

Sentencia C-528/13

LEY GENERAL DE BOMBEROS DE COLOMBIA

FONDO NACIONAL DE BOMBEROS-Recursos a través de los cuales se financia

INTEGRACION DE LA UNIDAD NORMATIVA-Condiciones para su procedencia/INTEGRACION DE LA UNIDAD NORMATIVA-Improcedencia

La jurisprudencia constitucional ha sostenido que sólo en tres eventos procede hacer una integración de la unidad normativa; sin embargo, ninguna de esas hipótesis concurre en el presente caso, ya que de una parte, el precepto demandado tiene un contenido deóntico suficientemente claro para adelantar un juicio de inconstitucionalidad: tiene el carácter de una obligación; su contenido es establecer un gravamen del 2% sobre el valor de las pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o la denominación que su portafolio de pólizas tenga registrada ante la Superintendencia Financiera; los sujetos obligados son las compañías de seguros que otorguen dichas pólizas, quienes deben pagarlos al Fondo Nacional de Bomberos en los primeros diez (10) días del mes siguiente a la adquisición de las mismas. Este contenido no se encuentra, por otra parte, reproducido en las normas sobre impuesto a la renta. Por último, aunque estas pueden tener una relación parcial -por los obligados- con el tributo de bomberos, las disposiciones no acusadas no parecen a primera vista inconstitucionales.

CONFISCATORIEDAD-Concepto/CONFISCATORIEDAD-No se configura en el gravamen a cargo de las Compañías de Seguros para el financiamiento del Fondo Nacional de Bomberos

La Corte ha dicho que la confiscatoriedad se da “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo (tributo), de forma que no existe ganancia” y no cuando se debe destinar sólo una parte de ellas como ocurre en el presente caso con el gravamen sobre el valor de las pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o la denominación que su portafolio de pólizas tenga registrada ante la Superintendencia Financiera, para el financiamiento del Fondo Nacional

de Bomberos.

INHIBICION DE LA CORTE CONSTITUCIONAL RESPECTO DEL CARACTER CONFISCATORIO DEL TRIBUTO QUE FINANCIA EL FONDO NACIONAL DE BOMBEROS-Procedencia por carencia de certeza, especificidad y suficiencia

TRIBUTO-Comprende impuestos, tasas y contribuciones

IMPUESTOS-Características

Los impuestos, ha dicho esta Corporación, presentan los siguientes rasgos: se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado; no guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente; una vez pagado el impuesto, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente; su pago no es opcional ni discrecional; puede forzarse mediante la jurisdicción coactiva; aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad; y finalmente, el recaudo no se destina a un servicio público específico, sino a las arcas generales del Estado, para atender todos los servicios y necesidades que resulten precisos.

TASAS-Características

Constituyen características de las tasas: la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal; el cobro nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, o autorizar el uso de un bien de dominio público; la retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido; los valores que se establezcan como obligación tributaria han de excluir la utilidad que se deriva del uso de dicho bien o servicio; aun cuando el pago de las tasas resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento se torna obligatorio cuando el contribuyente provoca su prestación, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado; y el pago de estos tributos es, por lo general, proporcional, pero en

ciertos casos admite criterios distributivos, como por ejemplo tarifas diferenciales.

## CONTRIBUCIONES Características

## PARAFISCALES-Definición/CONTRIBUCIONES

## PARAFISCALES-

Las contribuciones parafiscales las define el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero así: “[s]on contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector”. Son rasgos definitorios de las contribuciones parafiscales la obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial, definidas así: “[...] Obligatoriedad: el recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento. [...] Singularidad: en oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico. [...] Destinación Sectorial: los recursos extraídos del sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores”, sin que “[l]a destinación exclusiva en favor del grupo, gremio o sector que tributa los recursos parafiscales no impide que se beneficien personas que no pertenecen a él”.

## TRIBUTO DE BOMBEROS-Naturaleza/TRIBUTO DE BOMBEROS-Obligación/TRIBUTO DE BOMBEROS-Responsables/TRIBUTO DE BOMBEROS-objeto

El tributo de bomberos es una contribución parafiscal en la medida en que concurren las tres condiciones necesarias y suficientes de toda contribución parafiscal (obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial). Así pues se trata de una exacción que se cobra a las aseguradoras que ofrezcan pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o en la denominación que en su portafolio de pólizas esté registrada ante la Superintendencia Financiera y que tengan que ver con los ramos antes señalados. La obligación consiste en pagar un 2% del valor de cada póliza, y el recaudo va al Fondo Nacional de Bomberos en los primeros diez días del mes siguiente a la adquisición de las pólizas. Los dineros del Fondo Nacional de Bomberos se destinan, por mandato legal, específicamente a financiar el funcionamiento, fortalecimiento y actualización estadística de los cuerpos de bomberos, y consecuencialmente a apoyar a estos en la gestión integral del

riesgo contra incendio, en los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y en la atención de incidentes con materiales peligrosos.

CONTRIBUCION PARAFISCAL PARA FINANCIAR LA ACTIVIDAD DE BOMBEROS-No infringe la equidad ni la justicia tributaria por el hecho de que se beneficien de ella personas que no pertenecen al sector o gremio que las tributa/CONTRIBUCION PARAFISCAL-Pueden beneficiarse personas diferentes de sus sujetos pasivos

Se cuestiona el tributo de bomberos, con independencia de su naturaleza, sobre la base de que grava sólo a un grupo económico (el de las compañías aseguradoras), y con la intención de financiar una actividad o servicio como el que prestan los cuerpos de bomberos, el cual no tiene la vocación de beneficiar exclusivamente a las aseguradoras, sino en general a todo el conglomerado social, deduciéndose de ello el desconocimiento de algunos de los principios constitucionales de derecho tributario. Sin embargo, para la Corte, si bien la exacción demandada no beneficia únicamente a los contribuyentes (las aseguradoras), lo decisivo para ajustar estas contribuciones al principio constitucional de equidad es que se reviertan en el sector que las paga, y no que se dejen de beneficiar de ellas personas ajenas a ese sector, no siendo correcto sostener que esta cuota deje de ser una contribución parafiscal sólo porque se beneficien de ella otras personas además de las aseguradoras. Las contribuciones parafiscales, para ser constitucionales, no tienen que tener el atributo de no beneficiar a nadie distinto a los sujetos pasivos. La Corte ha sostenido que lo determinante en la constitucionalidad de las contribuciones parafiscales -en el caso de las que son atípicas- es que se reviertan en el sector del cual han sido extraídas, pero no que los beneficiados por la existencia y recaudo del gravamen sean únicamente los integrantes del sector.

Referencia: expediente D-9467

Actor: Jaime Córdoba Triviño

Demandada de inconstitucionalidad contra el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia’.

Magistrada Ponente:

MARÍA VICTORIA CALLE CORREA

Bogotá, D.C., catorce (14) de agosto de dos mil trece (2013).

La Sala Plena de la Corte Constitucional, en cumplimiento de sus atribuciones constitucionales y de los requisitos y trámite establecidos en el Decreto 2067 de 1991, ha proferido la siguiente:

## SENTENCIA

### I. ANTECEDENTES

1. En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad consagrada en los artículos 40-6, 241-4 y 242-1 de la Constitución Política, el ciudadano Jaime Darío Córdoba Triviño demandó el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia’, al considerar que desconoce los artículos 58, 95 numeral 9, 363, 338 y 359 de la Constitución Política de Colombia.

2. Mediante auto del siete (07) de febrero de dos mil trece (2013), la Magistrada Sustanciadora admitió la demanda de la referencia y ordenó comunicar su iniciación al Presidente del Congreso de la República, a los Ministerios de Justicia y del Derecho y de Hacienda y Crédito Público, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 244 de la Constitución Política y 11 del Decreto 2067 de 2001. Asimismo, dispuso comunicarles lo propio al Instituto Colombiano de Derecho Procesal, a la Confederación Nacional de Cuerpos de Bomberos de Colombia, a la Academia Colombiana de Jurisprudencia, a la Federación de Aseguradores Colombianos y al Cuerpo Oficial de Bomberos de Bogotá, según lo dispuesto en el artículo 13 del Decreto 2067 de 1991. Finalmente, ordenó correr traslado al señor Procurador General de la Nación, y fijar en lista la norma acusada para efectos de intervenciones ciudadanas, conforme al artículo 7 del Decreto 2067 de 1991.

3. Cumplidos los trámites constitucionales y legales, propios de los procesos de constitucionalidad, la Sala Plena de la Corte Constitucional procede a decidir acerca de la demanda de la referencia.

### II. NORMA DEMANDADA

4. Se trascibe a continuación el texto de la Ley conforme a su publicación en el Diario Oficial No. 48.530 del 22 de agosto de 2012, y se resaltan y subrayan los apartes acusados:

"LEY 1575 DE 2012

(agosto 21)

CONGRESO DE LA REPÚBLICA

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

EL CONGRESO DE COLOMBIA

DECRETA:

[...]

Artículo 35. Recursos del fondo nacional de bomberos. El fondo nacional de bomberos, se financiará con los siguientes recursos:

1. Toda compañía aseguradora que otorgue pólizas de seguros en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o la denominación que en su portafolio de pólizas esté registrada ante la Superintendencia Financiera y que tengan que ver con los ramos antes señalados, deberá aportar al fondo nacional de bomberos una suma equivalente al dos por ciento (2%) liquidada sobre el valor de la póliza de seguros; este valor deberá ser girado al fondo nacional de bomberos dentro de los primeros diez (10) días del mes siguiente a la adquisición de las mencionadas pólizas. [...]

2. En cada vigencia fiscal, el Gobierno Nacional apropiará en el presupuesto general de la nación con destino al fondo nacional de bomberos, como mínimo, la suma de veinticinco mil millones de pesos, cifra que será ajustada anualmente de acuerdo con el Índice de Precios al Consumidor. Estos recursos se destinarán para financiar proyectos de inversión.

El Gobierno Nacional reglamentará dentro de los seis (6) meses siguientes a la promulgación de la presente ley, los mecanismos de control y vigilancia para el giro oportuno y real de los recursos previstos en este artículo.

PARÁGRAFO 1o. El fondo nacional también podrá financiarse con recursos aportados por personas naturales y/o jurídicas de derecho público o privado nacional o extranjero.

PARÁGRAFO 2o. El control fiscal de los recursos que hagan parte del Fondo Nacional de bomberos será competente la Contraloría General de la República conforme a los principios del Control Fiscal".

