

**CONSEJO DE ESTADO**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

Bogotá D.C., diecisiete (17) de septiembre de dos mil catorce (2014).

**Radicación:** 050012331000200002593 01  
**Número interno:** 19872  
**Demandante:** **INVERSIONES BALSORA S.A. Y OTROS**  
**Demandado:** **DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA**  
**Asunto:** Contribución por valorización

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por Inversiones Balsora S.A., Garlema S.A. y Ernesto Garcés Soto e Isabel Lema de Garcés.

**ANTECEDENTES**

Mediante la Ordenanza 26 del 16 de agosto de 1995, expedida por la asamblea del departamento de Antioquia, se decretó la ejecución y el cobro de unas obras, por el sistema de valorización, dentro de las que se encontraba la “*ampliación, rectificación y pavimentación*” de la carretera Caucaasia – Nechí.

Para esto, la mencionada ordenanza autorizó al gobernador del departamento de Antioquia para fijar las tarifas de la contribución; además, señaló que el método y el sistema aplicables para establecer el beneficio que dichas obras proporcionarían a los predios afectados, serían los previstos en el Estatuto de la Contribución por Valorización del departamento de Antioquia, contenido en las Ordenanzas 66 de 1988 y su modificatoria la número 50 de 1991, o en aquellas que las modifiquen, adicionen o sustituyan.

El 26 de agosto de 1998, la Asamblea expidió la Ordenanza 20, por la cual dictó el Estatuto de la Contribución por Valorización del departamento de Antioquia.

El 11 de febrero de 1999 el gobernador del departamento expidió la Resolución 1029, *“Por medio de la cual se distribuyen las contribuciones de valorización, con motivo de la ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera Caucasia – Nechí”* que distribuyó, a cargo de los demandantes, la contribución de valorización respecto del inmueble denominado Hacienda El Valle o El Paraíso, por el beneficio obtenido con la ejecución de las obras referidas, con fundamento en la Ordenanza 20 de 1998.

Contra el acto señalado los demandantes interpusieron el recurso de reposición, que fue resuelto desfavorablemente por la Resolución 881 del 8 de febrero de 2000.

## **LA DEMANDA**

El 9 de junio de 2000, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, los demandantes, mediante su apoderado especial, solicitaron que se efectúen las siguientes declaraciones:

*“PRIMERO: Que se declare la NULIDAD de la resolución 1029 del once de Febrero de 1.999, por medio de la cual se distribuyen las contribuciones de valorización, con motivo de la ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera Caucasia Nechí, en todo lo concerniente a la aplicación de la ordenanza 20 del 26 de agosto de 1.998, así como la nulidad parcial de la resolución 881 de febrero de 2.000, en lo dispuesto en el artículo segundo, que reza: “Mantener vigente lo dispuesto en la resolución 1029 de 11 de febrero de 1999, para los predios identificados en la columna TIPO OPE de (los) cuadro(s) anexo(s) NUEVO ESTADO (2), que hacen parte integrante de la presente Resolución y que se identifica (n) con la(s) sigla(s) S y para todo aquello que no contraríe lo dispuesto en la presente”, nulidad que frente a este acto administrativo se predica en razón, también del silencio administrativo negativo sobre temas que no resolvió oportunamente y en la forma debida. Así como la nulidad del oficio 017749 del quince de Febrero de 2.000 suscrito por el Profesional Universitario – Socioeconómico Rafael Hernando Meneses Patiño; igualmente que se declare la nulidad de la parte final del artículo 5º. De la Ordenanza 26 de 16 de Agosto de 1.995 en lo que reza “...o que las modifiquen, adicionen o las sustituyan”.*

*SEGUNDO: Como consecuencia de la anterior declaración y a manera de restablecimiento del derecho, se declare que GARLEMA LTDA, hoy GARLEMA S.A., ERNESTO GARCÉS SOTO Y CIA S. EN C. HOY INVERSIONES BALSORA S.A., ERNESTO GARCÉS SOTO E ISABLE LEMA DE GARCÉS por la ejecución de la obra CAUCASIA – NECHÍ no le es aplicable la ordenanza 20 de 1.998, sino las ordenanzas 66 de 1.988 y 50 de 1.991, por lo tanto tienen derecho a que se les aplique el artículo 64 de la Ordenanza 66 de 1.988, en virtud del cual por ser propietarios y/o poseedores de predios gravados por dos o más obras, se les suspenda la exigibilidad de la obligación que resultare de la última obra distribuida, es decir, la obra Caucasia – Nechí, hasta tanto se agote el plazo general fijado por la primera, sin que durante el tiempo de dicha suspensión, se causen intereses de ningún tipo.*

*TERCERO: Igualmente, como consecuencia de la primera declaración, y a manera de restablecimiento del derecho, se declare que GARLEMA LTDA, HOY GARLEMA S.A., ERNESTO GARCÉS SOTO Y CIA S. EN C. HOY INVERSIONES BALSORA S.A., ERNESTO GARCÉS SOTO E ISABEL LEMA DE GARCÉS por la ejecución de la obra CAUCASIA – NECHÍ no les es aplicable lo dispuesto en el artículo 48 de la Ordenanza 20 de 1.998, y por lo tanto el pago de la obra Caucasia – Nechí queda suspendido hasta que se agote el plazo fijado para la primera obligación, y que en dicha suspensión no reconocerán ni pagarán intereses, ni financiación, ni actualización de ninguna suma de dinero por ningún concepto.*

