

TRIBUTO TERRITORIAL PARA FINANCIAR ACTIVIDAD BOMBERIL-Falta de determinación del hecho generador/PRINCIPIO DE CERTEZA Y LEGALIDAD DEL TRIBUTO-Vulneración al no determinarse ni ser determinable el hecho generador

(...) la inclusión dentro del hecho generador de este impuesto de los “o demás” contratos, y la autorización para la creación de tasas y sobretasas sí contravienen los principios de legalidad y certeza del tributo. Esto es así por cuanto: a) la expresión “o demás” carece de la precisión necesaria para cumplir el mínimo de intensidad normativa que exige la Constitución cuando la ley define el hecho generador de un tributo territorial. La expresión “o demás” es tan abierta e indeterminada que podría dar lugar a incluir dentro del hecho generador del tributo regulado cualquier actividad, acción, acto, hipótesis o supuesto que corresponda a la competencia del departamento, de modo que no es posible determinar con claridad y certeza los límites a los que se circunscribe. b) Las normas analizadas autorizan a los departamentos la creación de tasas o sobretasas, pero no definen de ninguna manera el hecho generador de estas.

ESTAMPILLA PARA FINANCIAR ACTIVIDAD BOMBERIL-Impuesto territorial

El tributo departamental cuya creación se autoriza mediante las disposiciones analizadas es un impuesto territorial. En efecto, a) la calificación de territorial se debe a que sólo los departamentos pueden adoptarlos en su territorio y determinar los elementos que el legislador no fijó, *verbi gratia* tarifa, base gravable, entre otros. b) Es una prestación unilateral porque los sujetos objeto de imposición no reciben una contraprestación directa e inmediata como correlato del pago del tributo, por el contrario, este gravamen financia la actividad bomberil que beneficia a todos los habitantes del departamento sean o no sujetos pasivos de la obligación tributaria. c) El hecho generador responde a la capacidad contributiva del contribuyente, por cuanto se relaciona con la celebración de contratos, obras públicas e interventorías que sean de competencia del orden departamental.

ESTAMPILLA PARA FINANCIAR ACTIVIDAD BOMBERIL-No vulnera los principios de legalidad y certeza tributaria

La Sala Plena de la Corte Constitucional considera que, primero el inciso final del artículo 14 y el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 no vulneran los principios de legalidad y certeza tributaria consagrados en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, en cuanto definen con claridad y precisión el hecho generador de un impuesto territorial con destinación específica, bajo la modalidad de estampilla, que se puede imponer sobre los contratos, obras públicas, interventorías o concesiones que sean de competencia del orden departamental.

INTEGRACION DE UNIDAD NORMATIVA-Configuración/INTEGRACION DE UNIDAD NORMATIVA-  
Procedencia excepcional

PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA TRIBUTARIA-Alcance

PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y CERTEZA DEL TRIBUTO-Jurisprudencia constitucional

PRINCIPIO DE CERTEZA TRIBUTARIA-Se deriva del principio de legalidad tributaria

El principio de certeza tributaria es una manifestación del principio de legalidad, pues exige que el legislador defina con razonable claridad y precisión los elementos esenciales de los tributos, a saber, sujeto activo, sujeto pasivo, tarifa, hecho generador y la base gravable. En esta medida, tiene como finalidad proteger la seguridad jurídica, en la medida que la obligación tributaria solo nace a la vida jurídica si es posible determinar los elementos del

gravamen a partir de la norma, lo que permite a los ciudadanos conocer el contenido de sus deberes impositivos. Además, contribuye a la eficiencia del sistema, dado que la claridad de los elementos de las exacciones fiscales facilita el recaudo y previene la evasión fiscal.

PRINCIPIO DE CERTEZA TRIBUTARIA-Casos en que se vulnera

ENTIDADES TERRITORIALES-Facultad de establecer tributos

El artículo 287 de la Constitución Política prevé que las entidades territoriales tienen derecho a establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. A su turno, el artículo 300.4 establece que las asambleas departamentales pueden decretar tributos y contribuciones. El artículo 313.4 determina que, a los concejos municipales les corresponde votar de acuerdo con la Constitución y la ley los tributos. La jurisprudencia constitucional ha señalado que, en la determinación de los tributos territoriales confluyen los principios de unidad nacional y de autonomía territorial. Del primero se deriva la necesidad de intervención del legislador en la estructuración del tributo, mientras que el segundo, prohíbe una intromisión excesiva del Congreso en la competencia fiscal de las entidades territoriales.

TRIBUTOS TERRITORIAL- Competencia entre Congreso, Asambleas y Concejos

TRIBUTOS-Clasificación

(...) la clasificación de los tributos afecta la dimensión específica del principio de legalidad, pues la Constitución Política prevé reglas en relación con cada tipo de gravamen. Así, en el

caso de los impuestos, los elementos deben estar fijados en la Ley, las ordenanzas o los acuerdos. Por el contrario, respecto de las tasas y contribuciones, las autoridades administrativas pueden ser autorizadas para determinar la tarifa, desde que el órgano de representación popular fije el sistema y método para determinar los costos, beneficios y la forma de hacer el reparto. Por lo tanto, el límite del recaudo es la recuperación del costo del servicio prestado o la participación en el beneficio.

## SENTENCIA DE INEXEQUIBILIDAD DIFERIDA-Aplicación

REPÚBLICA DE COLOMBIA

CORTE CONSTITUCIONAL

SENTENCIA C-502 DE 2023

Expediente: D-15.295

Asunto: Demanda de inconstitucionalidad contra el inciso final del artículo 14 de la Ley 1575 de 2012, “Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia”.

Demandante: Luis Adrián Gómez Monterroza.

Magistrado Ponente: Jorge Enrique Ibáñez Najar

Bogotá D.C., 21 de noviembre dos mil veintitrés (2023)

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en ejercicio de sus atribuciones Constitucionales y en cumplimiento de los requisitos y trámites establecidos en el Decreto Ley 2067 de 1991, ha proferido la siguiente

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad prevista en el artículo 241, numeral 4 de la Constitución Política, el ciudadano Luis Adrián Gómez Monterroza presentó demanda de inconstitucionalidad contra el inciso final del artículo 14 de la Ley 1575 de 2012, “Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia”.

1. El accionante propuso un único cargo por violación de los artículos 338 y 150-12 de la Constitución Política.

1. Mediante Auto del 29 de mayo de 2023, se admitió la demanda.

1. Una vez cumplidos los trámites previstos en el artículo 242 de la Constitución y en el Decreto Ley 2067 de 1991, procede la Corte a resolver sobre la demanda de la referencia.

#### A. La disposición demandada

1. A continuación, se transcribe el texto de la disposición demandada:

“LEY 1575 DE 20121

“Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia”.

DECRETA:

(...)

Artículo 14. Fondo Departamental de Bomberos. Los departamentos podrán crear, mediante ordenanza, “El Fondo Departamental de Bomberos”, como una cuenta especial del departamento, con independencia patrimonial, “administrativa contable y estadística con fines de interés público y asistencia social y destinada a la financiación de la actividad de la delegación departamental de bomberos y al fortalecimiento de las instituciones Bomberiles

de la respectiva jurisdicción.

El Fondo Departamental de Bomberos será administrado por el Presidente de la Junta Departamental de bomberos, quien solo podrá delegar esta función en el Secretario de Gobierno.

Para tal efecto podrá establecer estampillas, tasas o sobretasas a contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras.

(...)

## B. La demanda

1. Cargo único admitido. El inciso final de la norma acusada es contrario a los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política. El demandante sostuvo que la norma acusada autoriza de manera genérica e indeterminada a todos los gobernadores del país para que creen estampillas, tasas o sobretasas. Lo cual, a su juicio, es contrario a las condiciones en las que se debe ejercer el poder tributario de las entidades territoriales. Concretamente, el accionante señaló que la Sala Plena explicó en la sentencia C-035 de 2009 que en el reparto de competencias del ejercicio del poder tributario entre la Nación y las Entidades Territoriales, el Legislador “crea el tributo mediante una ley y autoriza a las entidades territoriales para que estas lo establezcan en su jurisdicción, debiendo por lo menos la ley delimitar el hecho generador del tributo.” A su turno, a las Entidades Territoriales “les corresponde mediante ordenanza o acuerdo (según corresponda) adoptar el tributo

previamente creado por el legislador y desarrollar los elementos esenciales que la ley no definió (base gravable, tarifa,...)”.

1. En este sentido, el accionante explicó que la disposición jurídica demandada es contraria a los principios de legalidad y certeza tributaria, porque no respeta los parámetros que la Corte Constitucional ha señalado en su jurisprudencia, pues autoriza a los gobernadores a crear tributos sin indicar dentro de la tipología tributaria qué tipo de gravamen puede adoptar en su territorio. Por lo que la Entidad Territorial puede crear, según lo decida, una estampilla, tasa o sobretasa destinada a financiar el Fondo Departamental de Bomberos.

1. Asimismo, el accionante adujo que este tipo de autorizaciones genéricas han sido estudiadas recientemente por la Sala Plena, en la Sentencia C-101 de 2022. A su juicio, este precedente es aplicable a este caso porque en esa ocasión la Corte Constitucional declaró la inexecutable de una norma muy similar bajo el mismo razonamiento que plantea en su demanda.

1. Por último, concluyó que “como puede evidenciarse en el caso concreto el grado de indefinición es tan alto que pone en riesgo la seguridad jurídica de los contribuyentes territoriales a lo largo y ancho del país ante una norma abierta y groseramente inconstitucional de la que se requiere intervención urgente de la Corte constitucional como máxima guardiana del orden legal y constitucional”.

### C. Intervenciones oficiales

1. La Corte Constitucional recibió dos (2) intervenciones oficiales de las siguientes Entidades:

Federación Nacional de Departamentos y Dirección Nacional de Bomberos.

a. Federación Nacional de Departamentos

1. Señaló que el servicio que prestan los bomberos puede ser financiado a través del Fondo Nacional de Bomberos y por iniciativa de las entidades territoriales. En este sentido, explicó que en virtud de los principios constitucionales de coordinación, concurrencia y subsidiariedad, el artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 autoriza a los concejos municipales con iniciativa de los alcaldes, para que establezcan sobretasas o recargos al impuesto de industria y comercio, impuesto sobre vehículo automotor, demarcación urbana y predial para financiar la actividad bomberil. Asimismo, que el artículo 14 demandado autoriza a las asambleas departamentales con iniciativa del gobernador a establecer estampillas, tasas o sobretasas a contratos, obras públicas, interventorías, concesiones o demás que sean competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones. En consecuencia, afirmó que “es dable concluir que existe una clara causalidad y coherencia con los fines que persigue el tributo autorizado por el artículo 14 de la Ley 1575 de 2012 demandado, ya que el legislador, en cumplimiento del mandato constitucional del artículo 356 inciso 4o, que ordena que no se podrán descentralizar funciones sin la previa asignación de los recursos fiscales suficientes para atenderlas”.<sup>2</sup>

1. La Federación Nacional de Departamentos argumentó que de una interpretación sistemática entre el numeral 12 del artículo 150 y los artículos 287, 300 y 338 de la Constitución Política junto con el principio de reserva de ley, es posible concluir que, la facultad de establecer impuestos de alcance nacional y territorial recae exclusivamente en el Congreso de la República. Por lo que, la competencia de la Entidades Territoriales en este ámbito se encuentra limitada a la Constitución y a la Ley. En este sentido, se refirió a sentencias del Consejo de Estado y de la Corte Constitucional,<sup>3a</sup> partir de las cuales concluyó

que tanto el Congreso de la República como las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales tienen competencia concurrente en la definición de los elementos esenciales de los tributos de carácter territorial. Bajo estos términos, explicó que corresponde al legislador autorizar la creación de los tributos territoriales y definir, como mínimo, el hecho generador, sin que esto signifique que pueda abarcar la totalidad de los elementos, ya que esto despojaría a las Entidades Territoriales de su competencia, la cual se limita a desarrollar los elementos del tributo no definidos en la Ley.