### III. LA DEMANDA

5. El ciudadano Jaime Córdoba Triviño cuestiona como inconstitucional el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia’, ya que en su criterio viola “[...] el numeral 9 del artículo 95 y los artículos 363 (justicia y equidad tributaria), 338 (estructura constitucional de recaudo) y 359 (prohibición de rentas nacionales con destinación específica) de la Constitución Política de Colombia, así como los principios de no confiscatoriedad, y moderación que rigen en materia tributaria y encuentran respaldo constitucional en el artículo 58 Superior”. Pide declararlo inexistente, por los siguientes argumentos:

6. El actor estima que la inconstitucionalidad del aparte acusado se deriva de su naturaleza de impuesto. Es un impuesto, a su modo de ver, primero porque no es una contribución especial, en tanto “[...] no entraña un servicio o actividad ni un beneficio que se refiera específicamente a la persona del contribuyente que lo paga”. Las compañías aseguradoras mencionadas en la norma no son las únicas beneficiadas por la existencia de un cuerpo de bomberos. De esta se beneficia “toda la colectividad”. Segundo, es un impuesto porque tampoco tiene las características de una tasa, ya que el servicio prestado por los cuerpos de bomberos “no es solicitado por el contribuyente, es decir por la aseguradora de que se trate”, y aparte “el tributo en cuestión no retribuye una actividad estatal atribuible específicamente al contribuyente que la sufraga”. Tercero, dice que es un impuesto porque no es en su criterio una contribución parafiscal, en la medida en que “es evidente” que el sector contribuyente no es el único beneficiario del servicio de bomberos, sino que de este se beneficia toda la colectividad.

7. En sentido positivo, estima que el tributo acusado es en definitiva un impuesto propiamente dicho, porque es una “prestación tributaria acontraprestacional”. Lo cual en su escrito significa que no acarrea “relación alguna de equivalencia o de cambio, siquiera

imperfecta” entre el Estado y el contribuyente. Además sugiere que el pago de ese tributo no supone en absoluto, “ni siquiera en sentido amplio o lato”, un beneficio para las aseguradoras contribuyentes. Este es desde su punto de vista un tributo obligatorio, que “trasciende los ámbitos propios de las tasas, las contribuciones especiales y las contribuciones parafiscales”. El sujeto activo del mismo es la nación. Su fuente normativa directa es la ley. Todo esto es suficiente, en opinión del actor, para concluir que el aparte normativo censurado es técnicamente un impuesto, y que como tal debe sujetarse a las reglas constitucionales que determinan la validez de los impuestos en Colombia. A la luz de esas reglas, piensa que el tributo es inconstitucional.

8. El ciudadano dice que ese impuesto de bomberos viola, de un lado, la prohibición de decretar rentas con destinación específica (CP art. 359). Este cuestionamiento lo sustenta en que es un impuesto de carácter nacional, y en que no se ajusta a ninguna de las excepciones dispuestas por el mismo artículo 359 de la Constitución. La primera excepción no se configura porque “no es una participación dirigida a favorecer específicamente las entidades territoriales”. La segunda hipótesis exceptiva tampoco se configura, toda vez que “los aportes que se recaudasen en cumplimiento de esta norma [n]o están dirigidos a beneficiar entidades de previsión social y/o a las antiguas intendencias y comisarías”. Y tampoco contempla un mecanismo destinado a la inversión social, por tres razones. Uno, por cuanto la Corte ha exigido, para admitir esa excepción, que se pruebe que la inversión social “arriesga objetivamente con malograrse si la misma ha de sujetarse al proceso hacendístico general” (C-317 de 1998 MP. Eduardo Cifuentes Muñoz), y en este caso eso no se ha probado ni puede probarse. Segundo, porque el financiamiento del fondo nacional de bomberos constituye un gasto público de funcionamiento, y no de inversión social, y los dineros destinados a aquél no pueden entenderse entonces como de inversión social. Tercero, porque considerar ese tributo como destinado a inversión social, sería peligroso en la medida en que con esa misma lógica “todo gasto público es inversión social”.

9. En opinión del demandante, el precepto acusado desconoce de otra parte los principios de razonabilidad y proporcionalidad tributarias (CP arts. 95, 338, 359 y 363). Esto es así, a su juicio, porque la norma no consagra el derecho de repercusión del tributo al tomador por parte de la aseguradora. Tal como está configurada, la disposición no contempla entonces el derecho de repercusión al tomador, por parte del contribuyente (que sería la compañía aseguradora), y esta situación afectaría irremediablemente la proporcionalidad y

razonabilidad del impuesto. Lo que hace la norma atacada, según su modo de ver, no es otra cosa que “sobrecarga[r] un sector de la población”, integrado por las aseguradoras a las que se refiere el precepto, en beneficio específico de toda la colectividad. “Es cierto” -agrega- “que en determinados eventos el legislador puede imponer cargas diferenciales mayores sobre un grupo respecto de otros”. Pero debe en su concepto tener razones suficientes para ello. Y en esta ocasión desde su óptica no existe ni siguiera “prima facie” una justificación razonable para el trato dispensado.

10. También aduce el actor que la norma demandada vulnera los principios de progresividad, justicia, moderación y no confiscatoriedad en materia de tributos (CP arts. 58, 95-9 y 363). En su criterio, el precepto cuestionado desconoce el principio de progresividad tributaria en tanto impone una carga desproporcionada si se compara con el régimen anterior. En efecto, por una parte “se duplica el valor del recaudo” y además “se extiende sustancialmente al incluir como base para su determinación pólizas de otros ramos y contra otros riesgos”. Por otra parte, no hay criterios de razonabilidad que expliquen o justifiquen la inclusión de determinados ramos y la exclusión de otros. Finalmente, agrega que el tributo impositivo que se acusa es constitucional además, por cuanto si se suma el valor pagado en virtud suya con el pagado por el impuesto de renta que tienen que asumir las compañías aseguradoras en su condición de sociedades, “se llegaría a una tarifa [...] de tributación que superaría el 50% de las utilidades”.

11. Aparte de lo anterior, el ciudadano Jaime Córdoba manifiesta que la norma acusada viola los principios de moderación, racionalidad y no confiscatoriedad que gobiernan la materia tributaria. Cree que esto es así, porque “es absolutamente desproporcionado, injustificado y confiscatorio [...] que las compañías aseguradoras, a la luz de la nueva norma, terminan liquidando una tarifa que, sumada a la tarifa del impuesto de renta (33%), les significa sacrificar una gran parte de sus utilidades, seguramente más del 50% lo cual es a todas luces constitucional desde la perspectiva de los principios de justicia, equidad, progresividad y no confiscatoriedad”. A lo cual adiciona que se desconoce el principio de generalidad de los impuestos, en la medida en que grava “arbitrariamente” a un sector pequeño y específico sector de la economía, que no lo beneficia sólo a él sino en términos globales a la colectividad entera. Esto es, en sus palabras, “resulta totalmente injusto”. Por todo lo cual solicita a la Corte que declare inexistente la norma acusada.

#### IV. INTERVENCIONES

##### Ministerio de Hacienda y Crédito Público

12. El Ministerio de Hacienda y Crédito Público intervino para oponerse a la acción pública de constitucionalidad. Principalmente pide a la Corte declararse inhibida, y de forma subsidiaria declarar exequible el precepto acusado. La solicitud principal la sustenta con citas de jurisprudencia de esta Corte, y luego con una conclusión en el sentido de que no hay cargos aptos.[1] La petición subsidiaria la apoya esencialmente en la inclusión inicial de lo recaudado en virtud de este tributo en el Fondo Nacional de Bomberos. Sostiene que este es un Fondo Especial, y como tal se regula en principio por lo dispuesto en los artículos 11 y 30 del Estatuto Orgánico del Presupuesto, Decreto 111 de 1996 'Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto'. Esta regulación -agrega- se ajusta a la Constitución.

13. Manifiesta al respecto que los recursos del Fondo Nacional de Bomberos se incluyen en el Presupuesto General de la Nación, pero dentro de los fondos especiales, y no dentro de los ingresos corrientes de la Nación, y tiene como finalidad contribuir a financiar la prestación de un servicio público específico. Esto indica entonces que el gravamen incorporado a ese fondo especial no es técnicamente un impuesto, ya que su destinación es específicamente la de financiar la prestación del servicio público que ofrecen los cuerpos de bomberos, y esta finalidad está avalada por el Estatuto Orgánico del Presupuesto, que es conforme a la Constitución. La norma demandada -dice el interveniente- no contempla entonces sino un ingreso al presupuesto público, que no se ve afectado por la prohibición de crear rentas con destinación específica, pues esta última se refiere es a los impuestos nacionales.

##### Ministerio del Interior

14. El Ministerio del Interior intervino para pedir la exequibilidad del aparte acusado. Comienza por referir algunos datos. Menciona que con la Ley 1575 de 2012 se buscó profesionalizar la actividad de los bomberos, y consolidar la Escuela Nacional de Bomberos, con el fin de que funcionen en un solo sistema, donde haya diversas áreas encargadas de cumplir tareas específicas de gestión del riesgo. La reforma cuestionada actualiza el ordenamiento, para adaptar los cuerpos de bomberos a las necesidades cambiantes del

país. Los recursos obtenidos en virtud suya, permiten a su juicio superar situaciones “inverosímiles” que ocurren actualmente, como la del cuerpo de Bomberos de Tadó, Chocó, “donde existen bomberos pero no mangueras para sofocar los incendios”; como la de Cumbal, Nariño, “donde los miembros del cuerpo de bomberos debieron aportar de sus recursos para mantener la estación”; y como la de Chocontá, Cundinamarca, “cuya máquina de bomberos es un vehículo particular que en lugar de sirena tiene los gritos de los rescatistas”; ello para citar solamente algunos ejemplos concretos.

15. Otro de los fundamentos fácticos, que a su modo de ver animó la introducción de esta reforma, fue un hallazgo hecho por la Junta Nacional de Bomberos. Según el apoderado del Ministerio del Interior, antes de esta Ley se pudo advertir que las aseguradoras no estaban cumpliendo con el propósito que se había fijado al crear el artículo 28 de la Ley 322 de 1996.[2] El problema -según la intervención- radicaba en que la norma anterior a esta establecía el deber de aportar el 1% de toda la cobertura por incendios, y la reglamentación se refería a la “póliza de incendios”. Las compañías aseguradoras entonces, según esta intervención expedían pólizas de incendios, pero sin denominarlas de esa manera. Lo cual ocurrió, de acuerdo con sus datos, en especial durante los años 2005 y 2010, donde dice que se observó un movimiento irregular.