*CUARTO: Que se declare, igualmente, que los demandantes tienen derecho a una reducción en pago del impuesto de valorización respecto del predio denominado hacienda El Valle o el Paraíso, que responde a las matriculas inmobiliarias relaciones (sic) en los cuadros anexos a la resolución 1029 con los números 015400408-044-045-062-005 y 077, y a la matrícula inmobiliaria No. 037-0000359.*

*QUINTO: Así mismo, si llegare a cobrarse el gravamen asignado actualizado en la forma indicada en el Ordenanza 20 de agosto de 1.988, se ordenará al Departamento de Antioquia y Departamento Administrativo de Valorización, por concepto de daño emergente la devolución de los dineros pagados por esos conceptos, y como lucro cesante, dichas sumas serán debidamente actualizadas, con los correspondientes intereses comerciales.*

*SEXTO: Así mismo, si llegare a cobrarse el gravamen asignado en la forma indicada en la Ordenanza 20 de agosto de 1.988, se ordenará al Departamento de Antioquia y Departamento Administrativo de Valorización, por concepto de daño emergente, la devolución de los dineros pagados por esos conceptos, los cuales serán debidamente indexados.*

*SÉPTIMO: Que se condene en costas y agencias en derecho al Departamento de Antioquia y al Departamento Administrativo de Valorización de Antioquia tal como lo prevé el artículo 45 de la Ley 446 de julio siete de 1.998.*

*OCTAVO: Que se ordene dar cumplimiento a la sentencia en el término dispuesto en el artículo 176 del Código Contencioso Administrativo. En caso de que la misma no fuese cumplida en dicho término, se condene a los demandados a pagar el interés moratorio en los términos del artículo 884 del Código de Comercio, modificado por el artículo 111 de la Ley 510 de 1.999 (sic).”.*

El apoderado invocó como disposiciones violadas los artículos 29 y 337 de la Constitución Política; 83 del Código de Régimen Departamental; 35 y 59 del Código Contencioso Administrativo; la Ordenanza 66 de 1988 y su modificatoria la Ordenanza 50 de 1991.

### **Concepto de la violación**

Transcribió los apartes de la Ordenanza 26 del 16 de agosto de 1995 en los que se decretó la ejecución y cobro de la obra de la carretera “Caucasia – Nechí” mediante el sistema de la contribución por valorización y los que autorizaron al gobernador para fijar la tarifa del gravamen, según el beneficio que las obras proporcionaran a los predios afectados.

Citó el inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Política que estableció la irretroactividad para los impuestos de periodo, y señaló que para la fecha de expedición de la Ordenanza 26 de 1995 estaba vigente el Estatuto de la Contribución por Valorización del departamento de Antioquia, contenido en las Ordenanzas 66 de 1998 y su modificatoria, la número 50 de 1991, por lo que estas disposiciones deben regir el decreto, distribución, determinación del área de influencia y demás aspectos relacionados con la contribución derivada de la obra señalada.

Señaló que el aparte final del artículo 5º de la Ordenanza 26 de 1995, que autorizó a la Administración para utilizar el método y el sistema previstos en las citadas Ordenanzas 66 de 1988 y 50 de 1991, que reza, “...o las que la modifiquen, adicionen o las sustituyan”, es contrario al inciso 3º del artículo 338 de la Constitución Política, pues la regulación de las contribuciones tiene que obedecer a hechos “ocurridos durante un periodo determinado” y las que modifiquen tales condiciones se aplicarán “a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ordenanza”.

Argumentó que la Ordenanza 26 de 1995 ordenó que las obras a ejecutar se debían incluir en el plan del desarrollo establecido en la Ordenanza 2E de 1995, por lo que debían realizarse durante el periodo del entonces gobernador del departamento; en consecuencia, asumió que la Administración no estaba autorizada para modificar los parámetros previamente determinados, durante el periodo que comienza después de iniciar la vigencia de la respectiva ordenanza, y aplicar una ordenanza posterior a las Ordenanzas 66 y 50 antes referidas.

Reiteró que la resolución que distribuyó la contribución debió observar que la Ordenanza 26 de 1995, que decretó el cobro y la ejecución de las obras, se fundó en las normas vigentes “dentro del periodo siguiente a su vigencia”, pues la Ordenanza 20 de 1998, “...es muy posterior a la ordenanza 16 (26) de 1995, en cuyo periodo siguiente no tenía vigencia, y ni siquiera existía la ordenanza 20 de 1998 que se cuestiona<sup>1</sup>”.

Explicó que las Ordenanzas 66 de 1998 y 50 de 1991 consagraron el beneficio fiscal de suspender el cobro de la contribución por la obra de la

---

<sup>1</sup> Visible en el folio 185 del cuaderno de antecedentes.

carretera Caucasia – Nechí, en el evento en que propietarios de los predios afectados estuvieran pagando la contribución de valorización derivada de otras obras. Que la Ordenanza 20 de 1998 es una norma posterior a la Ordenanza 26 de 1995, que sólo puede ser aplicada hacia el futuro y no puede regir situaciones jurídicas anteriores, como ocurre con el beneficio tributario señalado.

Refirió los argumentos expuestos en el recurso de reposición impetrado contra la Resolución 1029 de 1999, que pusieron de presente la realidad física de los predios afectados por la contribución, como es el hecho de que cuentan con 600 hectáreas inundadas que no pueden ser explotadas económicamente y no reportan beneficio alguno por la construcción de las obras.