1. La Federación adujo que el artículo 14 de la Ley 1575 de 2012 no es abierta ni abstracta porque indica los supuestos fácticos cuya realización da lugar al nacimiento de la obligación tributaria, pues la disposición jurídica demandada autoriza la creación de una estampilla, tasa o sobretasa y define los siguientes elementos: sujeto pasivo, los departamentos; hecho generador, contratos de obras públicas, interventorías o demás que sea competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras y; destinación específica a financiar la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos, así como la actividad de la delegación departamental de bomberos y al fortalecimiento de las instituciones Bomberiles de la respectiva jurisdicción. Bajo estos términos, consideró que las Asambleas departamentales pueden definir los elementos sobrantes bajo una relación de causalidad y coherencia con los lineamientos y parámetros establecidos en la ley. En consecuencia, a su juicio, la norma acusada es exequible porque cumple con los lineamientos de la jurisprudencia constitucional y del Consejo de Estado.<sup>4</sup>

1. Por otro lado, la Federación Nacional de Departamentos aportó cifras sobre el Fondo Departamental de Bomberos. Indicó que los Departamentos de Boyacá, Casanare, Cauca, La Guajira, Putumayo, Vaupés y Vichada perciben ingresos derivados de tributos creados en virtud del artículo 14 de la Ley 1575 de 2012 para financiar el Fondo Departamental de Bomberos o invertir en cuerpo de bomberos. Asimismo, señaló que, a diciembre de 2022, de acuerdo con información del Formato Único Territorial, Casanare, La Guajira, Putumayo,

Vaupés y Vichada recaudaron \$1.498 millones de pesos por estampillas del Fondo Departamental de Bomberos, a su turno, Boyacá y Cauca recaudaron en el mismo periodo \$1.122 millones de pesos a título de sobretasa del Fondo Departamental de Bomberos.

1. Finalmente, indicó que los Departamentos de Antioquia, Atlántico, Bolívar, Caldas, Caquetá, Cauca, Chocó, Cundinamarca, La Guajira, Magdalena, Meta, Norte de Santander, Putumayo, Risaralda, San Andrés, Sucre, Tolima y Vichada han destinado \$7.007 millones de pesos a diciembre de 2022 a financiar contratos celebrados con cuerpos de bomberos para la prevención y control de incendios, y en dotación de máquinas y equipos para los cuerpos de bomberos oficiales. Los cuales, afirmó “se han respaldado en otras fuentes de financiación, que podría sustituirse mediante la creación del tributo autorizado en el artículo 14 de la Ley 1575 de 2012, objeto de la demanda de inconstitucionalidad”.<sup>5</sup>

#### a. Dirección Nacional de Bomberos

1. Jorge Edilberto Alvarado Navarro, Director Nacional de Bomberos (E) solicitó la exequibilidad de la disposición jurídica acusada. Explicó que, la Ley 46 de 1988 creó el Sistema Nacional para la Prevención y Atención de Desastres- SNPAD, 6 y que la Ley 322 de 1996 creó el Sistema Nacional de Bomberos y estableció que “la prevención y control de incendios y demás calamidades conexas a cargo de las instituciones bomberiles, son un servicio público esencial a cargo del Estado(...)”.<sup>7</sup> Argumentó que las mencionadas regulaciones sufrieron modificaciones en el 2011 a través de la Ley General de Bomberos, pues la regulación contenía vacíos legales, por lo que fue necesario un cambio que respondiera “a las necesidades del país en materia de gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos”.<sup>8</sup>

1. Adujo que, la norma acusada no es contraria a los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, en la medida que tiene como finalidad fortalecer financieramente la actividad bomberil. Argumentó que hay municipios que no cuentan con la prestación de este servicio y otros, en donde no se cumple con la ratio de 1 bombero por 1.000 habitantes. Añadió que los cuerpos de bomberos no cuentan con recursos suficientes para su manutención, pues el Presupuesto General de la Nación asignó 44 mil millones de pesos a 1.122 municipios, lo que representa aproximadamente de 38 a 40 millones anuales por municipio, lo cual, a su juicio, es insuficiente para sufragar las necesidades de este servicio, teniendo en cuenta que es obligación del estado, de conformidad con el artículo 2 de la Constitución Política, garantizar la vida, salud e integridad de las personas, lo cual incluye la prevención y atención de riesgos y desastres.

1. La Dirección Nacional de Bomberos señaló que, tal y como lo dispone el artículo 359 de la Constitución Política, las rentas nacionales y a su turno las estampillas, pueden tener destinación específica cuando se asignan a inversión social. En este sentido, argumentó que la actividad bomberil es compatible con este presupuesto en la medida que es un servicio público que salvaguarda la vida, salud e integridad de las personas. Añadió que, de conformidad con el artículo 95-9 es deber de los ciudadanos contribuir al financiamiento de los gastos públicos, y que del artículo 338 constitucional se desprende el principio de legalidad tributaria, el cual cumple el artículo demandado, “pues el hecho generador de este impuesto es la prestación optima de un servicio público y esencial lo cual es la actividad Bomberil”.<sup>9</sup> En esta medida, adujo que de conformidad con el numeral 3 del artículo 287 y numeral 4 del artículo 313 de la Constitución Política, una vez la Ley autoriza y define los elementos del gravamen territorial para financiar la actividad bomberil, cada entidad territorial de manera autónoma puede adoptarlo en su jurisdicción y completar los elementos no fijados por el legislador, así como administrarlo a través del presupuesto de ingresos y gastos y destinarlo a financiar la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligroso.

## D. Conceptos de expertos invitados

1. La Corte Constitucional recibió cuatro (4) conceptos de expertos invitados, estos son: Universidad de Nariño, Universidad Pontificia Bolivariana, Academia Colombiana de Jurisprudencia e Instituto Colombiano de Derecho Tributario.

### a. Universidad de Nariño

1. Julio Javier Leyton Portilla, Director General de Consultorios Jurídicos y Centro de Conciliación “Eduardo Alvarado Hurtado” de la Universidad de Nariño solicitó la exequibilidad de la norma acusada. Aclaró que, el principio de certeza tributaria supone que las normas tributarias deben ser claras, precisas y predecibles, de tal manera que los contribuyentes conozcan de manera previa sus cargas tributarias y puedan planear sus actividades económicas y el cumplimiento de las obligaciones impositivas. En este sentido, señaló que, la disposición jurídica demandada contempla los siguientes elementos del tributo: “(i) el hecho generador, es el financiamiento del fondo departamental de bomberos el cual busca garantizar la existencia y la eficiente gestión de riesgos por parte de esta corporación, (ii) los sujetos pasivos, son los contratistas de obras públicas, interventoría o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras. (iii) la tarifa y el método de recaudo, parámetros que en ejercicio del principio de autonomía de los entes territoriales contenido en el artículo 287 de la Constitución Política, pueden ser definidos por las asambleas departamentales o los concejos municipales”.<sup>10</sup>

1. El interviniente añadió que la Corte Constitucional indicó en la Sentencia C-495 de 1998 que el legislador puede autorizar a las Entidades Territoriales a que creen tributos, las cuales

bajo el principio de autonomía, pueden definir si los aplican en sus territorios, y que además, el Congreso no debe fijar todos los elementos del gravamen territorial. Bajo estos términos, explicó que de conformidad con el artículo 338 de la Constitución Política hay una soberanía tributaria concurrente en el Congreso de la República, las Asambleas Departamentales y los Concejos Municipales y distritales, y que además, el legislador cuando autoriza el tributo territorial no está obligado a definir un elemento específico del gravamen.

1. Finalmente, argumentó que, la Sentencia C-101 de 2022 no es aplicable al caso sub examine porque en esa oportunidad la Ley no fijó los sujetos pasivos como sí ocurre con el artículo demandado, y en todo caso, manifestó que comparte las consideraciones del Salvamento de voto del Magistrado Antonio José Lizarazo, en el entendido que los elementos que no regula el Congreso, los pueden fijar las entidades territoriales en virtud del artículo 287 de la Constitución Política, bajo el entendido que hay un poder tributario compartido.

#### a. Universidad Pontificia Bolivariana-UPB

1. Enán Arrieta Burgos, Hernán Vélez Vélez, Andrés Felipe Duque Pedroza y Miguel Díez Rugeles, profesores de la Clínica Jurídica de la Escuela de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad Pontificia Bolivariana, solicitaron la exequibilidad parcial de la norma demandada y, la inexequibilidad de la expresión “o demás que sean de competencia departamental”. Indicaron que, la Corte Constitucional ha señalado en las sentencias C-269 de 2019, C-464 de 2020 y C-147 de 2021 que el artículo 338 de la Constitución Política dispone que el legislador es el único que puede definir los elementos esenciales de los tributos y facultar de manera clara y expresa a los entes territoriales para que definan los elementos no esenciales. Agregaron que, en la sentencia C-101 de 2022, la Corte Constitucional declaró la inexequibilidad del artículo 8 de la Ley 1421 de 2010 porque el legislador no fijó el hecho generador del gravamen, lo cual creó una situación de inseguridad jurídica. Añadieron que, lo

anterior no implica que las normas tributarias no se puedan interpretar, pues cuando los elementos de un tributo no están fijados en la ley pero son determinables, la disposición es compatible con los principios de certeza y legalidad.

1. Argumentaron que la disposición jurídica acusada respeta los principios de legalidad y certeza tributaria, pues bajo una interpretación armónica con el artículo 37 de la misma Ley, es posible identificar que el hecho generador de las tasas, sobretasas y estampillas son la suscripción de “contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras”.<sup>11</sup> Sin embargo, aclararon que la expresión “demás que sean de competencia del orden departamental” contenida en la norma demandada, es indefinida y al no ser posible determinar su contenido a través de un ejercicio hermenéutico, es contraria la Constitución Política.

#### a. Academia Colombiana de Jurisprudencia

1. Augusto Trujillo Muñoz, Presidente de la Academia Colombiana de Jurisprudencia solicitó la exequibilidad de la norma acusada. Señaló que, la Constitución Política de 1991 determinó que Colombia es un Estado Social de Derecho, lo cual implica un nivel de intervención estatal significativo. En este sentido, indicó que, la Ley 1575 de 2012 señala que la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos es responsabilidad de los Municipios, Departamentos y la Nación, pues, su finalidad es preservar el bien común y asegurar la vida y bienes de los ciudadanos. Asimismo, afirmó que la disposición demandada fortalece económicamente al cuerpo de bomberos para que cumplan a cabalidad su función.

a. Instituto Colombiano de Derecho Tributario-ICDT

1. Adrián Rodríguez Piedrahita, Presidente del Instituto Colombiano de Derecho Tributario solicitó la exequibilidad de la norma acusada. Señaló que, bajo su criterio y de conformidad con el desarrollo jurisprudencial de la Corte Constitucional,<sup>12</sup> las leyes que autorizan la creación de tributos subnacionales son compatibles con la Constitución Política cuando el legislador: crea el tributo territorial, autoriza a las entidades territoriales a que lo adopten en su jurisdicción, define como mínimo el hecho generador y, no vacía la competencia de las entidades territoriales, bajo el entendido que no fija todos los elementos del gravamen.