16. En lo que respecta a la constitucionalidad de la norma demandada, dice que esta no contempla -como lo dice el actor- un impuesto ni una tasa sino una contribución parafiscal. Señala que el gravamen no es un impuesto ya que no es general, en tanto no afecta a todas las personas en función de su capacidad de pago, sino a las compañías aseguradoras. Además su destino no son las arcas generales del Estado, sino el fondo nacional de bomberos. Los recursos se pagan a causa de los beneficios reportados por la prestación del servicio de bomberos, que no es propio de los impuestos. Tampoco es una tasa pues quien lo paga no adquiere en virtud de la ley un derecho a exigir del Estado la prestación de un servicio o la transferencia de un bien. Es una contribución parafiscal, pues afecta a un determinado grupo económico, su recaudo va a un Fondo especial, se destina a un fin específico, que es el de financiar un servicio público del cual el sujeto pasivo es beneficiario especial. Esto, según el Ministerio del Interior, es lo que la jurisprudencia constitucional y la ley han definido como contribución parafiscal.

17. Tomando en cuenta que se trata de una contribución parafiscal, el interviniante sostiene

que se caen las demás acusaciones del actor. La prohibición de decretar rentas con destinación específica, en su concepto no se desconoce. Según su interpretación de la jurisprudencia de la Corte, esta prohibición sólo se aplica a los impuestos nacionales, y no a contribuciones como esta (sentencia C-040 de 1993 MP. Ciro Angarita Barón). Tampoco se vulneran -a su juicio- los principios de progresividad, equidad, justicia, moderación y no confiscatoriedad. Para empezar, dice que la norma trata por igual a todas las aseguradoras, en tanto beneficiarias directas del servicio de bomberos. Como además no es un impuesto, sino una contribución, es justo que quienes más se benefician de la actividad de bomberos resulten gravados con una exacción encaminada a financiarla. En todo caso, precisa, no está soportado en cifras lo que dice el demandante, en el sentido de que la contribución afecte el 50% de las utilidades de las compañías aseguradoras.

#### Federación de Aseguradores Colombianos -FASECOLDA-

18. Fasecolda presentó un memorial de intervención ante la Corte, para solicitar la declaratoria de inexequibilidad del aparte acusado. En concreto, el interviniente se centra en exponer las razones por las cuales este tributo es confiscatorio. Dice que la contribución acusada "aumenta, de forma desproporcionada y exagerada, la tributación de las compañías de seguros, no sólo en lo que al tributo bomberil se refiere, sino en general en lo que toca con su contribución a la financiación de los gastos e inversiones del Estado en los términos del numeral 9º del artículo 95 de la Carta política desde la óptica del conjunto de tributos a que están sometidos". Para demostrarlo expone diversos datos y argumentos que se mencionan enseguida.

19. Según el apoderado de Fasecolda, cuando estaba en vigencia la Ley anterior a esta; es decir, la Ley 322 de 1996 'Por la cual se crea el Sistema Nacional de Bomberos de Colombia y se dictan otras disposiciones', la tributación efectiva de las aseguradoras generales por concepto tanto de cuota de bomberos, como además de impuesto sobre la renta y complementarios, era del 35% del total de las utilidades antes de impuestos. No obstante, con esta reforma esa tributación efectiva aumentó del 35% al 42%. Las utilidades que conservan las compañías de seguros generales, tras aplicar los tributos de renta y de bomberos, son ahora entonces del 58.34%. Lo cual, traducido a datos del año 2011 equivalió a doscientos cuatro mil seiscientos setenta y seis millones de pesos (\$204.676.000.000). En cambio, bajo la vigencia de la Ley 322 de 1996, tras la aplicación de

esos dos mismos tributos la compañía conservaba el 65.02% de sus utilidades. Y esto se tradujo en que quedaban con doscientos veintiocho mil ciento catorce millones de pesos (\$228.114.000.000). En definitiva, la reforma accionada tuvo un impacto del 6.68% en las utilidades netas de las aseguradoras, “que representa la suma de \$23.438 millones de pesos”.

20. Pero si a los valores pagados por concepto de estos dos tributos (renta y bomberos) se les suman los valores que deben cancelar las compañías aseguradoras por impuestos predial, industria y comercio, y gravamen a movimientos financieros -GMF-, y sin mencionar otros tributos adicionales (vehículos, sobretasas, estampillas, impuestos de registro, entre otros) resulta que las mismas deben destinar el 51% de sus utilidades al pago de obligaciones tributarias. A causa de la reforma demandada, que obliga a las aseguradoras en ciertos ramos a pagar una suma del 2% del valor de la póliza de seguros, aquellas sólo conservan entonces un 49.18% de sus utilidades netas. En contraste, con anterioridad a la Ley 1575 de 2012, conservaban según los datos del interveniente un 54.76% de sus utilidades netas. Con base en estos datos, concluye que no sólo ha habido un incremento en los tributos a las aseguradoras, sino que además el importe actual a pagar por este concepto es confiscatorio, ya que grava más de la mitad de sus utilidades.

#### Cuerpo de Bomberos de Bogotá

21. La Unidad Administrativa Especial del Cuerpo de Bomberos de Bogotá presentó un escrito a este proceso para oponerse a la demanda. Empieza su intervención con los siguientes datos. Dice que Bogotá tiene una población estimada de 7.363.782 habitantes, y que el Cuerpo de Bomberos del Distrito Capital cuenta con apenas 456 personas, distribuidas en 17 estaciones, para cubrir las situaciones ocurridas durante las 24 horas del día, los 365 días del año, a lo largo y ancho de la ciudad. Afirma que en los años 2011-2012 el Cuerpo de Bomberos del Distrito atendió 79.633 emergencias diversas, que comprendían desde incendios estructurales, vehiculares y forestales, hasta rescates vehiculares, en estructuras colapsadas, en espacios confinados, en deslizamientos, en remoción en masa, en media montaña, acuáticos, subacuáticos, en altura, incidentes con materiales peligrosos, “entre otros”.

22. Sostiene que Bogotá, siendo una ciudad con un número tan alto de habitantes, presenta

un déficit de recursos para atender adecuada y oportunamente todas las emergencias que se presentan. La ciudad de Nueva York, según esta intervención, que tiene 8.175.194 habitantes, cuenta con 14.814 bomberos distribuidos en 221 estaciones. Aunque a su juicio presenta una densidad demográfica similar a la de Bogotá, la ciudad de Nueva York tiene un número significativamente mayor de personal, y de recursos disponibles para atender las emergencias que allá se presentan. Agrega que en este proceso deben tenerse en cuenta los cambios sociales, tecnológicos, industriales y climáticos que amenazan con incrementar paulatinamente las situaciones de riesgo, las calamidades públicas y la magnitud de los daños. En este contexto, se opone a la acción pública por los siguientes motivos.

23. Dice la Unidad de Bomberos de Bogotá que la norma persigue una finalidad muy importante, cual es la de financiar la “gestión integral del riesgo contra incendio, rescates, incidentes con materiales peligrosos”. Esto se logra con la cuota regulada en la norma que se demanda, porque más recursos no sólo contribuyen al mejoramiento de la tecnología y la infraestructura, a la adaptación permanente al crecimiento de las ciudades y actualizar constantemente la capacidad de respuesta efectiva frente a los riesgos que puedan presentarse “en mayor o menor medida, como consecuencia de este crecimiento”, sino además a la profesionalización de los cuerpos de bomberos del país. Desmontar esta reforma sería entonces, en su criterio, “dejar sin fuente de financiación [...] la actividad bomberil” para lograr el “mejoramiento continuo” de estos cuerpos con el fin de que presten correctamente el servicio a todos los habitantes.

24. En su concepto, la norma anterior partía de una concepción de la actividad de bomberos circunscrita a la gestión de incendios, y de allí que sólo afectara las pólizas de seguro por riesgos de incendio. Esta reforma está informada entonces por una visión actualizada e integral de la actividad bomberil, en cuya vocación está la necesidad de hacer una gestión integral del riesgo, incluyendo además de los incendios, los rescates y los incidentes con materiales peligrosos. “[B]ajo la legislación nueva”, dice el intervintiente, “al incrementarse los riesgos”, era razonable cambiar el fundamento de la cuota de bomberos, y la normatividad correspondiente. Lo cual en su opinión no busca satisfacer un interés particular, sino uno general. Pero esto no es igual a decir que las aseguradoras no deriven de ello un beneficio especial, en cuanto a su modo de ver, una actividad bomberil efectiva puede contribuir a que “baje el porcentaje de afectaciones a pólizas por los conceptos amparados”. Finalmente dice que este no es un impuesto sino una contribución.

25. La Academia Colombiana de Jurisprudencia solicita a la Corte declarar exequible el precepto demandado.<sup>[3]</sup> En lo que atañe a la naturaleza del tributo, la ACJ sostiene que no es técnicamente un impuesto sino una contribución parafiscal. Primero, porque se destina es al Fondo Nacional de Bomberos (Ley 1575 de 2012 art. 35). Segundo, porque este Fondo es una cuenta especial manejada por la Dirección Nacional de Bomberos, que tiene autonomía administrativa y patrimonio propio, y que además actúa con fines de interés público, asistencia social y atención de la gestión integral del riesgo contra incendio, los preparativos de atención de rescates en todas sus modalidades y la atención de incidentes con materiales peligrosos para fortalecer los cuerpos de bomberos. Tercero, porque la Dirección Nacional de Bomberos, que maneja dicho Fondo, tiene personería jurídica adscrita al Ministerio del Interior. En apoyo de esta conclusión, refiere la conceptualización hecha al respecto en la sentencia C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón).

26. Con fundamento en lo anterior, la ACJ opina que no se viola la prohibición de decretar rentas con destinación específica. En su criterio, tanto la jurisprudencia constitucional como la Ley 225 de 1995 ‘Por la cual se modifica la Ley Orgánica de Presupuesto’, las contribuciones parafiscales son esencialmente tributos con destinación específica, y esto no contradice la Constitución. Asimismo aduce que el tributo de bomberos es directo, y que por esa razón no se necesita establecer como posible una traslación al asegurado o a otros sujetos jurídicos que establezcan relaciones con las aseguradoras. La traslación del gravamen depende entonces, a su modo de ver, “de la situación del mercado en que se encuentre la respectiva entidad aseguradora con respecto a los asegurados o a los proveedores de bienes y servicios”. En cuanto a la afectación patrimonial a las aseguradoras, manifiesta que este tributo redunda en beneficio suyo, y no en su detrimento:

“[...] En el caso de la cuota impugnada en la demanda que se estudia, su recaudo se destina al Fondo Nacional de Bomberos, el cual tiene como fin ‘la atención de 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 para fortalecer los cuerpos de bomberos’ (Inc. 1º Art. 34, Ley 1575/12). Evidentemente, las finalidades indicadas reportan o pueden reportar un beneficio para las compañías de seguros, ya que al

combatir las causas y los efectos de los incendios, evitar los accidentes con materiales peligrosos y propender por los rescates de personas y bienes en todas sus modalidades, se evita la ocurrencia de los siniestros asegurados o la difusión de sus efectos malignos, con lo cual disminuyen los costos y gastos inherentes a la actividad aseguradora”.