Afirmó que los motivos de la resolución que resolvió el recurso de reposición no son claros, pues se limitan a transcribir las normas que fueron impugnadas, por ser violatorias del inciso 3º del artículo 338 de la Constitución Política. Además, dijo que la parte resolutive de dicho acto no se refirió a la inaplicabilidad de la Ordenanza 20 de 1998 ni a la impugnación de la parte final del artículo 5º de la Ordenanza 26 de 1995, propuestas en el recurso, lo que constituye una falsa motivación.

Cuestionó que la mencionada resolución no resolvió la suspensión de la exigibilidad del cobro pedida, bajo el argumento de que estaba siendo objeto de estudio, aunque anotó que, posteriormente, mediante el Oficio 017749 de 2000, suscrito por un funcionario incompetente, la Administración dispuso mantener la vigencia de dicho cobro, lo que a su juicio debió hacerse por vía de resolución.

Alegó que la decisión de mantener la vigencia del cobro del gravamen desconoce que los demandantes estaban cubriendo el cobro de la valorización generada por la ejecución de otras obras, circunstancia que constituye la aplicación de una norma desfavorable.

Consideró que las normas demandadas ocasionan unos perjuicios por concepto de daño emergente, correspondiente a los dineros cobrados por la contribución de valorización y, de lucro cesante, que son los intereses corrientes que generan tales sumas.

Finalmente solicitó la suspensión provisional de los actos administrativos demandados, que fue negada mediante auto del 19 de abril de 2001<sup>2</sup>.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El departamento demandado se opuso a las pretensiones de la demanda.

Explicó que la imposición de las contribuciones corresponde a una prerrogativa constitucional del Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales y distritales, que fijan los elementos esenciales del tributo, aunque resaltó que los órganos de representación popular pueden autorizar a las autoridades para fijar la tarifa de las mismas.

Afirmó que la Ordenanza 26 de 1995 que decretó la ejecución y cobro de la obra constituida por la ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera Caucasia – Nechí, que debía ejecutarse en el transcurso de la

---

<sup>2</sup> Visible de folio 205 a folio 2011 del cuaderno de antecedentes.

“*actual administración*”, autorizó al gobernador del departamento para que antes, durante o después de la realización de la misma, fijara las tarifas a cobrar.

Relató que la Resolución 1029 de 1999 distribuyó la contribución de valorización, dando aplicación a la Ordenanza 20 de 1998, pues era la norma vigente al momento de practicar la mencionada distribución, lo que también coincide con las fechas de ejecución de la obra.

Dijo que no procede la nulidad de los actos demandados porque fueron expedidos por la autoridad competente, mediante el adelantamiento de los trámites y formas legalmente previstas para tal efecto, actos que, además, gozan de presunción de legalidad.

Adujo que la resolución que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra el acto administrativo de distribución, señaló que la Ordenanza 20 de 1998 dispuso que la suspensión del pago de la última contribución distribuida, en el evento de que el mismo propietario resulte gravado por la ejecución de dos o más obras, requiere que la autoridad competente se pronuncie, a solicitud del interesado y previa realización de un estudio socioeconómico, y que la decisión que se adopte corresponde a una facultad potestativa de la Administración.

Explicó que en el *sub-lite* se realizaron los trámites señalados y, con fundamento en el estudio socioeconómico, la Administración decidió mantener vigente el cobro de la valorización para los predios pertinentes. Destacó, además, que frente a otros predios de los que son titulares los demandantes, la Administración suspendió la exigibilidad en el cobro de las contribuciones asignadas.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Antioquia negó las pretensiones de la demanda.

Señaló que el problema jurídico se contrae a determinar si los demandantes tienen derecho al beneficio tributario establecido en el artículo 64 de la Ordenanza 66 de 1998 o si, por el contrario, resulta aplicable la Ordenanza 20 de 1998, al momento de fijar la valorización.

Que en el caso de marras, el beneficio que constituye el hecho generador del tributo se deriva de la *“ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera Caucasia – Nechí”* y que el ingreso obtenido por el cobro de la contribución se invertirá en la financiación de las actividades descritas, lo que resulta procedente a la luz de la normativa que regula la materia, pues se trata de una obra de interés público.

Relató que mediante la Ordenanza 26 de 1995 el departamento demandado decretó la ejecución y cobro de unas obras, mediante el sistema de valorización, dentro de las que se encuentra la descrita en el párrafo anterior; además, autorizó al gobernador del departamento para que durante la ejecución de la obra o con posterioridad a la misma, fijara las tarifas de la contribución, mediante la utilización del sistema y del método establecidos en la Ordenanza 66 de 1988, modificada por la Ordenanza 50 de 1991, o en las que las modifiquen, adicionen o sustituyan.

Explicó que mediante las Ordenanzas 53 de 1995 y 20 de 1998 se expidió el Estatuto de la Contribución por Valorización del departamento de Antioquia, y que este último acto autorizó gravar a los propietarios de los bienes beneficiados por la realización de una obra.

Precisó que si bien la Ordenanza 20 de 1998 y la Resolución 1029 del 11 de febrero de 1999 que distribuyó la contribución de valorización por la obra referida, son posteriores a la ejecución de la obra, tal circunstancia fue contemplada por la Ordenanza 26, al señalar que el gobernador podía fijar la tarifa mediante la utilización del sistema y del método previstos en las Ordenanzas 66 de 1988 y 50 de 1991, o en las que las modifiquen, adicionen o sustituyan.