1. En este sentido, afirmó que la disposición jurídica demandada, contrario a lo que afirma el demandante, autoriza a las asambleas departamentales y no al Gobernador, a establecer estampillas, tasas o sobretasas, por lo que se respeta lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 300 de la Constitución Política. Añadió que, el artículo 14 demandado no es contrario a los principios de legalidad y certeza, pues la propia norma autoriza la creación de tasas, estampillas y sobretasas, las cuales a su juicio, pertenecen a una misma categoría jurídica: Tasas. Concretamente, explicó que la Corte Constitucional ha reconocido que las estampillas son tasas parafiscales.<sup>13</sup> Finalmente, adujo que a pesar de la redacción de la norma, es posible identificar que el hecho generador es la celebración de contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental. En consecuencia, indicó que no se vulnera el principio de legalidad porque no hay una ausencia insuperable de la definición de los elementos del tributo, además, las asambleas departamentales pueden fijar los sujetos pasivos, las bases gravables, las tarifas y demás condiciones no previstas en la ley, entre ellas, el régimen de excepciones que estimen procedentes.

## E. Intervención ciudadana

1. El ciudadano Alfonso Palacios Reyes solicitó la exequibilidad de la norma acusada. En primer lugar, pidió la integración normativa con el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 porque la redacción es idéntica a la disposición demandada. Mencionó que la Corte Constitucional en la sentencia C-035 de 2009 señaló que, tratándose de tributos territoriales, para preservar el equilibrio entre la reserva de ley y la autonomía de las entidades territoriales, la ley debe autorizar la creación del gravamen y definir el hecho gravado. En esta medida, afirmó que la norma demandada cumple con estos requisitos porque establece que los Departamentos podrán establecer estampillas, tasas y sobretasas, asimismo, que el tributo nace a la vida jurídica con la “existencia de: (a) un contrato de obra pública, (b) una interventoría, (c) una donación o (d) una contribución pública”. En esta medida, agregó que la Sentencia C-101 de 2022 no es un precedente aplicable al caso.

## F. Concepto de la Procuradora General de la Nación

1. La señora Procuradora General de la Nación, en concepto número 7.235 del 8 de agosto de 2023, solicitó a la Corte declarar la exequibilidad de la norma acusada. Explicó que la Constitución Política de 1991 adopta un modelo de Estado Social de Derecho con autonomía de las Entidades Territoriales.<sup>14</sup> En esta medida, afirmó que la Corte Constitucional ha reconocido que en materia tributaria existe un conflicto de competencias entre el legislador y las corporaciones públicas de las entidades territoriales, el cual se supera cuando el Congreso autoriza la creación del tributo territorial, determina el hecho generador y deja espacio para que las entidades territoriales, a través de sus órganos de representación popular, fijen algún elemento estructural del gravamen.<sup>15</sup>

1. La Procuradora argumentó que la norma demandada no vulnera la Constitución Política porque de una lectura conjunta de los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012, es posible

establecer que hay autorización para que los Departamentos creen estampillas, tasas y sobretasa destinadas a financiar los fondos departamentales de bomberos. Asimismo, indicó que el hecho generador es la celebración de “contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental, así como la realización de donaciones y contribuciones”, que los sujetos activos son los departamentos y los sujetos pasivos son aquellos individuos que celebren o ejecuten los negocios jurídicos señalados en el hecho generador. Por último, agregó que no se desconoce la naturaleza de las tasas, pues los contribuyentes de este tributo “(i) razonablemente tienen una capacidad de pago, y (ii) ejecutan sus obligaciones en la jurisdicción territorial del departamento y, por consiguiente, se benefician de la seguridad que proporciona contar con adecuados cuerpos de bomberos destinados a la atención de emergencias”.<sup>16</sup>

#### F. Resumen de escritos recibidos en el término de fijación en lista y concepto del Ministerio público

1. A continuación, se resumen los escritos presentados por entidades oficiales, expertos invitados y ciudadanos en el término de fijación en lista del expediente sub examine, así como del Ministerio Público.

#### Resumen escritos y concepto del procurador

No.

Tipo de intervención

Interviniente

Solicitud

1

Intervención oficial

Federación Nacional de Departamentos

Exequibilidad

2

Dirección Nacional de Bomberos

3

Concepto de experto

Universidad de Nariño

4

Instituto Colombiano de Derecho Tributario

5

Academia Colombiana de Jurisprudencia

6

Universidad Pontificia Bolivariana

Exequibilidad parcial

7

Intervención ciudadana

Alfonso Palacios Torres

Exequibilidad

8

Concepto Ministerio Público

Procuraduría General de la Nación

## I. CONSIDERACIONES

### A. Sobre la competencia

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241, numeral 4, de la Constitución Política, la Corte Constitucional es competente para conocer y decidir definitivamente sobre la demanda de inconstitucionalidad de la referencia, pues el inciso acusado hace parte de una ley de la República, en este caso, de la Ley 1575 de 2012.

### A. Cuestiones previas

1. Antes de entrar en el análisis de constitucionalidad de la disposición normativa demandada, la Sala determinará la aptitud sustantiva de la demanda y resolverá la procedencia o no de la integración de la unidad normativa.

## Aptitud sustantiva de la demanda

1. Si bien los intervinientes no formularon explícitamente reparos sobre la aptitud sustantiva de la demanda, señalaron que el cargo parte de una lectura equivocada de la norma demandada: que esta no prevé el hecho generador del tributo que autoriza crear a los departamentos. Este argumento puede traducirse en un reparo sobre la certeza del cargo, en tanto implica afirmar que la premisa menor sobre la que este se edifica no corresponde al contenido normativo de la disposición cuestionada. Por lo tanto, resulta pertinente analizar la aptitud sustantiva de la demanda.

1. La Sala Plena estima que la demanda cumple con los presupuestos que permiten activar el control de constitucionalidad. A juicio del actor, la norma demandada es contraria a los principios de legalidad y certeza tributaria porque contempla una autorización para que los departamentos creen tres figuras impositivas: estampillas, tasas y sobretasas, pero no determina puntualmente el hecho generador a partir del cual la entidad territorial pueda fijar los demás elementos del tributo, ni determina cuál de estas tres categorías puede establecer en su jurisdicción. El argumento es compresible y sigue un hilo conductor lógico. Por lo tanto, es claro.

1. La jurisprudencia constitucional ha señalado que al verificar si la demanda ciudadana cumple la carga argumentativa necesaria para suscitar un pronunciamiento de fondo, la Corte debe maximizar la garantía democrática que subyace a la acción pública de inconstitucionalidad<sup>17</sup>. La aparente tensión existente entre el carácter público de la acción de inconstitucionalidad y la exigencia de una carga argumentativa mínima a los ciudadanos demandantes se resuelve mediante la prevalencia del principio *pro actione*, en virtud del cual, en caso de duda razonable sobre la procedencia de un recurso de defensa judicial se prefiera su estudio de fondo sobre su improcedencia<sup>18</sup>. En la Sentencia C-272 de 2022 la Corte indicó que, si la interpretación de la disposición contra la cual se dirige la acusación es plausible y razonable, y no obedece únicamente a una posición personal del accionante, en

virtud del principio pro actione deberá estudiar el asunto de fondo.

1. En este caso, la Sala encuentra que, en virtud del principio pro actione, el cargo cumple el requisito de certeza en la medida que, es razonable afirmar que la autorización prevista en la norma demandada es indeterminada al indicar que las estampillas, tasas y sobretasas autorizadas deben recaer sobre “contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras”. Para el demandante, esta descripción es insuficiente para satisfacer los principios de certeza y legalidad, pues es abierta y carece de precisión, y en esta medida no ofrece seguridad al contribuyente sobre el alcance de la autorización.

1. Los argumentos son pertinentes, pues se sustentan en reproches de carácter constitucional. Concretamente, se refieren a la violación del principio de legalidad y certeza tributaria contemplados en el artículo 150-12 y 338 de la Constitución Política. Asimismo, no se basan en ejemplos particulares o interpretaciones personales. Por último, el cargo cumple con el requisito de suficiencia, en tanto genera una duda razonable sobre la constitucionalidad de la norma.

### Integración de la unidad normativa

1. Antes de entrar en el análisis de constitucionalidad de la disposición normativa demandada, la Sala resolverá la procedencia o no de la integración de la unidad normativa. El ciudadano Alfonso Palacios Torres solicitó en su intervención que se incluya en el estudio

de constitucionalidad el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 del 2012, en la medida que, comparte la misma redacción de la norma acusada.

1. El inciso 3 del artículo 6 del Decreto 2067 de 1991 prevé que la Corte podrá señalar las normas que conforman unidad normativa con aquellas otras que declara inconstitucionales. En este sentido, la Corte ha indicado que puede ejercer excepcionalmente el control abstracto sobre una disposición que no ha sido demandada expresamente en la acción pública de inconstitucionalidad para evitar un fallo inocuo o inhibitorio, con lo cual se pretende garantizar los principios de seguridad jurídica y economía procesal, así como la conservación de la uniformidad del ordenamiento.<sup>19</sup>

1. La integración de la unidad normativa es excepcional, de modo que esta figura es procedente bajo una interpretación restrictiva en los siguientes supuestos: 20

a. En los casos en que una disposición jurídica imprescindiblemente debe ser integrada con otra norma para poder ser interpretada y ejecutada, pues su contenido deóntico no es claro o unívoco, o requiere ser complementada con otra para precisar su alcance. Esto, con la finalidad de proteger la integridad del ordenamiento jurídico y evitar un fallo inhibitorio.

a. Cuando la disposición jurídica demandada se encuentre reproducida en otra norma del ordenamiento que no fue acusada. Esto, con el objetivo de alcanzar la coherencia del sistema jurídico y evitar fallos inocuos.

a. En las hipótesis en que la norma impugnada este intrínsecamente relacionada con otra disposición que, prima facie, genera dudas de inconstitucionalidad. En este caso, se deben cumplir dos requisitos “(a) que la disposición demandada tenga estrecha relación con los

preceptos que no fueron cuestionados y que conformarían la unidad normativa; y (b) que las normas no acusadas parezcan inconstitucionales”.<sup>21</sup>

1. La Sala Plena considera que en este caso es procedente la integración de la unidad normativa. El literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 reproduce la norma acusada. A continuación, un comparativo de las disposiciones:

Inciso final del artículo 14

literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012

Fondo Departamental de Bomberos

Recursos por iniciativa de los entes territoriales

b) De los Departamentos

Las asambleas, a iniciativa de los gobernadores, podrán establecer estampillas, tasas o sobretasas a contratos, obras públicas, interventorías, concesiones o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones.

1. El literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 prevé la misma norma del artículo demandado. El inciso final del artículo 14 cuestionado consagra que, los departamentos podrán crear el Fondo Departamental de Bomberos, y también podrán crear estampillas, tasas o sobretasas para financiar sus actividades.

1. Por su parte, el literal b del artículo 37 de la mencionada Ley, nuevamente, autoriza a los departamentos para que bajo su iniciativa establezcan en su jurisdicción los mismos tributos

con la finalidad de aportar recursos para la gestión integral del riesgo contra incendio los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos, es decir, el servicio que prestan los bomberos y se financia con el Fondo Departamental de Bomberos.