Con base en estos argumentos, reitera su solicitud de exequibilidad.

#### Intervenciones ciudadanas

27. El ciudadano Sergio Bernal Castro intervino para coadyuvar la demanda, aunque expresamente aclara que se va a centrar en el cargo por violación del principio de equidad tributaria (CP arts. 95-9 y 363). En su escrito se contrae a señalar que los cuerpos de bomberos cuentan con múltiples fuentes de financiación, y que estas no están constituidas exclusivamente por el tributo demandado. Es más, asegura que la Ley 1575 de 2012 no sólo recogió varios de los ingresos que contemplaba la normatividad anterior para los cuerpos de bomberos, sino que de hecho los aumentó, creando a su juicio nuevas fuentes. Si la Corte -asegura el interveniente- decidiera expulsar “la norma acusada del ordenamiento jurídico, por inconstitucional, no desampararía económicalemente al sector bomberil”. Esto lo conduce a decir que el tributo cuestionado es innecesario e injustificado. Y además afirma que el precepto que lo contiene “es extremadamente injusto y desproporcionado”.

28. Los ciudadanos Ginna Paola Joya Suárez, María de los Ángeles Polo Castillo, Natalia Andrea Toledo Laiseca, José Andrade Ramírez y Diego Fernando Cepeda Real intervinieron para coadyuvar la demanda. En su concepto, la norma desconoce por una parte el derecho a la igualdad puesto que no grava por igual a todos los habitantes del territorio, en la medida en que todos son beneficiarios del servicio de bomberos. También desconoce a su juicio la prohibición de rentas nacionales con destinación específica, pues en este caso se trata de una renta nacional destinada específicamente a financiar servicio de bomberos, sin que se den las excepciones para ello del artículo 359 de la Constitución. Aparte se vulneran a su modo de ver los principios de justicia y equidad, al no distribuir entre toda la sociedad la carga de financiar el servicio de bomberos, que precisamente beneficia a toda la colectividad. Por último subrayan que las obligaciones derivadas de esta reforma son muy altas para las aseguradoras, en comparación con la normatividad anterior, y que no hay justificación suficiente para ello, razón por la cual creen que la disposición infringe los

principios de justicia y no confiscatoriedad.

Instituto Colombiano de Derecho Tributario -ICDT-

29. El Instituto Colombiano de Derecho Tributario presentó un escrito, después de vencerse el término de fijación en lista, en el cual pide declarar exequible el texto demandado.[4] En este sostiene en síntesis que el gravamen bajo juicio es una contribución parafiscal, y que no viola ni los principios de equidad, justicia y generalidad, ni tampoco la prohibición de decretar rentas con destinación específica. Y además que no se desconoce la prohibición de confiscatoriedad, porque no es claro que afectar el 50% o un poco más de las utilidades de una persona jurídica privada se constituya en una confiscación.

## V. CONCEPTO DEL PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN

30. El señor Procurador General de la Nación, Doctor Alejandro Ordóñez Maldonado, mediante concepto Nº 5544 de 2013, solicita a esta Corporación declarar exequible el texto normativo demandado. En primer lugar, dice que la norma bajo examen no contempla técnicamente un impuesto sino una contribución parafiscal: de un lado porque sólo grava a las compañías aseguradoras, en la expedición de pólizas en determinados ramos; de otro lado porque no tiene relación directa e inmediata con el beneficio otorgado al contribuyente; también porque no entran en el presupuesto general de la Nación; debido a que carece de generalidad; porque los recaudos los administra la Dirección Nacional de Bomberos; y porque las aseguradoras se benefician de la prestación del servicio en la medida en que al impedir o mitigar los riesgos aumentan las ganancias de dichas compañías.

31. Por lo anterior, según el Concepto Fiscal, la norma censurada no viola la prohibición de rentas con destinación específica, pues esta restricción se refiere a las rentas que se incorporan al presupuesto general de la Nación. Además, conceptúa el Procurador que el tributo demandado no desconoce los principios de equidad y progresividad, en tanto la medida no fue introducida de manera abrupta y repentina, y se ajusta a la libre configuración del legislador. Aparte, subraya que “las compañías aseguradoras aumentarán sus ganancias como consecuencia de la actividad bomberil, en cuanto a que esta disminuye los riesgos de ocurrencia de siniestros en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo”. Los servicios prestados por los cuerpos de bomberos, a juicio del Ministerio

Público, benefician a las compañías aseguradoras. Estas se ven obligadas a reducir los pagos por siniestros, cuando se previenen y cubren apropiadamente los riesgos.

## VI. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

### Competencia

1. De conformidad con lo dispuesto en el artículo 241 numeral 4 de la Constitución Política, la Corte es competente para conocer de la presente demanda.

Asunto previo. Inhibición en lo referente a la censura por supuesto desconocimiento de la prohibición de crear tributos confiscatorios

2. La Corte observa que el demandante cuestiona la constitucionalidad del artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012, entre otras razones, porque a su juicio es confiscatorio. Para sustentar esa acusación no se detiene a mostrar por qué ese tributo puntualmente es confiscatorio, sino que le atribuye esa inconstitucionalidad al gravamen de bomberos en conjunto con el impuesto de renta y complementarios. Dice que “las compañías aseguradoras, a la luz de la nueva norma, terminan liquidando una tarifa que, sumada a la tarifa del impuesto de renta (33%), les significa sacrificar una gran parte de sus utilidades, seguramente más del 50%”. Así planteado, considera la Sala que el argumento carece de certeza, especificidad y suficiencia, y por eso se inhibirá.

3. Por una parte, el ciudadano no sólo predica la confiscatoriedad del tributo de bomberos aquí demandado, sino de este tributo sumado al de renta y complementarios. No obstante, no demanda la norma que contempla esta última exacción. En esa medida, censura como inconstitucional un esquema tributario integrado por el tributo bomberil bajo estudio y por el impuesto de renta y complementarios, pero sólo demanda uno de los elementos de ese esquema y deja de atacar el otro. Esto indica que su cuestionamiento carece de certeza, ya que la configuración normativa que estima inconstitucional no se deriva sólo del artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia’. Esta deficiencia no puede ser colmada de oficio por la Corte, por la vía de un procedimiento como el de integración de la unidad normativa con las normas sobre impuesto a la renta, por varias razones. La jurisprudencia constitucional ha sostenido que sólo procede hacer una integración de la unidad normativa, en tres casos:

[...] En primer lugar, procede la integración de la unidad normativa cuando un ciudadano demanda una disposición que, individualmente, no tiene un contenido deóntico claro o unívoco, de manera que, para entenderla y aplicarla, resulta absolutamente imprescindible integrar su contenido normativo con el de otra disposición que no fue acusada. En estos casos es necesario completar la proposición jurídica demandada para evitar proferir un fallo inhibitorio.

En segundo término, se justifica la configuración de la unidad normativa en aquellos casos en los cuales la disposición cuestionada se encuentra reproducida en otras normas del ordenamiento que no fueron demandadas. Esta hipótesis pretende evitar que un fallo de inexequibilidad resulte inocuo.

Por último, la integración normativa procede cuando pese a no verificarse ninguna de las hipótesis anteriores, la norma demandada se encuentra intrínsecamente relacionada con otra disposición que, a primera vista, presenta serias dudas de constitucionalidad. En consecuencia, para que proceda la integración normativa por esta última causal, se requiere la verificación de dos requisitos distintos y concurrentes: (1) que la norma demandada tenga una estrecha relación con las disposiciones no cuestionadas que formarían la unidad normativa; (2) que las disposiciones no acusadas aparezcan, a primera vista, aparentemente inconstitucionales. A este respecto, la Corporación ha señalado que “es legítimo que la Corte entre a estudiar la regulación global de la cual forma parte la norma demandada, si tal regulación aparece prima facie de una dudosa constitucionalidad”.[5]

4. Sin embargo, ninguna de esas hipótesis concurre en este caso. Por una parte, el precepto demandado tiene un contenido deóntico suficientemente claro para adelantar un juicio de inconstitucionalidad: tiene el carácter de una obligación; su contenido es establecer un gravamen del 2% sobre el valor de las pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o la denominación que su portafolio de pólizas tenga registrada ante la Superintendencia Financiera; los sujetos obligados son las compañías de seguros que otorguen dichas pólizas, quienes deben pagarlos al Fondo Nacional de Bomberos en los primeros diez (10) días del mes siguiente a la adquisición de las mismas. Este contenido no se encuentra, por otra parte, reproducido en las normas sobre impuesto a la renta. Por último, aunque estas pueden tener una relación parcial -por los obligados- con el tributo de

bomberos, las disposiciones no acusadas no parecen a primera vista inconstitucionales. La Corte ha dicho que la confiscatoriedad se da “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia”,<sup>[6]</sup> y no cuando debe destinarse sólo una parte de ellas como la que se señala en este caso.

5. Aparte de lo anterior, se aprecia que según el demandante la norma es confiscatoria porque si se suma lo pagado en virtud suya a lo cancelado por concepto de renta, se llegaría a una tarifa de tributación que “superaría el 50% de las utilidades” de las aseguradoras. Luego dice que el pago de esos dos tributos afecta “seguramente más del 50%” de las utilidades de estas compañías. Pero sostener que se excede el 50% de las utilidades, sin aclarar en cuánto lo supera, no es exacto. Y si eso hace parte de un argumento de inconstitucionalidad, este deja de ser específico. El actor no sólo no da entonces una cifra cierta, sino que además deja de ofrecer elementos empíricos que respalden su aserción. Esta, por cierto, contrasta con las cifras aportadas a este proceso por Fasecolda. Según Fasecolda, los tributos de bomberos y de renta no significan ni siquiera al 50% de las utilidades de las aseguradoras, sino a lo sumo el 42%. Hay, como se puede ver, cifras distintas. Ambas no pueden ser ciertas simultáneamente verdaderas o exactas, si se refieren –como parece– a los mismos hechos. Esto redunda en la ineptitud del cuestionamiento, ya que no plantea elementos de juicio suficientes.

6. En consecuencia, la Corte Constitucional se inhibirá de emitir un juicio de mérito respecto de la acusación formulada por el actor, en el sentido de que las normas tributarias que gravan a las aseguradoras tienen un efecto confiscatorio. En lo que atañe a los demás cargos, por supuesto desconocimiento de la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica, del principio de generalidad de los impuestos, y de los principios de equidad, justicia y razonabilidad en materia tributaria, la Sala Plena estima que son aptos y pasará a pronunciarse de fondo sobre los mismos.