Se refirió a los elementos estructurales de la contribución de valorización y señaló que el artículo 338 de la Constitución Política permite que las asambleas departamentales deleguen en las autoridades administrativas la fijación de las tarifas y que hasta que estas últimas no hagan uso de dicha facultad no nace la contribución, siendo esta la razón por la que la norma general a aplicar, como reguladora del tributo, no es la vigente al momento de expedición de la ordenanza, sino la vigente al momento de la expedición del acto administrativo que fija la tarifa, lo que para el caso *sub-examine* ocurrió con la Resolución 1029 de 1999, que se fundamentó en la Ordenanza 20 de 1998, que ya regía.

Argumentó que la Ordenanza 20 de 1998 estableció un requisito adicional para suspender la exigibilidad de la obligación que resultare de la última obra distribuida, cuando un mismo propietario resultara gravado por la realización de diferentes obras, como es la presentación de una solicitud, por parte del interesado, y la realización de un estudio socioeconómico, trámites que

fueron adelantados por los demandantes, quienes se sujetaron a la ordenanza referida, aunque el resultado de la solicitud les fue adverso.

Sobre este punto, concluyó que a los demandantes no les asiste la razón al pretender reclamar el beneficio establecido en la Ordenanza 66 de 1988, pues la norma vigente al momento de expedirse la Resolución 1029 de 1999 era la Ordenanza 20 de 1998, que consagró el mismo beneficio pero con los requisitos indicados. Reiteró que la Ordenanza 26 de 1995 autorizó al gobernador de Antioquia para fijar las tarifas con posterioridad a la ejecución de la obra, utilizando el método y el sistema establecido en la Ordenanza 66 de 1998, modificada por la Ordenanza 50 de 1995, *“o en las que las modifiquen, adicionen o sustituyan”*.

Advirtió que los demandantes no aportaron prueba alguna que sustentara la afirmación de que los predios objeto del gravamen se encontraban parcialmente inundados y resaltó que la Administración adelantó los trámites técnicos y jurídicos tendientes a establecer el beneficio que la realización de las obras reportó a los predios de los demandantes, y para la distribución y cobro de la valorización, por efectos de la realización de las obras, mediante el método de los factores de beneficio, cuyo resultado se plasmó en la resolución distribuidora demandada.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandante apeló la sentencia del 31 de mayo de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda.

Señaló que en el momento de expedición de la Ordenanza 20 de 1998, que modificó el Estatuto de Valorización del departamento, la Administración ya había incumplido el imperativo de ejecutar la mayor parte de las obras decretadas en el año de 1995, época en la cual se encontraban vigentes las Ordenanzas 66 de 1988 y 50 de 1991.

Calificó de arbitraria la aplicación retroactiva de la citada ordenanza, por violar el inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Política, que prohíbe la aplicación de ordenanzas que regulen las contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado y que, por tanto, sólo se pueden aplicar a partir del periodo siguiente.

Se refirió al principio de irretroactividad de la ley y manifestó que el mismo encuentra su fundamento en la necesidad de proporcionar estabilidad y seguridad al ordenamiento jurídico, requisito para la configuración del orden público; adujo que no se pueden modificar situaciones jurídicas definidas por el mismo legislador, sin una finalidad de favorabilidad en cuanto a las cargas tributarias de los contribuyentes o al bien común y que al hacerlo, se incurre en un desconocimiento de los derechos adquiridos.

Concluyó que las anteriores consideraciones no fueron tenidas en cuenta por el Tribunal, al momento de proferir el fallo objeto de impugnación.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte demandante y la entidad territorial demandada no presentaron alegatos de conclusión.

## **MINISTERIO PÚBLICO**

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado solicitó confirmar la sentencia impugnada.

Afirmó que la Ordenanza 26 de 1995 facultó al gobernador para fijar las tarifas a cobrar por la valorización derivada de la obra de la carretera Caucasia – Nechí, en una fecha posterior a su ejecución; que la norma mencionada previó que el sistema y el método tendientes a determinar el beneficio reportado a los predios era el dispuesto en la Ordenanza 66 de 1998, modificada por la Ordenanza 59 de 1991 o en las que las modificaran, adicionaran o sustituyeran.

Concluyó que como las Ordenanzas 66 de 1988 y 59 de 1991 fueron derogadas por la Ordenanza 20 de 1998, la Administración, al momento de practicar la distribución (1999) debió atender esta última por ser la norma vigente, circunstancia que estaba prevista en la Ordenanza 26 de 1995. Precisó, además, que la Administración decidió no conceder el beneficio tributario pedido por los demandantes, con fundamento en el estudio socioeconómico que obra en el expediente, según el cual, estos contaban con la solvencia económica suficiente para atender el pago de la contribución de valorización distribuida.

## **CONSIDERACIONES**

En los estrictos términos del recurso de apelación, la Sala decide la legalidad de las Resoluciones, 1029 del 11 de febrero de 1999, por medio de la cual se

distribuyó la contribución de valorización, con motivo de la ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera CAUCASIA - NECHÍ y 881 del 8 de febrero de 2000, que resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la primera, expedidas por el gobernador de Antioquia, con fundamento en la Ordenanza 26 de 1995, que decretó la ejecución y el cobro de la obra señalada.