1. Aunque el artículo 37 no se refiere a la financiación del Fondo Departamental de Bomberos, autoriza la creación de los mismos tributos territoriales con la misma destinación prevista en el artículo 14 demandada. Por lo demás, la Sala Plena ha indicado que “la jurisprudencia no ha exigido que la disposición legal demandada sea reproducida exacta e integralmente por otra como presupuesto de procedencia de la integración normativa, sino que lo haya sido “en lo relevante” o que exista entre ambas “identidad de materia”, de tal suerte que “las razones de exequibilidad o inexequibilidad s[ea]n igualmente aplicables a ambas disposiciones”.<sup>22</sup>

1. Así, la Corte encuentra que existe una relación inescindible entre las dos disposiciones, ya que generan los mismos efectos legales. En consecuencia, la Corte integrará la unidad normativa de la disposición acusada con el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012.

#### A. El problema jurídico a resolver y la estructura de la decisión

1. En esta ocasión la Corte debe resolver el siguiente problema jurídico: ¿el inciso final del artículo 14 y el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 desconocen los principios de legalidad y certeza en materia tributaria consagrados en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, al autorizar la creación de estampillas, tasas o sobretasas a contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y

extranjeras?

1. Para resolver el problema propuesto, la Sala (i) reiterará la jurisprudencia relativa al principio legalidad y certeza tributaria y (ii) solucionará el caso concreto.

El principio de Legalidad y certeza tributaria. Reiteración jurisprudencial

1. El principio de no taxation without representation es uno de los cimientos de los estados constitucionales. Según este, el poder de imponer tributos debe estar condicionado a la legitimidad de un proceso legislativo democrático y participativo que garantice la sostenibilidad del Estado para el cumplimiento de sus fines y evite abusos contra los ciudadanos.<sup>23</sup> En este sentido, la Constitución Política en los artículos 150-12 y 338 concede al Congreso de la República una competencia amplia, exclusiva y general para definir la política tributaria del país.<sup>24</sup>

1. La Corte Constitucional ha indicado que de los mencionados artículos 150-12 y 338 se desprende el principio de legalidad tributaria, del cual surgen los siguientes elementos: “(i) la necesaria representación popular en el establecimiento de los tributos; (ii) la certeza del tributo, que implica la fijación clara y precisa de todos y cada uno de los elementos del mismo; (iii) la ausencia de soberanía fiscal en cabeza de las entidades territoriales; y (iv) la posibilidad de que las entidades territoriales, con base en su autonomía, regulen aspectos tributarios dentro del marco fijado por la ley”.<sup>25</sup>

1. El principio de certeza tributaria es una manifestación del principio de legalidad, pues exige que el legislador defina con razonable claridad y precisión los elementos esenciales de los tributos, a saber, sujeto activo, sujeto pasivo, tarifa, hecho generador y la base gravable. En esta medida, tiene como finalidad proteger la seguridad jurídica, en la medida que la obligación tributaria solo nace a la vida jurídica si es posible determinar los elementos del gravamen a partir de la norma, lo que permite a los ciudadanos conocer el contenido de sus deberes impositivos. Además, contribuye a la eficiencia del sistema, dado que la claridad de los elementos de las exacciones fiscales facilita el recaudo y previne la evasión fiscal. Ahora bien, la infracción del principio de certeza tributaria que deriva en la inconstitucionalidad de una norma se presenta cuando el diseño de un tributo adolece de una indefinición o ambigüedad insuperable, es decir, cuando no es posible determinar el contenido de los elementos de la obligación fiscal mediante los criterios de la hermenéutica jurídica. En este sentido, la indefinición de los elementos estructurales de los gravámenes es contraria a la Constitución Política. 26

1. El artículo 287 de la Constitución Política prevé que las entidades territoriales tienen derecho a establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones. A su turno, el artículo 300.4 establece que las asambleas departamentales pueden decretar tributos y contribuciones. El artículo 313.4 determina que, a los concejos municipales les corresponde votar de acuerdo con la Constitución y la ley los tributos. La jurisprudencia constitucional ha señalado que, en la determinación de los tributos territoriales confluyen los principios de unidad nacional y de autonomía territorial. Del primero se deriva la necesidad de intervención del legislador en la estructuración del tributo, mientras que el segundo, prohíbe una intromisión excesiva del Congreso en la competencia fiscal de las entidades territoriales.<sup>27</sup>

1. La Sala Plena ha indicado que los principios de unidad nacional y autonomía territorial se equilibran a través de los mandatos de regulación básica y prohibición de regulación excesiva. El primero, -regulación básica- se refiere a que el legislador debe autorizar la creación del tributo territorial y delimitar como mínimo el hecho generador, para que los

entes territoriales puedan ejercer su potestad tributaria y decidir si acogen el gravamen en su territorio y determinar los elementos no previstos en la Ley. Por su parte, el segundo - prohibición de regulación excesiva-determina que el Congreso no debe fijar todos los elementos del tributo territorial, pues no puede vaciar la competencia de los concejos y asambleas porque atentaría contra la autonomía territorial.<sup>28</sup>

1. Así, aplicado a los tributos territoriales, el principio de legalidad exige que el legislador defina al menos el hecho generador en la ley que autoriza la creación de un tributo territorial. El hecho generador es aquella circunstancia, condición o realidad que la ley identifica de manera abstracta como demostrativa de capacidad contributiva. Su ocurrencia da origen a la obligación tributaria en cabeza de los sujetos pasivos.

1. En la Sentencia C-101 de 2022, la Corte Constitucional indicó que el hecho generador “define el perfil específico de un tributo, puesto que, como lo señala la doctrina, y lo ha precisado esta Corporación (Sentencia C-583/96), este concepto hace referencia a la situación de hecho, que es indicadora de una capacidad contributiva, y que la ley establece de manera abstracta como situación susceptible de generar la obligación tributaria, de suerte que si se realiza concretamente ese presupuesto fáctico, entonces nace al mundo jurídico la correspondiente obligación fiscal”<sup>29</sup> . Asimismo, acogió el concepto de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en virtud del cual, el hecho generador es “(...) la descripción legal, hipotética, de un hecho o conjunto de circunstancias a las cuales la ley les asigne la capacidad potencial de dar nacimiento a una obligación frente al Estado, de suerte que es la norma legal la que enuncia en forma abstracta, los hechos cuyo acontecimiento producen efectos jurídicos entre quien los realiza –contribuyente– y el Estado”.<sup>30</sup>

1. Por otro lado, la tipología tributaria es relevante para determinar el alcance del principio de legalidad tributaria. La Constitución Política utiliza las categorías de contribuciones fiscales y parafiscales, impuestos, tasas y contribuciones para referirse a los tributos en los artículos 95.9, 150-12, 179.3, 338, 300.4 y 313.4. La Sala Plena ha indicado que, si bien la

Constitución utiliza el término contribución de manera indistinta, en el ámbito constitucional se admite la existencia de impuestos, tasas y contribuciones así:31

## Tipo de tributo

### Impuesto

(i) Es una prestación unilateral por lo que el contribuyente no recibe ninguna contraprestación por parte del Estado.

(ii) El hecho generador que lo sustenta observa la capacidad económica del contribuyente, como valoración del principio de justicia y equidad, sin que por ello pierda su vocación de carácter general.

(iii) Por su carácter general, el impuesto se cobra a todo ciudadano que realice el hecho generador.

(iv) El pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva.

(v) En cuanto se recaude, conforme al principio de unidad de caja, el Estado puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales, por lo cual la disposición del recurso se hace con base en prioridades distintas a las del contribuyente.

(vi) No guarda una relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el

contribuyente.

## Tasa

(i) El hecho generador se basa en la prestación de un servicio público, o en un beneficio particular al contribuyente, por lo cual es un beneficio individualizable.

(ii) Tiene una naturaleza retributiva, por cuanto las personas que utilizan el servicio público deben pagar por él para compensar el gasto en el que ha incurrido el Estado para prestar dicho servicio.

(iii) Se cobra cuando el contribuyente provoca la prestación del servicio público de naturaleza divisible. El cobro, por regla general, es proporcional a la prestación del servicio, aunque en ciertos casos admite criterios distributivos.

(iv) Tiene destinación específica, en la medida que lo que se recauda se utiliza en el mantenimiento y mejora del servicio público que la origina.

## Contribución Especial

(i) Es la compensación que debe pagar una persona por el beneficio directo que obtuvo como consecuencia de un servicio u obra realizado por una entidad pública.

(ii) La contribución manifiesta externalidades, al generar un beneficio directo en bienes o actividades económicas del contribuyente.

(iii) Se cobra para evitar un indebido aprovechamiento de externalidades positivas patrimoniales, que se traducen en el beneficio o incremento del valor o de los bienes del

sujeto pasivo, o en un beneficio potencial.

### Contribución Parafiscal

El hecho generador son los pagos que deben realizar los usuarios de algunos organismos públicos, mixtos o privados, para asegurar el financiamiento de dichas entidades de manera autónoma. En este mismo sentido, se pueden extraer tres rasgos definitorios:

(ii) Recae sobre un grupo específico de la sociedad.

(iii) Presenta una destinación sectorial, que asegura que los recursos recaudados se reviertan en el sector de donde provienen.

1. Como ya se anticipó, la clasificación de los tributos afecta la dimensión específica del principio de legalidad, pues la Constitución Política prevé reglas en relación con cada tipo de gravamen. Así, en el caso de los impuestos, los elementos deben estar fijados en la Ley, las ordenanzas o los acuerdos. Por el contrario, respecto de las tasas y contribuciones, las autoridades administrativas pueden ser autorizadas para determinar la tarifa, desde que el órgano de representación popular fije el sistema y método para determinar los costos, beneficios y la forma de hacer el reparto. Por lo tanto, el límite del recaudo es la recuperación del costo del servicio prestado o la participación en el beneficio. 32

1. En suma, en virtud del principio de legalidad tributaria, le corresponde al legislador fijar los elementos de los tributos a través de una ley. Esto lo debe hacer con razonable claridad y precisión, pues una indefinición o ambigüedad insuperable vulnera el principio de certeza que, a su turno, vicia de inconstitucionalidad el gravamen. El principio de legalidad tiene una dimensión específica en los tributos territoriales, en la medida que la ley debe autorizar su

creación y fijar como mínimo el hecho generador, sin determinar todos los aspectos del gravamen para no vaciar la competencia de la entidad territorial. Asimismo, dependiendo de la tipología tributaria, el principio de legalidad asume niveles diferenciados. En los impuestos, todos los elementos los debe definir un órgano de representación popular, mientras que en las tasas y contribuciones, es posible autorizar a una autoridad administrativa para la fijación de la tarifa.

## A. El análisis y solución del caso concreto

### Contexto de las disposiciones analizadas

1. La Ley 1575 de 2012 regula los lineamientos que rigen el funcionamiento y organización de los bomberos en Colombia.<sup>33</sup> Así, establece que el servicio que estos prestan se enmarca en la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos (en adelante “gestión del riesgo”). En el curso del debate congresarial se indicó:

“El presente proyecto trae como aspectos relevantes, la identificación real y jurídica de lo que hoy se denomina ‘gestión integral del riesgo contra incendio y demás calamidades conexas naturales y antrópicas’, la eliminación del concepto que hasta la fecha y por cuenta de la Ley 322 de 1996, se tiene de que las organizaciones destinadas a la prevención y atención de incendios en el país se denominan “sistema nacional de bomberos”, dándole paso a una nueva identidad de este importante organismo de socorro a nivel nacional, con mayor propiedad, autonomía e institucionalidad y que en adelante y a partir de la vigencia de la presente ley se denominarán ‘Bomberos de Colombia’, entendido este como una sola organización, con jerarquía, y sometido a los controles, vigilancia y desarrollos de la

1. Esta ley establece que la “gestión del riesgo” es un servicio público esencial que el Estado debe prestar a través de bomberos oficiales, voluntarios y aeronáuticos.<sup>35</sup> Asimismo, que su prestación es responsabilidad compartida entre los habitantes del país, los municipios, los departamentos y la Nación. Estos niveles interactúan bajo los principios de subsidiariedad, coordinación y concurrencia. En este sentido, la Nación fija las directrices generales y cofinancia la actividad bomberil a través de la Dirección Nacional de Bomberos. Por su parte, los departamentos ejercen funciones de coordinación y complementariedad en términos de intermediación y financiación de la acción de los municipios, los cuales prestan de manera directa el servicio de “gestión del riesgo”.

