los predios que conforman el globo por el cual constituyó su aporte inicial. Si el aporte consiste en la construcción de parte de la obra, solo se tendrá en cuenta cuando ésta cumpla las especificaciones técnicas requeridas por la entidad ejecutante.
- j. La destinación, intensidad y usos del terreno, así como los cambios que antes, durante o después de realizada la obra o conjunto de obras, generan y sean aprobadas por el organismo competente hasta un año después de su liquidación.
- k. Las condiciones socioeconómicas generales de los propietarios.
- l. Las afectaciones vigentes por planes debidamente aprobados por la Junta de Planeación Distrital y el Concejo de Bogotá.
- m. La destinación del inmueble para el funcionamiento de instituciones de utilidad común sin ánimo de lucro que presten servicios de educación, salud o asistencia social.

Métodos de distribución

- a. Métodos de los frentes: en proporción a la longitud de los frentes de los predios beneficiados directamente con la obra.
- b. Métodos de áreas: extensión superficiaria de los predios comprendidos dentro de la zona donde se irrigará el respectivo presupuesto o costo distribuible.

- c. Métodos de los frentes y áreas: ítems que conforman el presupuesto o cuadro de costos de la obra, la distribución tiene en cuenta que algunos rubros como el de adquisición de las zonas se distribuyen en función de las áreas y otros como el costo de las obras civiles, se irrigue en función de los frentes.
- d. Métodos de doble avalúo: distribuir el presupuesto o costo en proporción a los mayores valores económicos de cada predio, deducidos mediante avalúos comerciales y realizados por el IDU antes de iniciar la ejecución de la obra, plan o conjunto de obras y una vez concluidas las mismas. Método compartido con la contribución por plusvalía.
- e. Métodos de las zonas: mediante el trazado de una serie de líneas paralelas a la obra y asignación de un porcentaje del presupuesto o costo distribuible a cada una de las franjas, se determinarán en forma decreciente el beneficio a medida que se alejen del eje de la respectiva obra.
- f. Métodos de los factores de beneficio: con base a factores o coeficientes numéricos, que califican las características diferenciales más sobresalientes de los predios y las circunstancias que los relacionan con las obras, escogido su valor entre los límites del beneficio generado por ellas. El producto o sumatoria de los factores parciales genera el factor de la distribución definitivo para cada predio.
- g. Métodos de comparación: se determinan todas las características inherentes al beneficio de un predio, manzana catastral o sector tipo, con base en el cual se califica dentro de la zona de beneficio a cada uno de los inmuebles, manzanas o sectores.

Claro está que para la distribución de valorización puede emplearse cualquiera de estos métodos enunciados anteriormente u otro que se ajuste a las condiciones de beneficio de la obra, plan o conjunto de obras.

Por lo que podemos notar, el Acuerdo Distrital 7 de 1987 ofrece unos parámetros mínimos para determinar el método de distribución de la contribución por valorización en el Distrito Capital, por lo que

consideramos que la contribución en Bogotá está respetando el principio de legalidad tributaria, toda vez que el Concejo de Bogotá estableció mediante Acuerdo distrital el método de distribución de la contribución de valorización, para que la Junta de Vigilancia estudiara el método de distribución adecuado para el plan de obras públicas, y de esta manera el IDU fije la tarifa de la contribución que cobre a los contribuyentes como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen, mediante la resolución de asignación de la contribución.

La tarifa en la contribución de valorización no se entiende de manera estrictamente formal, sino material, toda vez que esta contribución fue diseñada para recuperar los costos de las obras públicas que generan un incremento económico a los predios de los particulares. La doctrina acepta que es el problema que más se *“plantea frente a la determinación del gravamen ... sugiere serias dudas sobre la constitucionalidad de la autorización a las entidades administrativas para fijar gravamen”*. (Lozano, 2008, p. 158).

La Corte Constitucional se pronunció en la mencionada sentencia C-155 /2003 al respecto, así:

“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”.