Específicamente, debe la Sala determinar si los actos administrativos señalados debieron aplicar el beneficio fiscal de suspensión de la exigibilidad de la obligación establecido en la Ordenanza 66 de 1988, modificada por la Ordenanza 50 de 1991, por ser la norma vigente en el momento de expedición de la Ordenanza 26 de 1995 o si, por el contrario, resultaba aplicable la Ordenanza 20 de 1998, que condicionó el acceso a la prerrogativa tributaria a la presentación de una solicitud, por parte de los afectados y a la realización de un estudio socioeconómico.

### **Marco general**

En razón del principio político según el cual no hay tributo sin representación, el artículo 338 de la Constitución Política<sup>3</sup> señaló que los órganos de elección popular de los niveles nacional, departamental, distrital y municipal, pueden

---

<sup>3</sup> C. P. Art. 338.- *“En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. 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. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa 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; pero 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”*. (Se subraya)

establecer “*contribuciones fiscales y parafiscales*”<sup>4</sup>, siendo la ley, las ordenanzas y los acuerdos, el medio previsto para determinar los elementos esenciales de la obligación tributaria. Además, la norma facultó a las corporaciones de elección popular señaladas, para fijar las tarifas de las tasas y las contribuciones, aunque previamente deben definir el método y el sistema para establecer los costos y beneficios que les proporcionen a los contribuyentes, así como la forma de hacer su reparto, tema sobre el cual la Sala precisó lo siguiente<sup>5</sup>:

“La razón de que sean las leyes, ordenanzas o acuerdos las que fijen directamente 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, es la necesidad de que existan directrices técnicas y limitaciones, que garanticen a los contribuyentes certidumbre acerca de la forma en que es calculada y cobrada la tarifa de la tasa o contribución.”

Para efectos de la contribución de valorización, la jurisprudencia ha definido “los sistemas”, como las formas específicas de medición económica, de valoración y ponderación de los distintos factores que convergen en dicha determinación, es decir las directrices que obligan a la autoridad administrativa encargada de fijar la tarifa, y constituyen a la vez una garantía del contribuyente frente a la administración y los “métodos” como las 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.” (Se subraya).

En lo que respecta a la ley, el numeral 12 del artículo 150 de la Constitución Política indicó que corresponde al Congreso “*Establecer contribuciones*

---

<sup>4</sup> La expresión señalada corresponde a una imprecisión conceptual que hace referencia a los tributos en general.

<sup>5</sup> CONSEJO DE ESTADO Sección Cuarta, sentencia del 27 de agosto de 2009, expediente 16121, Consejero Ponente Héctor J. Romero Díaz.

*fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones que establezca la ley”, lo cual indica que es al legislador a quien corresponde crear los tributos y las condiciones generales para su implementación por parte de las entidades territoriales.*

Por su parte, los artículos 287<sup>6</sup> y 300<sup>7</sup> ibídem, facultaron a los entes territoriales para administrar sus recursos y a las asambleas departamentales para establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones, siempre y cuando la determinación de los mismos corresponda al marco previamente determinado por el legislador, en desarrollo del principio de legalidad tributaria.

El numeral 3 del artículo 300 de la Constitución Política estableció que corresponde a las asambleas departamentales, por medio de ordenanzas “3. Adoptar de acuerdo con la ley los planes y programas de desarrollo económico y social y los de obras públicas, con la determinación de las inversiones y medidas que se consideren necesarias para impulsar su ejecución y asegurar su cumplimiento”. (Se subraya).

La contribución por valorización derivada de la ejecución de una obra pública, debe informarse en las leyes que crean el tributo, pues su ejercicio corresponde a una competencia compartida entre el Congreso y las entidades territoriales pertinentes. Al respecto, es preciso anotar que el gravamen en mención fue objeto de regulación por las Leyes 25 de 1921, 195

---

<sup>6</sup>C.P. Art. 287 “Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos: (...) 3.- Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones”.

<sup>7</sup> C.P. Art. 300 “Corresponde a las asambleas departamentales, por medio de ordenanzas: (...) 4.- Decretar, de conformidad con la ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales”.

de 1936, 113 de 1937, 1 de 1943, 25 de 1959 y por los Decretos 868 de 1956, 1604 de 1966 y 1394 de 1970.

En esos términos, el artículo 3º de la Ley 25 de 1921<sup>8</sup> estableció el impuesto directo de valorización como una contribución sobre las propiedades raíces que se benefician con la ejecución de obras de interés público local, gravamen que a pesar de su calificación de “*impuesto*” contaba con una destinación específica, pues se dirigía a la atención de los gastos que demandaban dichas obras y se tasaba en proporción al valor de las mismas según el beneficio que reportaran<sup>9</sup>.

El Decreto Legislativo 868 de 1956, adoptado como ley de carácter permanente mediante la Ley 141 de 1961, reguló el gravamen de valorización como un sistema fiscal especial para la financiación de ciertos planes de obras dentro del concepto de beneficio general.

Posteriormente, el artículo 1º del Decreto Legislativo 1604 de 1966<sup>10</sup>, que con la expedición de la Ley 48 de 1968 pasó a formar parte de la legislación

---

<sup>8</sup> “Artículo 3º- Establécese el impuesto directo de valorización, consistente en una contribución sobre las propiedades raíces que se benefician con la ejecución de obras de interés público local, como limpia y canalización de ríos, construcción de diques para evitar inundaciones, desecación de lagos, pantanos y tierras anegadizas, regadíos y otras análogas, contribución destinada exclusivamente a atender los gastos que demanden dichas obras”.