#### Planteamiento de los problemas jurídicos

7. El actor estima que el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia’, al establecer un impuesto que grava sólo a las compañías aseguradoras cuando ofrezcan pólizas en los ramos allí determinados,

y al disponer que su recaudo debe destinarse a los cuerpos de bomberos del país, desconoce diversos preceptos de la Carta. Primero, la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica. Segundo, la generalidad de los impuestos. Tercero, los principios de equidad, justicia y razonabilidad tributarias. Las intervenciones de Fasecolda y algunos ciudadanos coadyuvan la acción, con base en argumentos similares y en otros datos. El Procurador y las intervenciones del Ministerio del Interior, la Academia Colombiana de Jurisprudencia y el Instituto Colombiano de Derecho Tributario, sostienen que la cuota acusada no es un impuesto sino una contribución parafiscal. Estas no violan la prohibición de rentas con destinación específica, tampoco son generales y pueden gravar a un grupo cuando se destina al sector al que pertenece.

8. De acuerdo con los antecedentes, la Sala debe entonces resolver, en primer término, a cuál especie tributaria pertenece el gravamen de bomberos. Luego de eso debe decidir dos problemas jurídicos.

8.1. ¿Violó el legislador el principio de generalidad de los impuestos y la prohibición de decretar rentas nacionales con destinación específica, al (i) crear un gravamen obligatorio para las compañías aseguradoras que ofrezcan pólizas de seguros en determinados ramos, en los cuales operan los cuerpos de bomberos (hogar, incendios, terremotos, minas y petróleo, o denominaciones registradas que tengan que ver con estos ramos), y (ii) al destinarlo a la financiación, fortalecimiento y actualización de los cuerpos de bomberos?

8.2. ¿Violó el Congreso los principios de equidad, justicia y razonabilidad tributarias al establecer únicamente a un grupo económico como sujeto pasivo de un gravamen, con el que se busca específicamente financiar, fortalecer y actualizar un servicio público con vocación de beneficiar a toda la colectividad, cuando ese servicio además (i) lo presta uno de los sectores a los que pertenece el grupo gravado y, (ii) es razonable suponer que este puede beneficiarse especialmente por el fortalecimiento y actualización del mismo?

A continuación la Corte expondrá las razones por las cuales ambos problemas jurídicos deben resolverse negativamente.

Primer problema. El tributo de bomberos demandado es técnicamente una contribución parafiscal, y no viola el principio de generalidad de los impuestos, ni prohibición constitucional de rentas nacionales con destinación específica

9. Ante todo la Corte debe establecer si el tributo de bomberos es un impuesto, como lo señala el actor, una tasa o, como lo indican algunos intervenientes y el Ministerio Público, una contribución. Es importante entonces tomar nota de que esta exacción se cobra a las aseguradoras que ofrezcan pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o en la denominación que en su portafolio de pólizas esté registrada ante la Superintendencia Financiera y que tengan que ver con los ramos antes señalados. La obligación consiste en pagar un 2% del valor de cada póliza, y el recaudo va al Fondo Nacional de Bomberos en los primeros diez días del mes siguiente a la adquisición de las pólizas. Los dineros del Fondo Nacional de Bomberos se destinan, por mandato legal, específicamente a financiar el funcionamiento, fortalecimiento y actualización estadística de los cuerpos de bomberos, y consecuencialmente a apoyar a estos en la gestión integral del riesgo contra incendio, en los preparativos y atención de rescates en todas sus modalidades y en la atención de incidentes con materiales peligrosos.[7]

10. Conviene precisar que los cuerpos de bomberos suelen actuar en las áreas de riesgo amparadas por las pólizas a que se refiere la norma bajo examen. En efecto, en términos generales, las pólizas del ramo de hogar tienen por objeto cubrir daños ocurridos en una vivienda o su mobiliario, como consecuencia, entre otros, de riesgos de incendio, de accidentes domésticos, y de afectaciones por concepto de inundaciones. Las pólizas del ramo de incendio buscan resarcir los daños sobre bienes u objetos asegurados, como consecuencia del fuego, o de las acciones de salvamento sobre los mismos. La del ramo de terremotos usualmente persigue cubrir grandes daños contra bienes, derivados de movimientos telúricos, derrumbes, avalanchas de lodo y otros acontecimientos semejantes. Las pólizas de los ramos de minas y petróleo normalmente tienen el propósito de indemnizar daños o pérdidas de bienes, y también afectaciones a los negocios, producidas como efecto de siniestros ocurridos en la extracción minera o petrolera.

11. En estos ramos los cuerpos de bomberos atienden parte de tales riesgos. En los ramos de hogar e incendio cumplen, entre otras, la misión de controlar y salvar de las llamas, de derrumbes o de accidentes caseros no sólo a las personas sino también la edificación o sus muebles. En el de terremoto, los bomberos rescatan vidas humanas, salvaguardan la integridad individual y otras vidas, y también salvan bienes que se vean afectados por desastres naturales de esa magnitud, por derrumbes o deslizamientos de tierra. En los ramos de minas y petróleo, están convocados a actuar también, por ejemplo en casos de

oclusión por desmoronamiento en la minería subterránea, o por combustión efectiva o desbordamiento en contextos de explotación petrolera. El gravamen demandado no versa entonces sobre cualquier tipo de pólizas de seguros, sino sobre aquellas que el Congreso, en ejercicio de su potestad de libre configuración legislativa (CP arts. 114 y 150 num. 12), apreció como conectadas con la actuación de los cuerpos de bomberos.

12. Las aseguradoras deben entonces pagar una contribución por cada póliza ofrecida en estos ramos. La norma dispuso que habrían de gravarse las pólizas de hogar, incendios, terremoto, minas y petróleo, especificando que debían pagar el tributo las aseguradoras cuando ofrecieran pólizas en esos “ramos”, o de acuerdo con “la denominación que en su portafolio de pólizas esté registrada ante la Superintendencia Financiera y que tengan que ver con los ramos antes señalados”. Esta última alusión a las denominaciones de las pólizas que aparezcan en los portafolios registrados ante la Superintendencia Financiera, es un reenvío al contenido de los modelos depositados por las compañías aseguradoras ante tal entidad, en virtud de los mandatos establecidos en los artículos 184 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, 1047 parágrafo del Código de Comercio, y demás normas concordantes.[8]

13. Los dineros que se recauden por este tributo, se dirigen inicialmente al Fondo Nacional de Bomberos (Ley 1575 de 2012 art. 34). Ese Fondo está caracterizado en la misma Ley como una “cuenta especial” de la nación, administrada por la Dirección Nacional de Bomberos, “con independencia patrimonial, administrativa, contable y estadística”. El hecho de que sea una cuenta especial, y de que se trate de un Fondo ordenado para la prestación de un servicio público, puede entenderse como indicativo de que la estimación de los ingresos obtenidos en virtud suya debe figurar en el presupuesto de rentas, dentro de la categoría de fondos especiales (Dcto 111 de 1996 arts. 11 y 30).[9] El artículo 35 demandado establece también, en su numeral 2°, que con destino a este fondo especial, el Gobierno Nacional debe apropiar “en el presupuesto general de la nación [...], como mínimo, la suma de veinticinco mil millones de pesos, cifra que será ajustada anualmente de acuerdo con el Índice de Precios al Consumidor”. Este Fondo no sólo está integrado entonces por los recaudos del tributo demandado, sino además por la apropiación presupuestal precitada, y además por los “recursos aportados por personas naturales y/o jurídicas de derecho público o privado nacional o extranjero”, de acuerdo con el parágrafo primero de la misma disposición antes referida.

14. La administración de este Fondo le corresponde, como se dijo, a la Dirección Nacional de Bomberos (ídem arts. 6 y 34). Pero la Junta Nacional de Bomberos de Colombia es el órgano decisor sobre los recursos que constituyen el Fondo. La Junta se encarga además de prestar asesoría a la Dirección, y en el orden nacional de aprobar los proyectos a ser financiados con los recursos del Fondo Nacional, así como de formular los lineamientos generales de orden técnico, administrativo y operativo que deben cumplir los cuerpos de bomberos y sus integrantes en el ejercicio de sus funciones misionales (ídem art. 7). Es relevante señalar que en la Junta de Bomberos tiene asiento el sector privado, y uno de ellos justamente lo ocupa un delegado de la Federación de Aseguradores de Colombia -FASECOLDA-. Los demás miembros de la misma son funcionarios del Gobierno Nacional, y representantes de la Federación de Municipios,[10] de Departamentos, de Juntas Departamentales de Bomberos y de Cuerpos Oficiales de Bomberos del País (ídem art. 8).

15. Tras examinar estos elementos, la Corte procede a caracterizar los impuestos, las tasas y las contribuciones parafiscales, como paso previo para definir a cuál especie pertenece la cuota de bomberos. Los impuestos, ha dicho esta Corporación por ejemplo en la sentencia C-040 de 1993, presentan los siguientes rasgos.[11] Se cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado. No guardan relación directa e inmediata con un beneficio derivado por el contribuyente. Una vez pagado el impuesto, el Estado dispone de él de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente. Su pago no es opcional ni discrecional. Puede迫使 mediante la jurisdicción coactiva. Aunque se tiene en cuenta la capacidad de pago del contribuyente ello no se hace para regular la oferta y la demanda de los servicios ofrecidos con los ingresos tributarios, sino para graduar el aporte social de cada ciudadano de acuerdo a su disponibilidad. Y finalmente, el recaudo no se destina a un servicio público específico, sino a las arcas generales del Estado, para atender todos los servicios y necesidades que resulten precisos.[12]

16. Las tasas, por su parte, se identifican por las características que ha señalado la Corte, entre otras, en la sentencia C-402 de 2010.[13] En las tasas, la prestación económica necesariamente tiene que originarse en una imposición legal. El cobro nace como recuperación total o parcial de los costos que le representan al Estado, directa o indirectamente, prestar una actividad, o autorizar el uso de un bien de dominio público. La

retribución pagada por el contribuyente guarda relación directa con los beneficios derivados del bien o servicio ofrecido. Los valores que se establezcan como obligación tributaria han de excluir la utilidad que se deriva del uso de dicho bien o servicio. Aun cuando el pago de las tasas resulta indispensable para garantizar el acceso a actividades de interés público o general, su reconocimiento se torna obligatorio cuando el contribuyente provoca su prestación, por lo que las tasas indefectiblemente se tornan forzosas a partir de una actuación directa y referida de manera inmediata al obligado. El pago de estos tributos es, por lo general, proporcional, pero en ciertos casos admite criterios distributivos (por ejemplo tarifas diferenciales).[14]