Entendemos que algunos juristas apegados a la norma invoquen la falta de legalidad en los sistemas y métodos que desplieguen la forma de recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen las obras públicas, ya que no están fijados en la ley. Pero en la práctica, debemos razonar que es muy difícil prever la suposición a partir de la cual la realización de la obra genera un beneficio, y además que dicha norma es estricta.

Lo importante del principio de legalidad según la Corte (C-155/03) es:

- 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...”

A diferencia de la contribución de valorización, la tarifa de la contribución por plusvalía sí fue determinada por el legislador (formalmente), en el artículo 79 de la Ley de Desarrollo Territorial, la cual establece que: *“Los Concejos Municipales o distritales, por iniciativa del alcalde, establecerán la tasa de participación que se imputará a la plusvalía generada, la cual podrá oscilar entre el treinta (30%) y el cincuenta por ciento (50%) del mayor valor por metro cuadrado”*. En el artículo 75 de la misma norma señala que debe hacerse una comparación del valor del predio antes (precio inicial) y después de la norma urbanística que genera el incremento (precio de referencia). Este precio es el comercial, y lo determina el Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

La tarifa en la contribución por plusvalía en la norma sí se encuentra determinada en la ley de manera formal, toda vez que como se mencionó anteriormente, en la contribución por plusvalía el Estado no incurre en costos de inversión, puesto que este tributo se debe a acciones del gobierno que tienen un impacto en los precios del suelo sin que medie inversión, por lo que no está sujeta a características específicas en la construcción de obras públicas y sus respectivos beneficios.

6. RECURSOS PROCEDENTES AL ACTO ADMINISTRATIVO QUE ASIGNA LA CONTRIBUCIÓN DE VALORIZACIÓN

No es controvertible que la contribución de valorización sea una de las clases de tributos reconocidos tanto constitucional como legalmente, y como su esencia es de tributo se le aplica el Estatuto Tributario Nacional y el Código Contencioso Administrativo, en razón de que se asignan mediante actos administrativos de carácter particular.

El acto administrativo que asigna la contribución de valorización tiene recurso de reconsideración, establecido en el artículo 722 del Estatuto Tributario Nacional, el cual deberá ser interpuesto dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del acto administrativo de asignación.

La autoridad administrativa tiene un término de un año (1) año para resolver el recurso de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.

Este recurso no es obligatorio para acudir a la jurisdicción contencioso administrativa, mediante nulidad y restablecimiento del derecho.

CONCLUSIONES

La contribución, a diferencia del impuesto, tiene una destinación específica que es la de atender los costos de determinadas obras públicas previamente señaladas para el tributo y que benefician la propiedad raíz; en cambio, el impuesto no tiene destinación específica, ya que es una obligación fiscal que atiende planes y costos generales y de la administración.

El impuesto tiene un pago definitivo, reiterativo, su liquidación es respecto de los ingresos y el patrimonio del contribuyente, su destinación es para fines públicos no específicos y su exigibilidad es de carácter obligatorio. Respecto de las tasas, su pago no es definitivo pero sí es reiterativo, su liquidación se refiere al uso de bienes y servicios, su destinación es la manutención de estos bienes y servicios, y su exigibilidad es de carácter obligatorio o voluntario. Pero en razón de su especialidad, la contribución de valorización tiene un pago no definitivo, es

ocasional, su liquidación es respecto del beneficio económico que obtenga el predio, su destinación es para las obras de interés público, y su exigibilidad es de carácter obligatorio con destinación específica.

La contribución de valorización no viola el artículo 359 de la Constitución Política, ya que permite que haya destinación específica en rentas de carácter local.

El artículo 338 de la Constitución Política establece el principio de legalidad tributaria en el sentido de que cada tributo debe ser creado mediante ley, por lo que el hecho generador, los sujetos, bases gravables y tarifa deben tener una creación legal, pero otorga la facultad de fijar las tasas y contribuciones a una autoridad administrativa mediante ley, ordenanza o acuerdo.