<sup>9</sup>El artículo 4º ibídem señaló “La tasación de este impuesto se hará sobre catastros especiales de las propiedades que han de beneficiarse con la obra y obras que se proyecten y en proporción al valor de ellas, al beneficiarse con la obra y obras que se proyecten y en proporción al valor de ellas, al beneficio que reporten de las susodichas obras y al presupuesto y costo de éstas”.

<sup>10</sup>“Artículo 1º. El impuesto de valorización, establecido por el artículo 3º de la Ley 25 de 1921 como una “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 ejecuten la Nación, los Departamentos, el Distrito Especial de Bogotá, los Municipios o cualquiera otra entidad de Derecho

permanente, amplió la cobertura del gravamen a toda clase de obras de interés público que ejecuten la Nación, los departamentos, los municipios, los distritos o cualquier entidad de derecho público y que beneficien en menor o mayor medida a los predios.

Así mismo, el artículo señalado cambió el concepto de impuesto por el de contribución de valorización, circunstancia acorde con la naturaleza del tributo, pues grava el beneficio que obtiene un predio por la ejecución de una obra pública, lo cual indica que no se impone por vía general a toda la colectividad, sino a los propietarios y poseedores de tales inmuebles; además, cuenta con una destinación específica, cual es sufragar las inversiones que dicha obra requiera. Cabe anotar que el contenido del artículo 1º del Decreto Legislativo 1604 de 1966 fue reiterado por el artículo 234 del Decreto 1333 de 1986.

Según el artículo 9º del citado Decreto 1604 de 1966, la base impositiva de la contribución de valorización corresponde al costo de la obra, dentro de los límites del beneficio que la misma produzca, e incluye las inversiones que la obra requiera, adicionadas con un porcentaje de imprevistos y hasta un 30% más para gastos de distribución o recaudación<sup>11</sup>.

---

*Público y que beneficien a la propiedad inmueble, y en adelante se denominará exclusivamente contribución de valorización”.*

<sup>11</sup> “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 las contribuciones”.

De lo anterior se extrae que la contribución por valorización es un gravamen real que se funda en el beneficio que recibe un predio por la ejecución de una obra pública; además, la facultad de distribuir la participación del beneficio por la realización de las obras, mediante la determinación del método y del sistema, se ejerce como una competencia compartida entre el Congreso, que expide la ley que crea el tributo y determina los parámetros generales de su aplicación, y las asambleas departamentales que la adaptan a sus precisas circunstancias particulares mediante la expedición de la ordenanza respectiva.

### **Caso particular**

En el *sub-lite*, la parte demandante reclama que la Administración, al momento de expedir la resolución repartidora de la contribución por valorización originada en la ampliación, rectificación y pavimentación de la carretera Caucaasia – Nechí, debió aplicar el beneficio de suspensión de la exigibilidad de la obligación establecido en la Ordenanza 66 de 1988, modificada por la Ordenanza 50 de 1991, porque eran las normas vigentes en el momento en que se expidió la Ordenanza 26 de 1995, que ordenó la ejecución y el cobro de la obra referida.

Que, por lo mismo, la aplicación de la Ordenanza 20 de 1998 por parte de la resolución demandada, constituye una violación al principio de irretroactividad de las normas tributarias, previsto en el inciso 3 del artículo 338 de la Constitución Política.

El artículo 60<sup>12</sup> de la Ordenanza 66 del 21 de enero de 1988, *“Por medio de la cual se modifica el Estatuto de la Contribución de Valorización en el Departamento de Antioquia y se dictan otras disposiciones”*, estableció que el acto administrativo de distribución de la contribución por valorización debía observar, entre otros factores, la situación socioeconómica de los contribuyentes; sin embargo, en el artículo 64 *ibídem*<sup>13</sup>, estableció que en el caso de que un propietario o poseedor fuera gravado por dos o más obras, se suspendía la exigibilidad de la obligación que resultara de la última obra distribuida, hasta el agotamiento del plazo general fijado por la primera obra, sin que durante dicho término se causaran intereses de ningún tipo y sin que fuera menester consultar la capacidad contributiva de los sujetos gravados.

Posteriormente, la Ordenanza 50 del 27 de diciembre de 1991, modificó parcialmente la Ordenanza 66 de 1988, sin cambiar el beneficio tributario señalado.

Bajo la vigencia de las normas mencionadas, se expidió la Ordenanza 26 del 16 de agosto de 1995 *“Por medio de la cual se decreta la ejecución y cobro de unas obras por el sistema de la contribución de valorización”*, que en el artículo 1º decretó, por el sistema de la contribución de valorización, la ampliación, rectificación y pavimentación, entre otras obras aprobadas en el

---

<sup>12</sup> *“Art. 60.- En el acto administrativo por medio del cual se distribuye la contribución, la Honorable Junta Directiva del Departamento Administrativo de Valorización, establecerá la forma de amortización y el plazo que otorgue a los contribuyentes, teniendo en cuenta el plazo por ella establecido para la conclusión de la obra, la cuantía de los gravámenes asignados, la situación socioeconómica de los contribuyentes y las fuentes de crédito que se obtengan para cada obra”*.