17. Las contribuciones parafiscales, por su parte, las define el artículo 29 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero de la siguiente manera: “[s]on contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector”. Esta caracterización coincide con la que les ha asignado la jurisprudencia de la Corte a estas especies tributarias, por ejemplo en la sentencia C-490 de 1993. En esa oportunidad la sostuvo que los rasgos definitorios de las contribuciones parafiscales eran la obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial, que definió así: “[...] Obligatoriedad: el recurso parafiscal es de observancia obligatoria por quienes se hallen dentro de los supuestos de la norma creadora del mencionado recurso, por tanto el Estado tiene el poder coercitivo para garantizar su cumplimiento. [...] Singularidad: en oposición al impuesto, el recurso parafiscal tiene la característica de afectar un determinado y único grupo social o económico. [...] Destinación Sectorial: los recursos extraídos del sector o sectores económicos o sociales determinados se revierten en beneficio exclusivo del propio sector o sectores”.[15] Sin embargo, conviene aclarar, respecto de esto último, que “[l]a destinación exclusiva en favor del grupo, gremio o sector que tributa los recursos parafiscales no impide que se beneficien personas que no pertenecen a él”.[16]

18. Con fundamento en esta caracterización, debe decirse que el tributo de bomberos no es para empezar un impuesto. Primero, es exigible a un grupo económico determinado, compuesto por las aseguradoras que ofrezcan pólizas en los ramos indicados por el artículo 35 de la Ley 1575 de 2012. Los impuestos, en cambio, “[s]e cobran indiscriminadamente a todo ciudadano y no a un grupo social, profesional o económico determinado”.[17] Segundo, este es un gravamen con destinación específica, pues lo recaudado va “al fondo

nacional de bomberos”, con el cual se financia el funcionamiento, fortalecimiento y actualización estadística de los cuerpos de bomberos.[18] Los impuestos nacionales, por el contrario, no tienen en principio destinación específica (CP art. 359) sino que van a las arcas generales de la nación para su uso indiscriminado.[19] Tercero, el cobro de este tributo se vincula a un beneficio especial que trae el servicio de bomberos, entre otros, para las aseguradoras, como se verá. Un impuesto, en contraste, se ata a un beneficio del contribuyente.[20] Por último, su recaudo estimado entra en el presupuesto de rentas a un fondo especial, y no a los ingresos corrientes, que es donde se incluyen los cálculos por recepción de impuestos (Dcto 111 arts. 11 y 27).[21]

19. Dicha cuota no es tampoco una tasa. i. Aunque se impone a las aseguradoras, y estas perciben un beneficio por la actividad de bomberos, no es virtud del provecho que obtienen que se impone la detacción bajo examen, sino más bien por la necesidad de fomentar y fortalecer la gestión integral del riesgo. Las tasas no responden a esta relación. Por el contrario, se imponen precisamente en virtud del beneficio directo que derivan los contribuyentes de la prestación de un servicio, actividad, o del uso de un bien de dominio público.[22] ii. La exacción de bomberos tampoco persigue recuperar total o parcialmente los costos en los que se incurre al prestar el servicio. Los recaudos obtenidos a causa suya, se pueden destinar a más que eso, o incluso a objetos distintos. La ley admite ordenarlos a financiar los cuerpos de bomberos, a fortalecerlos desde un punto de vista técnico, profesional y humano, y esto supone que se pueden usar para modernizarlos y actualizarlos. En cambio, las tasas impuestas para recuperar los costos de servicios prestados no deben destinarse a fines distintos.[23] iii. No es necesario que las aseguradoras soliciten o provoquen la prestación efectiva del servicio de bomberos para que se surja la obligación tributaria. Por el contrario, las tasas se imponen a quien solicita o provoca la prestación de un servicio o el uso de un bien de dominio público.[24] iv. Finalmente, el recaudo debe estimarse en el presupuesto de rentas dentro de un fondo especial, y no en los ingresos corrientes, que es donde se incluyen los cálculos por recepción de tasas (Dcto 111 arts. 11 y 27).[25]

20. El tributo de bomberos es una contribución parafiscal. Las contribuciones parafiscales se han caracterizado en la jurisprudencia constitucional por tener tres rasgos definitorios: obligatoriedad (el sujeto gravado no puede eximirse del deber de pagar la contribución), singularidad (recae sobre un específico grupo de la sociedad) y destinación sectorial (se

ha de revertir en el sector del cual fue extraída).[26] Esta definición coincide con la que estos tres rasgos se observan en la cuota de bomberos. i. Es obligatoria para todas las aseguradoras que se encuentren en el supuesto demandado, como se colige de su inserción en una ley, en términos que no indican excepciones. ii. Es singular, en cuanto afecta a un determinado y único grupo socio económico, integrado por las aseguradoras que ofrezcan pólizas en los ramos definidos por la norma acusada. iii. Tiene también destinación sectorial, en la medida en que se revierte en beneficio, primero, del sector asegurador y, segundo, del sector a cargo de la gestión integral del riesgo. Por su importancia, la Corte Constitucional desarrollará este último aspecto a continuación.

21. El tributo de bomberos tiene una destinación específica, ya que lo recaudado en virtud suya se ha de distribuir entre los cuerpos de bomberos del país. Esa destinación es sectorial, y los beneficiados son simultáneamente dos sectores a los que pertenecen las aseguradoras.[27] De un lado, con este gravamen se beneficia el sector encargado de la gestión integral del riesgo. De acuerdo con la Ley 1523 de 2012 'Por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y se dictan otras disposiciones', este sector lo integra un número amplio de entidades y organismos del Estado, privados e internacionales, dentro de los que cabe mencionar la Junta Nacional de Bomberos, el Comité Nacional para la Reducción del Riesgo, representantes de la Sociedad Colombiana de Constructores, de la Defensa Civil Colombiana, de la Cruz Roja Internacional, entre otras.[28] Las compañías aseguradoras hacen parte de este sector, porque a través de un delegado de la Federación de Aseguradoras de Colombia -Fasecolda- integran el Comité Nacional para la Reducción del Riesgo y la Junta Nacional de Bomberos.[29] La cuota acusada se revierte entonces en un sector al cual pertenecen las aseguradoras.

22. Pero además es posible advertir que el destino de la detacción de bomberos beneficia consecuencialmente a las aseguradoras. Un cuerpo de bomberos con recursos suficientes, fortalecido y actualizado puede reaccionar más oportunamente y con mayores probabilidades de éxito que un cuerpo de la misma naturaleza que no cuente con los recursos adecuados para gestionar el riesgo de forma integral. El hecho de que los bomberos actúen de forma eficaz beneficia a las aseguradoras en dos niveles distintos. Primero, como beneficia al resto de la colectividad, en la medida en que pueden adelantar acciones de salvamento o rescate sobre bienes que sean de dominio de las aseguradoras, o

incluso sobre las personas que las conforman. Segundo, se pueden beneficiar especialmente por la prevención o la intervención oportuna de los cuerpos de bomberos, que puede evitar la ocurrencia de un siniestro, lo cual se cristaliza administrativamente en una indemnización menos por afectación a las pólizas ofrecidas. Esto indica que el gravamen es también sectorial, en cuanto se revierte, entre otros, en beneficio del sector asegurador.

23. En este caso se puede notar que concurren las tres condiciones necesarias y suficientes de toda contribución parafiscal (obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial). En esa medida, al tributo acusado debe dársele el carácter de tal. Ahora bien, no pierde de vista la Corte que esta contribución parafiscal se incluye, dentro del presupuesto, en un fondo especial. Esto indica que su recaudo no se incorpora en la cuenta de las contribuciones parafiscales. Los fondos especiales están previstos en el Estatuto Orgánico del Presupuesto como cuentas distintas de las que aglutan las contribuciones parafiscales. Como lo dice el Estatuto Orgánico del Presupuesto, el presupuesto de rentas contiene, por una parte, la estimación de los ingresos corrientes de la Nación; y por otra “las contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, los fondos especiales, los recursos de capital y de los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional” (Dcto 111 art. 11. Énfasis añadido). La pregunta que debe hacerse esta Corte es si ese hecho, relativo a la forma de ordenación presupuestal de la cuota de bomberos, puede alterar su naturaleza tributaria de contribución parafiscal.

24. Para decidir ese punto, conviene tener presente que los fondos especiales-de acuerdo con esta Corte- se explicaron en los debates parlamentarios en los que fueron introducidos, como una suerte de categoría residual dentro del presupuesto de rentas, creada para incorporar estimaciones por ingresos no susceptibles de clasificarse precisamente en las demás cuentas del presupuesto público.[30] Aunque esa fue la causa original de su establecimiento, el legislador decidió caracterizar dichos fondos de un modo más amplio y comprehensivo, y dispuso que estaban llamados a contener concretamente “los ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislador” (Dcto 111 de 1996 art. 30). No se previó, en el Estatuto Orgánico del Presupuesto, que a los fondos especiales no pudieran conducirse las estimaciones por contribuciones parafiscales, o que al inscribirlas en esa categoría perdieran su atributo de gravamen parafiscal. Al contrario,

quedó claro que en los fondos especiales cabrían, entre otros, los ingresos que tuvieran como fin asegurar la prestación de un servicio público específico. Si una contribución parafiscal tiene ese fin, no está en conflicto con el Estatuto Orgánico del Presupuesto que los ingresos estimados en virtud suya se incorporen -como ocurre en el presente caso- en fondos especiales.

25. Esto indica entonces que al conducir la cuota de bomberos a un fondo especial el legislador no alteró su atributo de contribución parafiscal. Este hecho no determina entonces la especie tributaria a la que pertenece el gravamen demandado. Tiene que ver con la forma y el orden con los que se hace el presupuesto nacional, y no con la naturaleza constitucional del tributo. Por lo mismo, en esta ocasión la Corte Constitucional considera que es aplicable lo sostenido por la Sala Plena en la sentencia C-546 de 1996.[31] En esa oportunidad, al examinar si la inclusión de contribuciones parafiscales en el presupuesto nacional alteraba su naturaleza tributaria, esta Corporación manifestó que no, siempre que se respetaran el origen y la destinación del gravamen. El carácter parafiscal de un tributo, precisó entonces, no está determinado por su inclusión dentro del presupuesto de rentas, sino por sus notas de obligatoriedad, singularidad y destinación específica:

"[...] Se podría objetar [...] que una vez incluida una contribución parafiscal en el presupuesto nacional no se la puede diferenciar de una renta de destinación específica. Según tal criterio, en virtud del principio de la universalidad, el presupuesto contiene la estimación de todos los ingresos fiscales del Estado y la aprobación de todos los gastos. Por consiguiente, una contribución parafiscal que se incluya en el presupuesto se volvería automáticamente un ingreso fiscal.