1. Debido a la falta de recursos económicos y de equipamiento, los cuerpos de bomberos no podían prestar un servicio satisfactorio. En consecuencia, la Ley 1575 de 2012 estructuró un sistema de financiación de la “gestión del riesgo” que no dependiera exclusivamente de los municipios, para lo cual, creó los Fondos Nacionales y Departamentales de Bomberos con la intención de proveer, robustecer y focalizar ingresos a este fin. En el trámite legislativo, en el segundo debate de la plenaria del Senado de la República, el congresista Carlos Augusto Rojas afirmó lo siguiente:

“La obligación primaria, primigenia de la primera respuesta de los bomberos le corresponde a los municipios y justamente los municipios por cuenta de la Ley 322 hasta el momento del 96 a la fecha no ha funcionado, porque se le deja a iniciativa de los alcaldes, que podrán establecer, ningún alcalde va a establecer como hasta ahora lo han hecho, no la actividad bomberil y lo que procuramos es, que tengan a través de esta ley una herramienta, un instrumento jurídico para que a los alcaldes le sea imperativo establecer las tasas y las sobretasas para financiar la actividad bomberil-

“El Gobierno Nacional ha colocado todo tipo de objeciones al tema de la financiación, luego le corresponde a los municipios, a los departamentos bajo el concepto de la complementariedad y la subsidiariedad que habla la Constitución Nacional hacer una sola

1. Así pues, el artículo 14 de la Ley 1575 de 2012 habilita a los departamentos para que creen un Fondo Departamental de Bomberos administrado por el presidente de la Junta Departamental de Bomberos o la Secretaría de Gobierno. El Fondo es una cuenta especial, con independencia patrimonial y administrativa, destinado a financiar la actividad de la delegación departamental de bomberos y el fortalecimiento de las instituciones bomberiles.

1. Bajo estos términos, como forma de alimentar este fondo, el inciso final de esta norma autoriza a los departamentos para que creen estampillas, tasas o sobretasas “a contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras”.

1. Por su parte, el artículo 37 prevé que las entidades territoriales podrán aportar recursos para la “gestión del riesgo”, para lo cual el inciso b autoriza a las asambleas departamentales, a iniciativa de los gobernadores, a establecer estampillas, tasas o sobretasas a “contratos, obras públicas, interventorías, concesiones o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones”. Así, este precepto faculta a la entidad territorial para que, dentro de su autonomía, decida si quiere aportar recursos adicionales para fortalecer la actividad bomberil. Estos recursos bien pueden ser asignados en el presupuesto a la dependencia responsable de la gestión de esta actividad, o bien al Fondo Departamental de Bomberos cuando este haya sido creado por la Asamblea departamental.

Solución del cargo único por la presunta vulneración de los principios de legalidad y certeza tributaria en razón a la autorización genérica de un tributo territorial y la falta de determinación del hecho generador

1. La autorización para el establecimiento de estos tributos es el objeto de este proceso de constitucionalidad. Corresponde a la Corte determinar si la definición del hecho generador contenida en las disposiciones analizadas satisface o no las condiciones mínimas de claridad y precisión que exige el artículo 338 de la Constitución Política para la autorización de creación de impuestos territoriales.

1. La Sala Plena de la Corte Constitucional considera que, primero el inciso final del artículo 14 y el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 no vulneran los principios de legalidad y certeza tributaria consagrados en los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política, en cuanto definen con claridad y precisión el hecho generador de un impuesto territorial con destinación específica, bajo la modalidad de estampilla, que se puede imponer sobre los contratos, obras públicas, interventorías o concesiones que sean de competencia del orden departamental. Segundo, no ocurre lo mismo cuando se incluyen dentro del hecho generador de este impuesto los “demás” contratos, ni cuando se autoriza la creación de tasas y sobretasas. En estos eventos las disposiciones analizadas vulneran los principios de legalidad y certeza del tributo por cuanto, a) la expresión “o demás” carece de la precisión necesaria para cumplir el mínimo de intensidad normativa que exige la Constitución cuando la ley define el hecho generador de un tributo territorial; y, b) las normas analizadas autorizan a los departamentos la creación de tasas o sobretasas pero no definen de ninguna manera el hecho generador de estas.

1. Primero, para la Sala es claro que el tributo departamental cuya creación se autoriza mediante las disposiciones analizadas es un impuesto territorial. En efecto, a) la calificación de territorial se debe a que sólo los departamentos pueden adoptarlos en su territorio y determinar los elementos que el legislador no fijó, verbi gratia tarifa, base gravable, entre otros. b) Es una prestación unilateral porque los sujetos objeto de imposición no reciben una contraprestación directa e inmediata como correlato del pago del tributo, por el contrario, este gravamen financia la actividad bomberil que beneficia a todos los habitantes del departamento sean o no sujetos pasivos de la obligación tributaria. c) El hecho generador

responde a la capacidad contributiva del contribuyente, por cuanto se relaciona con la celebración de contratos, obras públicas e interventorías que sean de competencia del orden departamental. En este sentido, no es opcional porque se causa respecto de todos aquellos que realicen este tipo de actividades. Dicho de otro modo, el contribuyente no puede arbitrar el pago del gravamen, pues este es obligatorio. Cuarto, la gestión de los recursos no contempla intereses y prioridades de los sujetos pasivos, como quiera que la finalidad perseguida con la autorización, creación y el recaudo de este impuesto es financiar la “gestión del riesgo”.

1. Esta caracterización es consistente con la autorización para la creación de una estampilla. En efecto, la Corte Constitucional ha caracterizado como impuestos, estampillas con destinación específica cuyo hecho generador es similar al sub examine. Al respecto, en la Sentencia C-221 de 2019, la Sala Plena estudió la estampilla Pro Universidad Nacional de Colombia prevista en la Ley 1697 de 2013, cuyo hecho generador se encuentra constituido por todo contrato de obra que suscriban las entidades del orden nacional, definidas por el artículo 2° de la Ley 80 de 1993, en cualquier lugar del territorio en donde se ejecute la obra, sus adiciones en dinero y en cualquiera que sea la modalidad de pago del precio del contrato. En ese caso, la Corte concluyó que la estampilla es una imposición obligatoria, definitiva y general que no tiene relación con la prestación de un servicio público, ni está dirigido a un grupo social, profesional o económico. Por lo tanto, su naturaleza jurídica coincide con la de un impuesto.

1. En un caso similar, en la Sentencia C-315 de 2022 la Sala Plena analizó la tasa pro deporte y recreación regulada en la Ley 2023 de 2020, cuyo hecho generador corresponde a la suscripción de contratos y convenios que realicen la Administración Central del Departamento, Municipio o Distrito, sus Establecimientos Públicos, las Empresas Industriales y Comerciales, y Sociales del Estado del Departamento, Municipio o Distrito, las Sociedades de Economía Mixta donde la Entidad Territorial posea capital social o accionario superior al 50% y las entidades descentralizadas indirectas con personas naturales o jurídicas. En esa oportunidad, la Corte indicó que la naturaleza del tributo corresponde a un impuesto, en la

medida que es una prestación unilateral, general, obligatoria, cuyo hecho generador responde a la capacidad contributiva y su recaudo no genera beneficio para los contribuyentes.

1. Definido como está que el tributo sub examine es un impuesto territorial, para la Sala es claro que la autorización para su creación cumple con las condiciones de validez que imponen los principios de legalidad y certeza tributaria. En primer término, se cumple con los mandatos de regulación básica y prohibición de regulación excesiva, pues el legislador a través de la Ley 1575 de 2012 creó el tributo y determinó su hecho generador. Esto es así, por un lado, porque las normas expresamente determinan que los departamentos podrán establecer el gravamen en su jurisdicción. Por el otro, porque el inciso final del artículo 14 y el literal b del artículo 37 describen con claridad y precisión un supuesto de hecho abstracto que da cuenta de la capacidad contributiva de un sujeto, y que en caso de realizarse da lugar al nacimiento de una obligación tributaria. Concretamente esta situación fáctica en el caso sub examine es la suscripción de contratos, obras públicas, interventorías, y concesiones que sean de competencia del orden departamental. En consecuencia, para esta Corte no es de recibo el argumento del demandante de que el gravamen es indeterminado y genérico, pues como se dejó de presente, las disposiciones acusadas detallan la situación que, al ejecutarse, da origen al tributo creado.

1. Asimismo, las normas acusadas respetan el mandato de prohibición de regulación excesiva, habida cuenta que los departamentos pueden decidir incorporar o no bajo su autonomía, el tributo en su territorio. La competencia asignada a la entidad territorial para gestionar sus tributos no fue vaciada por el Congreso, pues las asambleas departamentales cuentan con espacio para determinar todos los elementos estructurales del impuesto salvo el hecho generador que fue fijado por el Legislador. Así, los departamentos podrán determinar los sujetos pasivos, tarifa, base gravable y otros aspectos de la obligación tributaria, como exenciones o exclusiones, formas de recaudo, entre otros.

1. Por lo demás, la Sala encuentra que, contrario a lo alegado por el demandante, la Sentencia C-101 de 2022 no es un precedente aplicable a este caso. Tal y como lo afirman los intervinientes, en esa ocasión la Corte estudió una norma que autorizaba la creación de un tributo departamental sin definir un hecho generador. El artículo 8 de la Ley 1421 de 2010, norma demandada en ese caso, sólo preveía una autorización a los departamentos y municipios para imponer tasas o sobretasas especiales destinadas a financiar los fondos-cuenta territoriales de seguridad, pero no determinaba el hecho generador del tributo. En efecto, la disposición acusada consagraba expresamente lo siguiente “Los departamentos y municipios podrán imponer tasas o sobretasas especiales destinadas a financiar los fondos-cuenta territoriales de seguridad para fomentar la seguridad ciudadana”. La Sala Plena declaró la inexequibilidad de esa disposición, pues encontró que no se había respetado el esquema de competencia concurrente entre el Congreso y los órganos de representación popular de las entidades territoriales, lo que derivó en la vulneración de los principios de legalidad y certeza tributaria. En contraste, en esta ocasión, la norma demandada consagra expresamente el hecho generador del gravamen que autoriza adoptar a los departamentos en su territorio.