<sup>13</sup> *“Art. 64.- “En el evento de que un propietario y/o poseedor fuere gravado por dos o más obras, se suspenderá la exigibilidad de la obligación que resultare de la última obra distribuida, hasta tanto se agote el plazo general fijado por la primera obra, sin que durante el tiempo de dicha suspensión, se causen intereses de ningún tipo”*.

Plan de Desarrollo (Ordenanza 2E de 1995), de la carretera Caucaasia – Nechí.

El artículo 5º ejusdem, autorizó al gobernador del departamento para fijar las tarifas de la contribución, así:

“Autorizar al Gobernador para que antes, durante la ejecución de la obra o con posterioridad a la misma, fije las tarifas de las contribuciones de valorización a cobrarse con motivo de las obras a que se refiere la presente Ordenanza, como participación de los propietarios y/o poseedores de los predios ubicados en las correspondientes zonas de citación, en los beneficios que dichas obras les proporcionen. El sistema y el método para definir tales beneficios y la forma de hacer su reparto, serán los previstos en la Ordenanza 66 del 21 de enero de 1988, modificada por la Ordenanza 50 del 27 de diciembre de 1991 – Estatuto de la Contribución de Valorización en el Departamento de Antioquia, o en las que las modifiquen, adicionen o sustituyan”. (Se subraya y resalta).

De la norma transcrita se extrae que: i) el gobernador del departamento estaba autorizado para fijar la tarifa del tributo, antes, durante y después de la ejecución de la obra; ii) el sistema y el método para definir los beneficios derivados de la ejecución de las obras, eran los dispuestos por las Ordenanzas 66 de 1988 y 50 de 1991, “o en las que las modifiquen, adicionen o sustituyan” y que, iii) los beneficios mencionados por el artículo no corresponden al beneficio fiscal de suspensión de la exigibilidad de la obligación derivada de la obra distribuida, sino al beneficio que obtienen los predios por la realización de las obras.

Mediante la Ordenanza 53 del 20 de diciembre de 1995, se expidió un nuevo Estatuto de la Contribución de Valorización en el departamento de Antioquia,

que en el artículo 40<sup>14</sup> condicionó el acceso al beneficio de suspensión de la exigibilidad en el cobro de la contribución, a la solicitud que hiciera el propietario o poseedor del predio afectado por el gravamen; además, determinó la actualización del monto del beneficio.

Con la entrada en vigencia de la Ordenanza 20 del 26 de agosto de 1998, nuevamente se dictó el mencionado estatuto en el departamento demandado, que modificó el beneficio aludido en los siguientes términos:

*“Art. 29.- Tratamiento Especial: En ciertos eventos de acuerdo con la situación económica de los propietarios de predios ubicados dentro de la zona de influencia de una obra, el Gobernador de Antioquia podrá determinar para ellos un tratamiento especial, consistente en una suspensión condicional de la contribución, conservando el derecho a modificarla (...).”* (Se subraya).

Y el artículo 48 concretó:

*“Contribuyentes gravados con dos o más obras: En el evento de que un mismo propietario resultare gravado con dos o más obras, la autoridad competente, a solicitud del interesado, y con previo estudio socioeconómico, suspenderá la exigibilidad de la obligación que resultare de la última obra distribuida, hasta tanto se agote el plazo general fijado por la primera obra. El gravamen se actualizará en el momento de iniciar el pago de la contribución suspendida, con base en la tasa de fijación establecida en la resolución distribuidora. En caso de cambio de titularidad del predio, se reactivará la contribución”*. (Se subraya y resalta).

---

<sup>14</sup> “Art. 40.- En el evento de que un mismo predio resulte gravado con dos o más obras, la autoridad competente decidirá a solicitud del propietario y/o poseedor, sobre cual o cuales se suspenderá la exigibilidad de la contribución hasta tanto se encuentre cancelada la contribución por la obra cuyo pago no fue suspendido y/o se venza el plazo general fijado. El gravamen se actualizará en el momento de iniciar el pago de la contribución suspendida, de acuerdo a los índices de precios al consumidor a nivel nacional certificados por el DANE desde el momento en que se inició la suspensión”.

De la norma señalada se destaca que la obtención del beneficio de suspensión temporal de la obligación requiere que: i) el contribuyente presente una solicitud y, ii) que la Administración realice un estudio socioeconómico, lo que encuentra su lógica en la facultad de la Administración de consultar la capacidad contributiva del sujeto pasivo del tributo, al momento de conceder la prerrogativa fiscal, circunstancia acorde con el mencionado artículo 60 de la Ordenanza 66 de 1988, que, aunque, en forma general, estableció que el acto administrativo de distribución de la contribución debe observar la situación socioeconómica de los propietarios y/o poseedores de los predios afectados.

Con fundamento en los preceptos señalados, el Gobernador de Antioquia expidió la Resolución 1029 del 11 de febrero de 1999, en la que distribuyó la contribución por valorización con motivo de la obra tantas veces mencionada, y señaló los sujetos pasivos del gravamen que serían objeto del beneficio tributario de suspensión de la exigibilidad de la obligación, dentro de los que no figuraban los demandantes.

A partir de lo anterior, la Sala advierte que la violación del inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Política<sup>15</sup>, alegada, parte de una interpretación errada del inciso tercero de la norma, que se refiere a los tributos que tienen una base gravable constituida por diferentes hechos gravables acaecidos durante un periodo determinado, como ocurre con el impuesto sobre la renta, en el que los ingresos del año gravable, que empieza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre, se acumulan y luego son depurados mediante la

---

<sup>15</sup>"Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, no pueden aplicarse sino a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo". (Se subraya).

sustracción de los costos, las deducciones y las exenciones, para obtener la base gravable, lo que no es posible asimilar con la contribución por valorización que se origina en el beneficio que recibe la propiedad inmueble por la realización de unas obras.