La Corte no comparte esa interpretación, por cuanto considera que la inclusión de una contribución parafiscal en el presupuesto no altera, por ese solo hecho, sus elementos definitorios, a saber, la obligatoriedad, la singularidad y la destinación específica, siempre y cuando tal inclusión no afecte ni el origen, ni la destinación del recurso parafiscal. Así, a pesar de estar en el presupuesto, la contribución parafiscal sigue siendo singular, ya que carece de la generalidad de los tributos, puesto que es recaudada únicamente de un sector de la sociedad. Si tal característica se mantiene, entonces no se la puede asimilar a una renta tributaria. En ese mismo orden de ideas, su inclusión en el presupuesto no implica que la contribución parafiscal entre a engrosar el erario, ya que ella mantiene su afectación

especial".[32]

26. La Corte reitera en este caso, que la pregunta por la naturaleza tributaria de una contribución como la demandada, depende ante todo de que conserve sus características necesarias y suficientes (obligatoriedad, singularidad y destinación sectorial). Y el tributo de bomberos presenta justamente estas tres propiedades. Cabría preguntarse, si esto es así, por qué el legislador resolvió disponer que la estimación de estos ingresos deba hacerse en la cuenta correspondiente a fondos especiales, y no en la que en principio se reserva a contribuciones parafiscales. La respuesta a este interrogante, debe tener en cuenta, en primer término, el hecho de que el legislador tiene libertad de configuración en esta materia (CP arts. 114 y 150 num. 12). Está dentro de los márgenes de esta autonomía definir en la Ley 1575 de 2012 que la contribución demandada no está prevista como la única fuente de financiación de los cuerpos bomberos. Dicha Ley dispuso que tales cuerpos se financian, fortalecen y actualizan también con recursos redirigidos del presupuesto (art. 35 num. 2), y aportes de personas naturales o jurídicas, de derecho público o privado, nacionales o extranjeras. Estos ingresos no podrían estimarse en el presupuesto de rentas como contribuciones parafiscales, pues carecerían respectivamente de la singularidad y obligatoriedad propias de estas últimas.

27. En definitiva el tributo de bomberos es una contribución parafiscal. El cargo por desconocimiento de la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica (CP art. 359), no está entonces llamado a prosperar. Esa prohibición, como ha sostenido la Corte reiteradamente, afecta sólo a los impuestos nacionales, y con las excepciones previstas en el artículo 359 Superior.[33] No es aplicable a las contribuciones parafiscales.[34] Estas están previstas expresamente en la Constitución como especies tributarias legítimas. Los artículos 150 numeral 12, 179 numeral 3, y 338 de la Carta hablan puntualmente de "contribuciones parafiscales". Por su misma naturaleza, estas contribuciones tienen una destinación específica.[35] No sería razonable interpretar la Constitución, que prevé expresamente la posibilidad de crear contribuciones parafiscales, en el sentido de que prohíba las contribuciones parafiscales con destinación específica, sabiendo -como queda dicho- que es de la esencia misma de estas últimas tener una destinación de ese tipo. Por lo cual, la Corte considera que este cargo no está llamado a prosperar.

28. Dado que el tributo de bomberos no es un impuesto, sino una contribución parafiscal, el cuestionamiento que le hace el demandante a la norma por desconocer el carácter general de los impuestos tampoco tiene vocación de prosperar. Una de las notas características de las contribuciones parafiscales es su singularidad, en virtud de la cual se pueden gravar grupos o sectores socio económicos específicos. El Estatuto Orgánico del Presupuesto define por eso estas contribuciones como gravámenes “que afectan a un determinado y único grupo social o económico” y se usan para beneficio del propio sector (Dcto 111 de 1996 art. 29).[36] Es entonces normal que esta detacción carezca de la generalidad propia de los impuestos. Al cuestionarla por su falta de generalidad, el actor incurre en la situación a la cual se refirió la Corte Constitucional, por ejemplo, en la sentencia C-1179 de 2001:[37]

“[...] Carece de lógica que se le atribuya a una contribución parafiscal la naturaleza de un impuesto o de una tasa para, a renglón seguido, afirmar que la norma que la consagra es inconstitucional porque no se atuvo a los límites que el constituyente le impuso al legislador en materia impositiva. Así, no tiene sentido que se afirme que el artículo demandado es inconstitucional por no portar la generalidad que caracteriza a todo impuesto, desconociendo que se trata de una contribución parafiscal que tiene, como elemento consustancial a su naturaleza, su carácter sectorial.”[38]

Segundo problema. No es inconstitucional una contribución parafiscal que tenga el propósito de financiar, fortalecer y actualizar un servicio público en beneficio de toda la colectividad, cuando quien lo presta es del sector del contribuyente, y este se beneficia del gravamen

29. El ciudadano demandante cuestiona el tributo de bomberos, con independencia de su naturaleza, sobre la base de que grava sólo a un grupo económico (el de las compañías aseguradoras), y con la intención de financiar una actividad o servicio como el que prestan los cuerpos de bomberos, el cual no tiene la vocación de beneficiar exclusivamente a las aseguradoras, sino en general a todo el conglomerado social. Este hecho es en su criterio suficiente para evidenciar un desconocimiento de algunos de los principios constitucionales de derecho tributario, en la medida en que al ser un servicio que se presta en beneficio de toda la colectividad, parece entonces inequitativo, desproporcionado e injusto, imponerles la carga de financiarlo, fortalecerlo y actualizarlo únicamente a algunos de sus beneficiarios.

La Corte Constitucional no comparte este planteamiento, por las siguientes razones.

30. La Constitución establece entre los deberes de la persona y del ciudadano el de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado (CP art. 95-9). Empero, las contribuciones que en ese sentido hagan las personas deben enmarcarse “dentro de conceptos de justicia y equidad” (ídem). Una de las implicaciones concretas de estos conceptos es que “en principio es inequitativo gravar solamente a un grupo”[39] con el propósito de beneficiar a toda o a parte de la colectividad. Hacerlo es concentrar las cargas públicas en un escaso número de integrantes del conglomerado, y consecuencialmente imponerles en principio una obligación excesiva, que desconocería el principio de equidad. Este se ha entendido como un criterio con base en el cual se pondera la distribución de cargas y beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar cargas excesivas o beneficios exagerados.[40] Ahora bien, sin perjuicio de la validez de ese principio, las contribuciones parafiscales - que gravan a un grupo- no infringen la equidad ni la justicia tributaria, cuando su recaudo se revierte, entre otros, en beneficio del sector al que dicho grupo pertenece. Ha dicho la Corte:

“[...] los recursos originados en las contribuciones parafiscales, se destinan al beneficio del mismo grupo que los tributa. Esto es lo que justifica constitucionalmente, en especial desde el punto de vista de la equidad, las contribuciones parafiscales: si en principio es inequitativo gravar solamente a un grupo, la equidad se restablece al destinar los recursos producto del gravamen al beneficio de quienes los tributan. Así se satisfacen los conceptos de justicia y equidad a que se refiere el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución, lo mismo que los principios de equidad, eficiencia y progresividad, que consagra el inciso primero del artículo 363”.[41]

31. Es verdad que la exacción demandada en este caso no beneficia únicamente a los contribuyentes (las aseguradoras). También beneficia a la colectividad. Pero la Corte ha sostenido, por ejemplo en la sentencia C-152 de 1997, que lo decisivo para ajustar estas contribuciones al principio constitucional de equidad es que se reviertan en el sector que las paga, y no que se dejen de beneficiar de ellas personas ajenas a ese sector.[42] “La destinación exclusiva en favor del grupo, gremio o sector que tributa los recursos parafiscales”, dijo la Corporación en ese fallo, “no impide que se beneficien personas que no pertenecen a él”.[43] No sería correcto entonces sostener que esta cuota deje de ser una

contribución parafiscal, sólo porque se beneficien de ella otras personas además de las aseguradoras. Las contribuciones parafiscales, para ser constitucionales, no tienen que tener el atributo de no beneficiar a nadie distinto a los sujetos pasivos. De hecho, la Corte ha admitido contribuciones parafiscales que si bien benefician al sector del que se extraen, podrían no reportar ningún impacto individual para los contribuyentes. En la sentencia C-1179 de 2001, la Corte Constitucional se refirió a un problema así, en el contexto del cuestionamiento contra una contribución parafiscal que se destinaba al sector de energía eléctrica, pero que podía no beneficiar de manera individual y directa a los sujetos pasivos:

“[...] la Corte encuentra que el único argumento de la actora que respeta la verdadera naturaleza del gravamen consagrado en la norma demandada es el que destaca la ausencia de beneficios para las empresas generadoras de energía que tienen a su cargo el pago de ese gravamen. No obstante, este argumento es infundado pues desconoce que el beneficio que reportan las contribuciones parafiscales no redunda a favor del contribuyente individualmente considerado sino a favor del sector económico al que se encuentra vinculado y por el cual tributa. Es por ello que se dice, con razón, que las contribuciones parafiscales tienen una destinación sectorial y no individual pues no es que cada contribuyente, individualmente considerado, reporte beneficios directos en razón del gravamen sino que esos beneficios son recibidos por el renglón económico del que hace parte y, sólo en esa medida, también por cada contribuyente”. [44]

32. Es más, la Corte incluso ha sostenido que lo determinante en la constitucionalidad de las contribuciones parafiscales -en el caso de las que son atípicas- es que se reviertan en el sector del cual han sido extraídas, pero no que los beneficiados por la existencia y recaudo del gravamen sean únicamente los integrantes del sector, ya que también pueden serlo otros sujetos que tengan algún tipo de relación jurídica, social o económica con los obligados, que les permita disfrutar del producto de estas detacciones. Eso lo ha dicho al examinar, en distintos pronunciamientos, las contribuciones parafiscales atípicas que se dirigen e incorporan como recursos a ser manejados por las cajas de compensación familiar. En la sentencia C-1173 de 2001, por ejemplo, la Corporación dijo que “[...] para la jurisprudencia constitucional el concepto de grupo socio-económico supera la noción de sector, y debe entenderse en un sentido amplio, en tanto y en cuanto el beneficio que reporta la contribución no sólo es susceptible de cobijar a quienes directa o

exclusivamente la han pagado, sino que también puede extenderse a quienes en razón de los vínculos jurídicos, económicos o sociales que los ligan para con el respectivo grupo pueden válidamente hacer uso y aprovechar los bienes y servicios suministrados por las entidades responsables de la administración y ejecución de tales contribuciones".[45]

33. En este caso entonces, por más que el gravamen afecte sólo al grupo de las compañías aseguradoras que ofrezcan pólizas en los ramos determinados por la norma acusada, no viola los principios de equidad y justicia. El recaudo de esta contribución no se destina a un sector ajeno al de las aseguradoras, sino específicamente al sector encargado de la gestión integral de riesgo, al que pertenecen tanto las aseguradoras como los cuerpos de bomberos, de acuerdo con la Ley 1523 de 2012 'Por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres y se dictan otras disposiciones', y la Ley 1575 del mismo año, 'Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia'. En ambas leyes, cuyos objetos son, respectivamente, la regulación del sistema nacional de gestión del riesgo y del cuerpo de bomberos (uno de los organismos a cargo de la gestión del riesgo), se considera que debe tener participación en ciertos comités o juntas un representante o delegado de la Federación de Aseguradoras de Colombia -Fasecolda-. Lo cual indica que, según el ordenamiento colombiano, las aseguradoras representadas por esta Federación hacen parte del sector encargado de la gestión integral del riesgo.