1. Segundo, la Sala Plena encuentra que, en contraste, la inclusión dentro del hecho generador de este impuesto de los “o demás” contratos, y la autorización para la creación de tasas y sobretasas sí contravienen los principios de legalidad y certeza del tributo. Esto es así por cuanto:

a) la expresión “o demás” carece de la precisión necesaria para cumplir el mínimo de intensidad normativa que exige la Constitución cuando la ley define el hecho generador de un tributo territorial. La expresión “o demás” es tan abierta e indeterminada que podría dar lugar a incluir dentro del hecho generador del tributo regulado cualquier actividad, acción, acto, hipótesis o supuesto que corresponda a la competencia del departamento, de modo que no es posible determinar con claridad y certeza los límites a los que se circunscribe.

b) Las normas analizadas autorizan a los departamentos la creación de tasas o sobretasas, pero no definen de ninguna manera el hecho generador de estas. Tal como se explicó en la sección precedente, según lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Política las tasas retribuyen los costos de los servicios que se prestan a los contribuyentes, por lo que su hecho generador corresponde a la prestación de un servicio público. Dicho de otro modo, la obligación se causa cuando el sujeto pasivo accede al servicio público, y los recursos recaudados se destinan a recuperar los costos de la prestación del servicio. El cobro, por regla general, es proporcional a la prestación del servicio, aunque en ciertos casos admite criterios distributivos. De modo que cuando el legislador autoriza a una entidad territorial la creación de una tasa, al determinar el hecho generador le corresponde identificar el servicio cuya prestación se retribuye con el pago de la tasa autorizada.

1. En este caso, las disposiciones analizadas no indican de ninguna manera qué servicio público sería retribuido con la tasa cuya creación se autoriza. De hecho, el artículo 29 de la Ley 1575 de 2012 prohíbe expresamente que los cuerpos de bomberos cobren suma alguna a la ciudadanía o exijan compensación de cualquier naturaleza como contraprestación por los servicios de emergencia. De modo que no podría asumirse que las tasas cuya creación se autorizan tienen como hecho generador la “gestión del riesgo” de la que se encargan los cuerpos de bomberos. Esta ausencia de determinación del hecho generador de una tasa es suficiente para concluir que la expresión “tasas” prevista en las disposiciones analizadas desconoce los principios de legalidad y certeza de los tributos que se derivan del artículo 338 de la Constitución Política.

1. Ahora bien, podría afirmarse que la carencia descrita no debería afectar el análisis de validez de las normas enjuiciadas pues la jurisprudencia ha precisado que el estudio de constitucionalidad debe recaer sobre el contenido material de las disposiciones, con independencia del nombre o la clasificación que le asignó la ley.<sup>37</sup> Por lo tanto, aunque el legislador hubiera nombrado como tasa el impuesto territorial cuya creación se autoriza, la falta de coincidencia entre el hecho generador y la tipología tributaria asignada no es suficiente para declarar su inexecutable. Sin embargo, en tratándose de las autorizaciones

legales para la adopción de un tributo territorial la denominación legal cobra especial relevancia en cuanto contribuye a delimitar el alcance de la competencia que tienen las asambleas y concejos para la determinación de los demás elementos del tributo. Así, cuando la ley crea un tributo del orden nacional y por lo mismo define todos sus elementos esenciales, el nombre que se le asigne es irrelevante para su análisis de validez por cuanto es la ley la que define por completo el contenido material del tributo. En contraste, cuando la ley autoriza de forma genérica la adopción de un nuevo tributo, el alcance de la autorización que ejercerán las Asambleas y Concejos depende de los elementos mínimos que fije el legislador, si este autoriza la creación de una tasa le corresponde definir como mínimo el servicio que esta tasa retribuye.

1. En este caso la Sala encuentra que las disposiciones acusadas autorizan la creación de un impuesto denominado estampilla, unas tasas, y unas sobretasas, pero solo define el hecho generador del primero. De modo que, tal como fueron aprobados los textos de las normas analizadas, los departamentos están autorizados para crear estampillas, es decir, impuestos sobre los contratos ya referidos, y tasas sobre cualquier tipo de servicios sin que se determine de ninguna manera cuáles servicios resultarían gravados y cuál es su relación con la prestación del servicio de “gestión del riesgo” que se financiaría con este recaudo.

1. Asumir que la incorporación de la expresión “tasas” en las disposiciones analizadas es irrelevante para el análisis de constitucionalidad implicaría entender que la autorización para su creación no tiene efecto útil. Sin embargo, lo cierto es que las normas sub examine autorizan a los departamentos para crear tasas, y en cumplimiento de estas las Asambleas departamentales podrían de buena fe adoptar en su jurisdicción un tributo de esta naturaleza con base en esa autorización, pese a que la ley no hubiera identificado el hecho generador de las mismas.

1. Lo mismo ocurre con la expresión “sobretasas”. En primer término, es importante aclarar que las sobretasas no son un tributo, pues en estricto sentido corresponden a una tarifa

adicional que se cobra sobre un tributo existente, por regla general un impuesto. De modo que su determinación en sujeción a los principios de legalidad y certeza implica identificar el gravamen existente al cual se aplicará una tarifa adicional. Así, cuando el Legislador autoriza a una entidad territorial la adopción de una sobretasa, le corresponde identificar, aunque sea en términos mínimos, el tributo o tipo de tributo al cual se aplicará la tarifa adicional. De hecho, el párrafo del artículo 37 analizado ratifica la autorización legal para el cobro de sobretasas o recargos sobre otros impuestos que hayan sido otorgados para financiar la actividad bomberil por los concejos municipales en el pasado. Esto demuestra que la autorización para la creación de sobretasas no es una afirmación inocua o irrelevante que pueda ser obviada en el análisis constitucional. Todo lo contrario, implica la autorización para el aumento de gravámenes existentes con el fin de financiar la actividad bomberil. De modo que su validez debe ser analizada con el rigor que corresponde para verificar si satisface o no la intensidad normativa mínima que exigen los principios de legalidad y certeza de los tributos.

1. En este caso, las disposiciones analizadas no permiten establecer cuál podría ser el impuesto, tasa o contribución al que se añadirían las sobretasas cuya creación se autoriza. Esto es suficiente para tener por incumplido el estándar mínimo de certeza que exige el artículo 338 de la Constitución Política para la validez de los tributos.

1. En consecuencia, la Corte declarará la exequibilidad de inciso final del artículo 14 y el literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012, salvo por las expresiones “o demás” “tasas” “o sobretasas” allí contenidas, que serán declaradas inexecutable.

#### Efectos de la sentencia

1. El artículo 241 de la Constitución Política prevé que es función de la Corte Constitucional proteger la integridad y supremacía de la Constitución. En el ejercicio de esa función, además de declarar la inexecutable o no de una norma, la Corte puede modular los efectos

temporales de sus fallos en materia de control abstracto y determinar el momento a partir del cual se entienden retiradas del sistema jurídico las normas contrarias a la Constitución Política<sup>38</sup>.

1. El artículo 45 de la Ley 270 de 1996, estatutaria de la administración de justicia dispone que “las sentencias que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a su control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política, tienen efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario”. Al respecto, la Sala plena ha indicado que por regla general la declaratoria de inexecuibilidad tiene efectos hacia el futuro en concordancia con el principio democrático y la subsecuente presunción de constitucionalidad de las normas, así como los principios de buena fe y seguridad jurídica. Sin embargo, excepcionalmente, se puede diferir la aplicación de la parte resolutive del fallo o retrotraer sus efectos, cuando existen razones de orden constitucional que lo sustenten.<sup>39</sup>

1. Así, cuando la exclusión inmediata del ordenamiento de la norma inexecutable genera un menoscabo o detrimento de los valores, principios y reglas de la Constitución Política, la Corte Constitucional puede diferir o declarar efectos retroactivos de un fallo.<sup>40</sup> Para determinar la procedencia de la modulación de los efectos de una sentencia se debe: primero, analizar el impacto que podría ocasionar un eventual vacío normativo. La Sala Plena ha indicado que son particularmente graves aquellos casos en los que la declaratoria de inexecuibilidad genera un impacto nocivo a la economía, la reviviscencia de normas que podrían ser inconstitucionales, la falta de regulación de aspectos esenciales de un derecho fundamental, la afectación o alteración del funcionamiento de los sistemas o esquemas de atención en la educación o a la salud.<sup>41</sup> Segundo, valorar las implicaciones de escoger entre una orden diferida o retroactiva, en la medida que, en la primera hipótesis se mantiene la vigencia de una disposición contraria al ordenamiento superior, y en el segundo, se afecta la presunción de buena fe y la presunción de validez del sistema jurídico. Tercero, hacer un cotejo entre la primera y segunda opción, de tal manera que, cuando la primera de estas alternativas decisionales implica un perjuicio sustancialmente superior, en términos constitucionales, que el que envuelve la segunda de ellas, la Corte puede variar la regla

general sobre los efectos inmediatos hacia el futuro de la declaratoria de inexequibilidad.

1. En el presente caso, la Corte Constitucional concluyó que las expresiones “o demás”, “tasas” y “o sobretasas” son contrarias a la Constitución Política porque vulneran los principios de legalidad y certeza tributaria. No obstante, la Sala Plena considera que su exclusión del ordenamiento jurídico con efectos inmediatos podría impactar negativamente otros bienes constitucionalmente relevantes. En efecto, los ingresos que podrían proceder de las expresiones demandadas tienen destinación específica según lo prevén los artículos 14 y 37 sub examine, que señalan expresamente que el recaudo de estos tributos se debe dirigir a sufragar el servicio público esencial de la actividad bomberil. Por lo tanto, la expulsión inmediata de los preceptos conllevaría a una afectación del deber de protección de la vida e integridad de las personas que el artículo 2 de la Constitución Política asigna a las autoridades estatales, en la medida que se desfinanciaría a los cuerpos de bomberos.

1. Las intervenciones recibidas en este proceso dan cuenta de que la declaratoria de inexequibilidad con efectos inmediatos incidiría en la financiación de la función bomberil en departamentos como Boyacá y Cauca. De acuerdo con la información reportada por la Federación Nacional de Departamentos, al corte diciembre de 2022 los dos departamentos referidos recaudaron la suma de \$1.122 millones de pesos por la sobretasa bomberil que nutre a sus Fondos Departamentales de Bomberos. La suspensión intempestiva de esa fuente de financiación podría afectar las obligaciones y planes que los cuerpos de bomberos hayan determinado necesarios para prestar un servicio eficiente de la “gestión del riesgo”.

1. Así las cosas, la Sala Plena encuentra que en el caso sub examine la solución que mejor armoniza los intereses constitucionales en tensión y salvaguarda la integridad de la Constitución Política es el diferimiento de los efectos de esta decisión por dos legislaturas. Durante este periodo los departamentos podrán seguir recaudando el tributo y garantizar la financiación de la “Gestión del riesgo”, mientras se adaptan a los términos de esta sentencia, y el Legislador decide si dentro de su libertad de configuración suple el vacío normativo

resultado de la declaratoria de inexequibilidad. Dado que para la fecha de adopción de esta decisión está por culminar el primer periodo de sesiones ordinarias de la presente legislatura, dos legislaturas resultan un término prudencial para que se elabore el proyecto y se lleve a cabo su discusión y aprobación, si así lo estimara pertinente el Congreso de la República.<sup>42</sup>

1. En consecuencia, la Corte Constitucional declarará la inexequibilidad con efectos diferidos por dos legislaturas de los preceptos demandados.

#### A. Síntesis de la decisión

1. La Sala Plena estudió una demanda de inconstitucionalidad en contra del inciso final del artículo 14 de la Ley 1575 de 2012, en la que se alegó la vulneración de los artículos 150-12 y 338 de la Constitución Política. La Sala Plena, a solicitud de un ciudadano, integró la unidad normativa con el literal b del artículo 37 de la misma ley al encontrar que esta y la disposición demandada comparten redacción, contexto, alcance y efecto.