Es menester anotar que la intención del constituyente de 1991, al establecer que las normas que regulan los impuestos de periodo empiezan su vigencia en el periodo siguiente al de su promulgación, no fue otra que brindar seguridad jurídica a los hechos ocurridos entre el inicio del periodo y la expedición de la norma, pues la base gravable en estos tributos sólo se consolida al final del periodo.

Bajo esa premisa, las normas tributarias que se expidan no pueden afectar circunstancias jurídicas nacidas con anterioridad a su vigencia, por no encontrarse consolidadas mediante la terminación del ejercicio del periodo respectivo, proporcionando la seguridad jurídica que no estaba presente en la Constitución Política de 1886.

Así las cosas, en el *sub-lite*, la alegada violación del inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Política no es procedente, pues esta disposición no le es aplicable a la contribución por valorización, que no es un gravamen de periodo.

Por otra parte, en materia tributaria, los actos expedidos por los órganos de representación popular, como son las ordenanzas, pueden ser concretados, aclarados o actualizados mediante otros actos expedidos por las autoridades administrativas facultadas para ello, con el fin de lograr el cumplimiento de aquéllos.

Por lo mismo, se trata de disposiciones que, al complementarse entre sí, forman un conjunto que integra el derecho aplicable y que materialmente constituyen la norma fuente de las obligaciones tributarias.

En el caso de la imposición de la contribución por valorización, la Sala advierte que se trata de un procedimiento complejo relacionado con la ejecución de una obra pública, y la determinación del beneficio que la misma reporta a los predios afectados.

Por eso, la consolidación del tributo exige la expedición de diferentes actos administrativos, sin que sea viable afirmar que la ordenanza que decreta la realización de unas obras y ordena el cobro de las mismas, mediante el sistema de la contribución por valorización, determina el derecho aplicable a los demás actos que de ésta se deriven y que, en consecuencia, sólo puedan ser aplicadas las disposiciones vigentes en el momento de su expedición.

En el caso *sub-examine*, la Ordenanza 26 de 1995 decretó la ejecución y cobro de la obra señalada, mediante el sistema de la contribución por valorización, bajo la vigencia del entonces estatuto de la contribución por valorización del departamento de Antioquia, contenido en las Ordenanzas 66 de 1988 y 50 de 1991; sin embargo, tal circunstancia no puede entenderse como una condicionante, o como una circunstancia creadora de derechos que limite la expedición de la resolución repartidora bajo la normativa vigente al momento de su expedición, porque ésta última norma también hace parte del derecho aplicable e integra el contenido material de la normativa que rige la valorización.

No puede decirse que se aplicó retroactivamente la Ordenanza 20 de 1998, porque el mismo artículo 5º de la Ordenanza 26 de 1995, previó que la

determinación del beneficio se practicaría mediante el método y el sistema previsto en el otrora estatuto de la contribución por valorización establecido por las ordenanzas mencionadas, “**...o en las demás que las modifiquen, adicionen o sustituyan**” (Se resalta y subraya), pues la misma norma previó que dicho estatuto podía ser objeto de modificación, según las necesidades que la entidad territorial estimara convenientes, por lo que carece de toda lógica jurídica pretender que el acto de repartición, como es la Resolución 1029 de 1999, aplique una normativa que fue retirada del ordenamiento jurídico por la Ordenanza 20 de 1998, que en el artículo 69 derogó “*...cualquier disposición de igual o menor jerarquía que sea contraria a las normas del actual estatuto*”.

En el mismo sentido, la Sala observa que en el año de 1995, cuando se expidió la señalada Ordenanza 26, no se había consolidado derecho alguno para el contribuyente porque el monto del tributo no había sido repartido en razón a que no se había determinado el beneficio que le asistía y, por esto, no se había configurado el supuesto normativo previsto para obtener la suspensión de la exigibilidad de la obligación tributaria, pues simplemente no existía obligación.

El beneficio, como hecho generador de la contribución, solo se consolida hasta el momento en que la Administración, mediante la aplicación del método y el sistema previstos para tal efecto en una norma vigente, lo determine y proceda a la distribución.

En conclusión, la Ordenanza 26 de 1995 se hace efectiva en los actos administrativos expedidos por el Gobernador en virtud de la autorización traída por el artículo 5<sup>o</sup> ibídem, que al formar parte de las normas que

integran el derecho aplicable, deben atender las disposiciones vigentes al momento de su expedición.

Por otra parte, en el expediente está demostrado que la Administración, previa solicitud de la parte demandada, adelantó el estudio socioeconómico<sup>16</sup> tendiente a establecer la capacidad contributiva de los demandantes, sin que estos demostraran que su situación económica fuera diferente a la establecida; además, la Administración no está modificando la obligación tributaria que les asiste, que sigue siendo la misma, pues sólo determinó, con fundamento en las normas establecidas para tal efecto, el momento de su exigibilidad y recaudo.

En consecuencia, la Corporación confirmará la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## **FALLA**

**PRIMERO.- CONFÍRMASE** la sentencia del 31 de mayo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, objeto de apelación.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha

---

<sup>16</sup> Visible en el folio 274 del cuaderno de antecedentes.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**