A la ley, las ordenanzas o los acuerdos les es insostenible establecer los beneficios de manera taxativa o matemática para un predio en particular que genera una obra pública en razón de la contribución de valorización, toda vez que no todas las obras públicas son iguales, y por tal razón no generan siempre el mismo beneficio.

Es muy difícil establecer la tarifa de la contribución de valorización, ya que como se señaló, la contribución tiene una destinación específica, que es la de atender los costos de la obra que se va a construir, y dependiendo de los costos de la obra y beneficios que le proporcione a la comunidad se hará el cobro de la contribución de valorización.

El cobro de la contribución de valorización no es una decisión arbitraria de las autoridades administrativas, toda vez que debe tener unos requisitos mínimos para establecer los valores de la obra, y lo más importante, el beneficio para cada predio, ya que si se estableciera de manera concreta los beneficios, no habría lugar al otorgamiento de este mandato constitucional a las autoridades administrativas.

La contribución por plusvalía sí tiene fijada la tarifa de manera formal, ya que esta contribución no incurre en costos de inversión, puesto que dicho tributo se debe a acciones del gobierno que tienen un impacto en los precios del suelo sin que medie inversión, por lo que no está sujeta a características

específicas en la construcción de obras públicas y sus respectivos beneficios.

El acto administrativo que asigna la contribución de valorización es un acto administrativo de carácter particular y concreto, que está sujeto al recurso de reconsideración establecido en el artículo 722 del Estatuto Tributario Nacional, que no es obligatorio para acudir a la jurisdicción contencioso administrativa mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

REFERENCIAS

- Ayala, J. L., y Gonzalez, E. (1983). *Curso de Derecho Tributario*. Madrid: Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de Derecho Reunidas.
- Barreto Cruz, N. M. (2003). *Contribución por plusvalía*. Bogotá, D.C.: Universidad Externado de Colombia.
- Bravo Arteaga, J. R. (2002). *Nociones fundamentales de Derecho Tributario*. Bogotá, D.C.: Legis.
- Bujanda, F. S. (1975). *Hacienda y Derecho*. Madrid: Instituto de Estudios Políticos de Madrid.
- Bustamante Ledesma, F. D. (1996). *Manual de Contribución de Valorización*. Medellín: Litografía Teoría del Color.
- Escobar Arango, G. (1984). *El Gravamen de Valorización*. Bogotá, D.E.: Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, Facultad de Jurisprudencia.
- Fernández Cadavid, A. (1981). *La Contribución de Valorización en Colombia*. Bogotá: Temis.
- Gómez Pascualy, J. R. (1989). *La Contribución de Valorización*. Bogotá: Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario.
- INSTITUTO DE DESARROLLO URBANO (2009). *La Valorización en Bogotá, D.C. Obras y Proyectos*. Bogotá: Dirección Técnica Legal- Subdirección Técnica Jurídica y de Ejecuciones Fiscales.
- Lozano Rodríguez, E. (2008). *Fundamentos de la tributación..* Bogotá: Temis.
- SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA (1998). *Concepto 2075 de 1998. Rentas con Destinación Específica - Asignación del 10% al Impuesto Predial-*. En D. J. Moscoso. Bogotá D.C.: Alcaldía Mayor de Bogotá, D.C.
- Sentencia C 740/99 (Corte Constitucional, 1999).
- Sentencia C-144/93 (Corte Constitucional, 1993).
- Sentencia C-155/03 (Corte Constitucional, 26 de febrero de 2003).
- Sentencia C-277/02 (Corte Constitucional, 2002).
- Upegui Mejía, J. C. (s.f.). *Principios Constitucionales del Derecho Tributario en Colombia y México*. Recuperado el 30 de mayo de 2011, de Biblioteca Jurídica Virtual de Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM: www.bibliojuridica.org/libros/6/2724/5.pdf
- Uribe Pinto, R. (2000). *Contribución de Valorización. Teoría y Práctica*. Bogotá: Legis.