1. La Corte Constitucional reiteró la jurisprudencia sobre el principio de legalidad y certeza tributaria y se refirió a la concurrencia de la competencia de la Nación y las Entidades Territoriales a la hora de determinar los gravámenes en el ordenamiento. Asimismo, se pronunció sobre la clasificación de la tipología de los tributos y su incidencia en los mencionados principios.

1. Al abordar el caso en concreto, la sala delimitó el alcance y contenido de las disposiciones estudiadas y analizó el contenido material del tributo. En este sentido, determinó que se trataba de un impuesto bajo la modalidad de estampilla y concluyó que este respeta los

principios de legalidad y certeza tributaria previstos en el artículo 338 de la Constitución Política. En primera medida, porque se cumple con los mandatos de regulación básica y de prohibición de regulación excesiva de los tributos territoriales. En segundo término, porque las disposiciones definen el hecho generador que causa el impuesto. Sin embargo, estimó que la inclusión dentro del hecho generador de este impuesto de los “o demás” contratos, y la autorización para la creación de tasas y sobretasas sí contravienen los principios de legalidad y certeza del tributo, por cuanto: a) la expresión “o demás” carece de la precisión necesaria para cumplir el mínimo de intensidad normativa que exige la Constitución cuando la ley define el hecho generador de un tributo territorial, y b) las normas analizadas autorizan a los departamentos la creación de tasas o sobretasas, pero no definen de ninguna manera el hecho generador de estas.

1. Dado que la declaratoria de inexecutable inmediate de los preceptos demandados puede afectar intensamente fines y principios esenciales del Estado, en particular, el deber de protección de la vida e integridad de las personas, en tanto las entidades territoriales dejarían de obtener recursos para financiar la actividad bomberil; la Corte Constitucional decidió diferir los efectos de la decisión de inexecutable. Lo anterior, a fin de que el Congreso de la República dentro de la libertad de configuración que le es propia, decida si expide la Ley que llene el vacío legislativo que dejaría la declaratoria de inexecutable parcial.

## I. DECISIÓN

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

RESUELVE

Primero- Declarar la EXEQUIBILIDAD del artículo 14 de la Ley 1575 de 2012, salvo por las expresiones “o demás” “tasas” “o sobretasas” allí contenidas, que son declaradas inexecutable, por las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

Segundo- Declarar la EXEQUIBILIDAD del literal b del artículo 37 de la Ley 1575 de 2012 salvo por las expresiones “o demás” “tasas” “o sobretasas” allí contenidas, que son declaradas inexecutable, por las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

Tercero- Los efectos de esta decisión SE DIFIEREN por el término de dos legislaturas, contadas a partir de la fecha de adopción de la presente sentencia, con el fin de que el Congreso, dentro de la libertad de configuración que le es propia, decida si expide la Ley que llene el vacío legislativo que dejaría la declaratoria de inexecutable parcial adoptada en los numerales anteriores.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

José Fernando Reyes Cuartas

Presidente (e)

DIANA FAJARDO RIVERA

Presidenta

Ausente con excusa

NATALIA ÁNGEL CABO

Magistrada

Magistrado

Con Salvamento de voto

JORGE ENRIQUE IBÁÑEZ NAJAR

Magistrado

ALEJANDRO LINARES CANTILLO

Magistrado

ANTONIO JOSÉ LIZARAZO OCAMPO

Magistrado

Con aclaración de voto

PAOLA ANDREA MENESES MOSQUERA

Magistrada

CRISTINA PARDO SCHLESINGER

Magistrada

Con impedimento aceptado

Secretaria General

SALVAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

A LA SENTENCIA C-502/23

Referencia: Expediente D-15295

Demanda de inconstitucionalidad contra el inciso final de los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012, “Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia”.

Magistrado ponente: Jorge Enrique Ibáñez Najar

1. Con el acostumbrado respeto por las decisiones de la Corte Constitucional, a continuación, expongo las razones que me motivaron a salvar el voto respecto de la Sentencia C-502 de 2023. En esa providencia, la Sala Plena declaró inexecutable las expresiones “o demás”, “tasas” y “o sobretasas” contenidas en los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012, por el desconocimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria.

1. Contrario a la posición mayoritaria, considero que las disposiciones examinadas debieron declararse executable. A mi juicio, los apartes señalados no desconocen los principios mencionados, por cuanto: (i) la expresión “o demás” es determinable a partir de la lectura sistemática de la norma, por lo que es posible definir los elementos básicos del tributo; y (ii) el legislador sí estableció el hecho generador de los tributos que denominó tasas y sobretasas. Por tal razón, no era necesaria una definición particular y específica de todos los elementos de estos tributos, pues su desarrollo correspondía a la competencia de las entidades territoriales. Seguidamente, expondré los motivos que fundan mi postura.

1. La expresión “o demás” prevista en los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012 no desconocía los principios de legalidad y certeza tributaria. Los artículos mencionados establecen fuentes de financiación para la gestión del riesgo y los fondos departamentales de bomberos. En ese contexto, el artículo 14 autorizaba a los departamentos para crear estampillas, tasas o sobretasas “a contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental”. A su turno el artículo 37 autorizaba a las asambleas departamentales, por iniciativa de los gobernadores, a establecer estampillas, tasas o sobretasas respecto de “contratos, obras públicas, interventorías, concesiones o demás que sean de competencia del orden departamental”.

1. La Sentencia C-019 de 2022 indicó que la certeza tributaria es una faceta del principio de legalidad que impone a las corporaciones públicas de representación popular la obligación de definir con razonable “claridad y precisión los elementos esenciales del impuesto, la tasa o la contribución”, en concreto, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el hecho generador, la base gravable y la tarifa<sup>43</sup>. En tales términos, la jurisprudencia ha reiterado que si la norma que pretende establecer una obligación tributaria no define estos elementos o estos “no son determinables a partir de ella”, se incumplen dichos postulados<sup>44</sup>.

1. Sobre la exigencia derivada del principio de legalidad, la Sentencia C-315 de 2022 señaló que los tributos nacionales y territoriales tienen diferentes niveles de aquella<sup>47</sup>. Por un lado, explicó que el legislador debe definir los elementos esenciales de los tributos nacionales de forma clara e inequívoca. Por otro, observó que esta exigencia se atenúa en los tributos territoriales, pues la ley solo debe establecer los aspectos básicos de estos gravámenes, para que las asambleas y concejos los concreten. En esa oportunidad, la Sala Plena reiteró la línea seguida desde la Sentencia C-035 de 2009, según la cual de conformidad con el artículo 338 de la Constitución, los elementos de la obligación tributaria deben ser determinados por las asambleas y los concejos. Sin embargo, la Corte advirtió que para que la competencia de las asambleas y concejos se active es necesario que el legislador como mínimo: (i) autorice la creación del tributo y (ii) delimite el hecho generador.

1. La Sala realizó consideraciones similares en la Sentencia C-363 de 2023, en la que afirmó que cuando la ley autoriza la creación de tributos territoriales, no puede fijar todos sus elementos estructurales, porque invade la autonomía de las entidades territoriales. Por lo anterior, existe una competencia concurrente de las asambleas departamentales o de los concejos municipales en relación con la definición de los elementos del tributo<sup>48</sup>.

1. La Sentencia C-502 de 2023 estimó que la expresión “o demás” vulneraba los principios de legalidad y certeza del tributo, por cuanto carecía de la precisión necesaria para cumplir “el mínimo de intensidad normativa que exige la Constitución cuando la ley define el hecho generador de un tributo territorial”. Para la Sala, la expresión es abierta e indeterminada y podría dar lugar a incluir dentro del hecho generador del tributo regulado cualquier “actividad, acción, acto, hipótesis o supuesto” que corresponda a la competencia del departamento, de modo que no era posible determinar con claridad y certeza los límites a los que se circunscribe. Me aparto de la decisión mayoritaria porque considero que la redacción de las normas examinadas permitía determinar el alcance de la expresión “o demás” y, con ello, establecer con claridad los hechos que generarían la causación del tributo.

1. En ambas disposiciones, la expresión “o demás” está ligada a la palabra “contratos”, y se refiere a aquellos “que sean de competencia del orden departamental”. Como se indicó previamente (§ 1), el inciso 3° del artículo 14 preveía que las estampillas, tasas y sobretasas se podían imponer a contratos<sup>49</sup> del orden territorial, entre los cuales menciona (i) los contratos de obra y (ii) los contratos de interventoría. A partir de una redacción similar, el inciso 3° del artículo 17 incluye la concesión entre los contratos que pueden causar el tributo. Más allá de esa diferencia, es claro que ambas normas indicaban algunos contratos que pueden definir el hecho generador del tributo, pero su redacción original no limitaba tal definición exclusivamente a las modalidades contractuales expresamente mencionadas. En efecto, a través de la inclusión de la expresión “o demás”, los artículos 14 y 37 permitían una comprensión ampliada de la palabra “contratos” como hecho generador, que en todo caso estaba restringida a aquellos que fueran de competencia del orden departamental.

1. A mi juicio, a pesar de que la norma utilizó una categoría indeterminada, aquella era determinable en términos del ámbito territorial (aquellos de competencia del orden departamental) y en el material (contratos estatales departamentales). En este sentido, a pesar de que los artículos 14 y 37 enumeran algunos de los contratos que constituyen el hecho generador (obras públicas, interventorías, concesión), se trata de un listado de carácter enunciativo y no taxativo, que debía interpretarse de forma armónica con la

expresión “o demás”.

1. Así las cosas, la expresión “o demás” debía entenderse de forma conjunta con el resto de las normas en las que estaba incluida, en el sentido de que el hecho generador de los tributos cuya creación se habilitaba podía ser cualquier contrato de competencia del orden departamental, entre los que se encuentran los de obras públicas e interventoría, pero sin limitarse a ellos. Tal lectura no representa una indeterminación o ambigüedad insuperable, por cuanto se establece el tipo de negocio jurídico y su ámbito territorial, elementos que estimo suficientes para resolver la presunta ambigüedad. En virtud de este criterio, correspondía a los departamentos, a través de su órgano de representación, precisar en su autonomía el hecho generador del tributo, a partir del marco general determinado por el legislador (contratos de competencia del orden departamental).

1. Considero que tal interpretación se ajusta a la línea reiterada de la jurisprudencia constitucional, por cuanto atiende al principio de autonomía de las entidades territoriales y a la concurrencia de competencias en relación con los elementos estructurales del tributo. En tal sentido, reitero que la indeterminación en la delimitación del hecho generador no era suficiente para declarar la inexequibilidad de la expresión “o demás” contenida en los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012, pues aquella era superable a partir de las reglas generales de la hermenéutica jurídica<sup>50</sup>.

1. En consecuencia, el vacío normativo planteado por el demandante era solamente aparente, por cuanto la norma acusada sí señalaba claramente los criterios para determinar el hecho generador. No se trataba de una expresión excesivamente amplia, pues no se refería a cualquier acto jurídico o actividad del departamento, sino solamente a los contratos que este celebrase. En estos términos, tampoco comparto la interpretación contenida en el fundamento 77 de la sentencia, según la cual la expresión se referiría a “cualquier actividad, acción, acto, hipótesis o supuesto que corresponda a la competencia del departamento”.

1. La autorización para la creación de tasas o sobretasas sí definía el hecho generador de estos tributos. La Sala Plena consideró que los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012 no definieron de manera alguna el hecho generador de las tasas o sobretasas cuya creación habilitaban. Como sustento de esta conclusión indicó que le correspondía al legislador definir (i) en el caso de las tasas, el servicio cuya prestación se retribuiría con el pago de la tasa autorizada y (ii) en el de las sobretasas, el gravamen existente al cual se aplicaría una tarifa adicional.

1. Me aparto de estas consideraciones, pues considero que más allá de la categoría utilizada por el legislador para denominar el tributo, en el caso concreto, la Corte estaba habilitada para estudiar su contenido material. Así lo ha hecho la Sala Plena en varias ocasiones, en las que ha examinado normas que regulan tributos y cuya denominación legal no coincide con los elementos definidos en la normatividad correspondiente (Sentencias C-269 de 2019, C-484 de 2020, C-504 de 2020 y C-315 de 2022, entre otras).

1. En la Sentencia C-315 de 2022, por ejemplo, esta corporación estudió la constitucionalidad del tributo territorial denominado “tasa pro deporte y recreación”, previsto en el artículo 1° de la Ley 2023 de 2020<sup>51</sup>. En esa oportunidad, la Sala Plena concluyó que, a pesar de su denominación, el tributo no reunía las características para considerarse como una tasa, ni como una tasa parafiscal, una contribución especial o una contribución parafiscal. Lo anterior, por cuanto la descripción del hecho generador no se basaba en la prestación de un servicio público ni en un beneficio individualizable para el contribuyente. Además, porque ninguno de los artículos demandados en esa oportunidad daba cuenta de una naturaleza retributiva<sup>52</sup>.

1. Por estas razones, la Corte consideró que en ese caso la norma establecía un impuesto territorial, pues reunía los rasgos distintivos de esa clase de tributo<sup>53</sup>. Definido lo anterior, la

Sala concluyó que

“si la norma acusada reguló un impuesto territorial y no una tasa, no es exigible que el hecho generador esté relacionado con la prestación de un servicio por parte del Estado a favor del sujeto pasivo. Por lo tanto, la Sala encuentra que el hecho generador fue claramente definido por el legislador por lo que se declarará la exequibilidad del artículo 4 de la Ley 2023 de 2020 por el cargo aquí analizado”<sup>54</sup>.

1. En el presente caso, la denominación prevista en los artículos analizados no era suficiente para determinar la naturaleza de los tributos, pues su definición legal no reunía las características establecidas por la jurisprudencia para ser considerados como tasas o sobretasas. Lo expuesto, por cuanto no tenían origen en la prestación de un servicio o en la creación de una tarifa adicional que se cobre sobre un tributo existente. Esta circunstancia no conllevaba automáticamente la inexecutable de los tributos autorizados por las normas acusadas, sino que hacía necesario el estudio de los tributos desde una perspectiva material.

1. En varias ocasiones, la Corte ha estudiado el fondo del tributo más allá de su denominación, sin que para ello sea relevante la naturaleza nacional o territorial del mismo. En la Sentencia C-229 de 2019, por ejemplo, la Sala expresó que “la indebida nominación de un tributo por el Legislador, como ocurre en el presente caso, no es un asunto de relevancia constitucional. No lo es, pues la labor del Juez Constitucional es valorar la adscripción material del tributo a las disposiciones constitucionales, más que su mero estudio a partir de la nominación hecha por aquel”.

1. En este punto estimo relevante tener en cuenta que la “tasa pro deporte y recreación” analizada en la Sentencia C-315 de 2022 reúne algunas características similares a los tributos analizados en esta oportunidad, ya que: (i) se trata de un tributo territorial; (ii) es

una prestación de naturaleza unilateral; (iii) el hecho generador se asociaba a la celebración de contratos con las administraciones territoriales; y (iv) el pago del tributo no guarda relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente. Por esta razón y como en esa oportunidad, no era necesario que el legislador definiera los elementos exigidos en la Sentencia C-502 de 2023, sino que bastaba con la definición del hecho generador, elemento determinado o determinable a partir de la redacción original de las normas.

1. En este orden, a pesar de que los tributos autorizados por los artículos 14 y 37 de la Ley 1575 de 2012 como tasas y sobretasas no se correspondían con las reglas definidas para esas denominaciones, eso no determinaba su inconstitucionalidad, porque materialmente reunían las características para ser definidos como tributos territoriales, a partir del criterio expuesto en la Sentencia C-315 de 2022. En efecto, (i) se trata de tributos territoriales del orden departamental; (ii) el hecho generador era la celebración de contratos con las administraciones departamentales; y (iii) el pago de los tributos no guardaba ninguna relación directa e inmediata con un beneficio específico para el contribuyente, o con una tarifa adicional sobre un impuesto existente.

1. Al tratarse de impuestos territoriales, considero que el legislador sí previó un hecho generador para los tributos denominados tasas y sobretasas, al señalar que la entidad territorial podía “establecer estampillas, tasas o sobretasas a contratos de obras públicas e interventorías”. En esta línea, no comparto la posición de la mayoría, según la cual las normas estudiadas solo definieron el hecho generador de las estampillas. Lo anterior, por cuanto la literalidad de la norma no realizó distinción alguna respecto del hecho generador de las “estampillas”, las “tasas” y las “sobretasas”, y la sintaxis de la oración permite concluir que el hecho generador comprendía y abarcaba a las tres categorías de tributo.

1. Por esta razón, considero que las expresiones “tasas” y “sobretasas” podían ser declaradas exequibles, pues (i) el legislador sí definió respecto de ellas un hecho generador y

(ii) si bien no corresponden con la caracterización jurisprudencial de las tasas y sobretasas, sí pueden ser consideradas como un impuesto territorial, en cumplimiento de los principios de legalidad y certeza tributaria.

En estos términos quedan expuestas las razones que me llevaron a salvar el voto respecto de la Sentencia C-502 de 2023.

Fecha ut supra

JUAN CARLOS CORTÉS GONZÁLEZ

Magistrado

1 Publicada en el Diario Oficial No. 48.530 del 22 de agosto de 2012.

2 Concepto Federación Nacional de Departamentos. p. 8.

3 Consejo de Estado. Sentencias No. 18949 del 28 de febrero de 2013 y No. 18881 del 3 de abril de 2014.

Corte Constitucional. Sentencias C-132 de 2020 y C-101 de 2022.

4 La federación Nacional de Departamentos señaló que la Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial del Ministerio de Hacienda y Crédito Público se pronunció en los mismos términos sobre la norma demandada en el concepto con radicado 2-2022-028042 del 30 de junio de 2022.

5 Concepto Federación Nacional de Departamentos. p. 17.

7 Concepto Dirección Nacional de Bomberos. p. 3.

8 Ibidem.

9 Ibidem, p. 5.

10 Concepto Universidad de Nariño. p. 3.

11 Concepto Universidad Pontificia Bolivariana. p. 4.

12 Corte Constitucional. Sentencias C-101 de 2022, C-768 de 2010, C-538 de 2002 y C-084 de 1995, C-389 de 202 y C-987 de 1999.

13 Corte Constitucional. Sentencia C-768 de 2010.

14 Constitución Política. Artículos 150-12, 287, 300.4, 313.4 y 338.

15 Corte Constitucional. Sentencias C-315 de 2022 y C-101 de 2022.

16 Concepto Ministerio Público. p. 6.

17 Cfr., Corte Constitucional, Sentencia C-272 de 2022.

18 La Corte ha señalado que el principio pro actione tiene límites claros: “[s]i bien la Corte debe tomar en cuenta el carácter democrático de la acción de constitucionalidad y la necesidad de adoptar un criterio pro actione en el examen de las demandas que le son presentadas, no puede llegar al extremo de suplantar al actor en la formulación de los cargos, ni de determinar por sí misma, el concepto de la violación de las normas que ante ella se acusan como infringidas, pues ésta es una carga mínima que se le impone al ciudadano para hacer uso de su derecho político a ejercer la acción de inconstitucionalidad”. Corte Constitucional, sentencia C-585 de 2016.

19 Corte Constitucional, Sentencias C-539 de 1999, C-595 de 2010, C-814 de 2014, C-410 de 2015, C-182 de 2016 y C-495 de 2019, entre otras.

20 Corte Constitucional. Sentencias C-539 de 1999; C-043 de 2003, C-603 de 2016, C-200 de 2019, C-489 de 2019 y C-110 de 2023.

21 Corte Constitucional. Sentencia C-539 de 1999 reiterada por las sentencias C-043 de

2003, C-603 de 2016, C-200 de 2019 y C-110 de 2023.

22 Corte Constitucional. Sentencia C-603 de 2016 que reitera la sentencia C-043 de 2003.

23 Corte Constitucional. Sentencias C-030 de 2019 y C-101 de 2022.

24 Corte Constitucional. Sentencias C-219 de 1997, C-521 de 1997, C-495 de 1998, C-720 de 1999, C-894 de 1999, C-897 de 1999 y C-391 de 2000, entre otras.

25 Corte Constitucional. Sentencias C-594 de 2010 y C-615 de 2013. Reiteradas en la sentencia C-030 de 2019.

26 Corte Constitucional. Sentencias C- 019 de 2022 y C-101 de 2022

27 Corte Constitucional. Sentencias C-035 de 2009, C-459 de 2013 y C-132 de 2020. Reiterada por la Sentencia C-315 de 2022.

28 Ibidem.

29 Corte Constitucional. Sentencia C-101 de 2022 que reiteró la C-987 de 1999.

30 Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 14 de julio de 2000, radicado No. CE-SEC4-EXP2000-N9822.

31 Corte Constitucional. Sentencia C-155 de 2016. Reiterada en las sentencias C-484 de 2020, C-504 de 2020 y C-315 de 2023.

32 Corte Constitucional. Sentencias C-155 de 2016, C-568 de 2019, C-278 de 2019, C-484 de 2020, C-147 de 2021 y C-315 de 2022, entre otras.

33 Artículos 1, 2 y 3 de la Ley 1575 de 2012.

34 Gaceta del Congreso No. 274 del 17 de mayo de 2011.

35 Artículo 4 de la Ley 1575 de 2012.

36 Gaceta del Congreso No. 378 del 15 de junio de 2012.

37 Corte Constitucional. Sentencias C-269 de 2019, C-484 de 2020, C-504 de 2020, entre otras.

38 Corte Constitucional. Sentencias C-280 de 2014 que reitera la C-473 de 2013.

39 Ibidem.

40 Ibidem

41 Corte Constitucional. Sentencias C-423 de 1995, C-700 de 1999 y C-620 de 2001.

42 En reiteradas ocasiones la Corte Constitucional ha optado por diferir los efectos de sus decisiones por dos legislaturas. Al respecto, la sentencia C-101 de 2022 adopta esta regla y reitera fallos recientes con la misma decisión. A saber, C-047 de 2021, C-159 de 2021, C-276 de 2021 y C-346 de 2021.

43 Sentencia C-019 de 2022.

44 Sentencia C-253 de 1995.

45 Ibid. Véanse también las sentencias C-822 de 2011 y C-060 de 2018.

46 Sentencias C-278 de 2019 y C-891 de 2012, reiteradas en la Sentencia C-315 de 2022.

47 Sentencia C-315 de 2022.

48 Este criterio también fue utilizado por la Corte en las Sentencias C-550 de 2019, C-593 de 2019 y C-042 de 2021, entre otras.

49 “(...) Para tal efecto podrá establecer estampillas, tasas o sobretasas a contratos de obras públicas, interventorías, o demás que sean de competencia del orden departamental y/o donaciones y contribuciones públicas o privadas, nacionales y extranjeras”.

51 La norma faculta a las asambleas departamentales, y a los concejos municipales y distritales para adoptar dicho tributo.

52 Sentencia C-315 de 2022. FJ 69.

53 Ibid. FJ 75.

54 Ibid. FJ 82.