34. Por lo demás, las aseguradoras que ofrecen pólizas en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, o en la denominación que obedezca a su depósito en la Superintendencia Financiera, y que tengan que ver con los ramos antes señalados, no solamente se benefician como los demás integrantes de la sociedad por la actividad de los bomberos, sino que obtienen un beneficio adicional. En efecto, por una parte se benefician del servicio de bomberos como lo hacen los demás habitantes, en cuanto se atienda adecuadamente un riesgo de incendio o desastre, por ejemplo, sobre sus bienes. En esos casos la existencia de un cuerpo de bomberos fortalecido y actualizado las impacta como a las demás personas. Pero por otra parte las aseguradoras son objeto de un beneficio específico. Cada intervención exitosa y oportuna de estos cuerpos en personas o bienes asegurados, aparte del salvamento humano o patrimonial, evita un siniestro y permite el que no se afecten las pólizas, con base en las coberturas pactadas. Las externalidades positivas de la actividad de bomberos impactan a toda la sociedad,[46] pero las

aseguradoras se benefician adicionalmente de tales externalidades, tornando la contribución justa, equitativa y razonable.[47]

35. En esto también debe tenerse en cuenta que la financiación, fortalecimiento y actualización de los cuerpos de bomberos, no es fruto exclusivo de la misma. El numeral 2 del artículo 35 acusado, de la Ley 1575 de 2012, prevé expresamente que “[e]n cada vigencia fiscal, el Gobierno Nacional apropiará en el presupuesto general de la nación con destino al fondo nacional de bomberos, como mínimo, la suma de veinticinco mil millones de pesos, cifra que será ajustada anualmente de acuerdo con el Índice de Precios al Consumidor”. No es entonces que las compañías aseguradoras deban soportar, ellas solas, la carga de financiar, fortalecer y actualizar los cuerpos de bomberos. Buena parte de los recursos que se emplean para ese propósito, han de provenir del presupuesto nacional, y este se encuentra integrado, entre otros, por ingresos fiscales provenientes de impuestos que pagan todos los contribuyentes. Puede decirse entonces que la carga de financiar, fortalecer y actualizar los cuerpos de bomberos está, desde este punto de vista, descentralizada en la colectividad. La supuesta inequidad e injusticia del tributo, queda desvirtuada en parte por esta circunstancia.

36. Todo lo cual se debe sumar al hecho de que esta cuota persigue un fin legítimo y es adecuada para conseguirlo. [48] En efecto, el tributo busca adaptar los cuerpos de bomberos del país a los enormes desafíos que deparan las transformaciones sociales, demográficas, climáticas e industriales que experimenta actualmente el mundo. Es notorio para esta Corte que tales cambios llevan aparejados incrementos en los riesgos ya existentes, o nuevos riesgos, muchos de los cuales deben ser gestionados integralmente por los cuerpos de bomberos.[49] La norma demandada persigue el fin legítimo de fortalecer y actualizar estos cuerpos, como una forma de “proteger a todas las personas residentes en Colombia, en su vida, honra, bienes, creencias y demás derecho y libertades” (CP art. 2). Crea un tributo que ha de ser pagado por las aseguradoras que ofrezcan pólizas en determinados ramos, en los que con ocasión de la posibilidad de ocurrencia de un siniestro, suelen intervenir los bomberos. El recaudo debe destinarse a la financiación, fortalecimiento y actualización de los cuerpos de bomberos del país. Esto presta una contribución positiva al crecimiento de los cuerpos, al mejoramiento humano y profesional de quienes los integran, y también aporta a la modernización de los equipos y de las técnicas que deben emplear en sus operaciones misionales. Lo cual, en últimas, redunda en una mejor

protección de la vida humana, de la integridad personal, y de los bienes asegurados.

37. La Corte no pierde de vista que las aseguradoras cumplen un papel fundamental en el desarrollo humano. Respaldan a los individuos para que enfrenten determinados desafíos y lleven a cabo actividades que implican riesgos para sus vidas, su integridad o sus bienes patrimoniales. En un mundo en constante transformación social, climática e industrial, su existencia se hace todavía más importante, pues contribuye a que la sociedad no se paralice ante el temor y la incertidumbre que le deparan los nuevos riesgos. En contextos de transformaciones tan amplias, las aseguradoras refuerzan la autonomía, en la medida en que amparan a los individuos para que vivan sin más limitaciones que las derivadas de los derechos de los demás y del orden jurídico (CP art. 16).[50] Pero por mandato constitucional, y mientras esté dentro de su capacidad contributiva, su rol no se agota en el ofrecimiento de pólizas de seguros. También deben contribuir, cuando así lo estime el legislador, a financiar, fortalecer y actualizar los organismos encargados de gestionar integralmente el riesgo. No sólo por solidaridad, y debido a que hacen parte del mismo sector. También por equidad y justicia, ya que las compañías de seguros se benefician a menudo especialmente de un sistema de atención y gestión de riesgos fortalecidos, en el que los cuerpos de bomberos tienen asignado una función esencial, que es proteger y asegurar las vidas y bienes de las personas.

## VII. DECISIÓN

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

### RESUELVE

Declarar EXEQUIBLE el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 ‘Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia’, por los cargos examinados.

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

JORGE IVAN PALACIO PALACIO

Presidente

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Magistrada

Magistrado

Con salvamento de voto

MAURICIO GONZALEZ CUERVO

Magistrado

GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO

Magistrado

NILSON PINILLA PINILLA

Magistrado

JORGE IGNACIO PRETELT CHALJUB

Magistrado

ALBERTO ROJAS RIOS

Magistrado

Con salvamento de voto

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

Con salvamento de voto

MARTHA VICTORIA SACHICA MENDEZ

Secretaria General

SALVAMENTO DE VOTO DEL MAGISTRADO

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

A LA SENTENCIA C-528/13

TRIBUTO DE BOMBEROS-Constituye un impuesto a cargo de las aseguradoras y a favor del Fondo Nacional de Bomberos, y no una contribución parafiscal (Salvamento de voto)

TRIBUTO DE BOMBEROS-Constituye un impuesto que viola la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica y los principios de equidad, razonabilidad y justicia tributaria (Salvamento de voto)

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES-Características constitucionales y legales (Salvamento de voto)

En relación con las contribuciones parafiscales, la Corte se ha pronunciado en múltiples fallos, en donde ha sostenido que éstas fueron incorporadas en el ordenamiento jurídico por la Constitución de 1991, y su naturaleza jurídica se caracteriza por ser: (i) una expresión de la soberanía fiscal en cabeza del Estado; (ii) un gravamen para la generación de ingresos públicos; (iii) unos recursos que no se incorporan o se encuentran por fuera del presupuesto nacional; (iv) unos dineros que tienen una afectación o una destinación específica para un sector económico, gremial o de previsión social determinado; (v) un beneficio para el propio sector gravado; (vi) un gravamen que se encuentran bajo el manejo y administración que determine la ley, a través de un organismo autónomo, oficial o privado; (vi) un gravamen que debe respetar el principio de legalidad al igual que cualquier impuesto; (vii) unos recursos que por su origen son de la misma estirpe de los impuestos o contribuciones fiscales; (viii) y un gravamen que se diferencia de los impuestos o contribuciones fiscales en razón de su destinación específica, de la determinación específica de los sujetos gravados y de sus beneficiarios.

TRIBUTO DE BOMBEROS-Incumple el rasgo definitorio de las contribuciones parafiscales como es la destinación sectorial (Salvamento de voto)

De conformidad con la jurisprudencia de esta Corporación, los beneficiarios de que tratan las contribuciones parafiscales, a los cuales se deben destinar los recursos originados en estos gravámenes, deben ser los beneficiarios directos, esto es, los mismos sujetos gravados o el mismo sector que contribuye con dichos gravámenes. En el caso del tributo de bomberos no se cumple con este requisito, ya que el beneficiario directo del tributo, derivado del funcionamiento de los bomberos es la sociedad o comunidad en general, mientras que las empresas aseguradoras son solo beneficiarios indirectos o conexos, razón por la cual el suscrito Magistrado colige que el precedente se encuentra incorrecta o laxamente aplicado en este caso, y que en sentido estricto se trata de un impuesto y no de una contribución parafiscal.

#### SENTENCIA DE LA CORTE CONSTITUCIONAL-Aplicación incorrecta del precedente (Salvamento de voto)

REF.: Expediente: D-9467

Demandada de inconstitucionalidad contra el artículo 35 (parcial) de la Ley 1575 de 2012 “Por medio de la cual se establece la ley general de bomberos de Colombia”.

Magistrado Ponente:

MARIA VICTORIA CALLE CORREA

Con el debido respeto por las decisiones mayoritarias de esta Corte, me permito salvar mi voto a la presente sentencia, con fundamento en las consideraciones que paso a exponer a continuación:

1. En esta sentencia la Corte decidió declarar la exequibilidad pura y simple del artículo 35 de la Ley 1575 de 2012, disposición que regula los recursos del Fondo Nacional de Bomberos. En este sentido, se desestimaron los cargos planteados en el libelo, los cuales se enervaban en razón a que en el inciso primero de la disposición acusada se crea un impuesto a cargo de las aseguradoras que otorguen pólizas de seguros en los ramos del hogar, incendio, terremoto, minas y petróleo, y en favor del mencionado Fondo, equivalente al 2% sobre el valor de la póliza correspondiente, por violación de (i) la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica; (ii) la generalidad de los impuestos; y (iii) los

principios de equidad, justicia y razonabilidad tributarias; vulnerando con ello los artículos 95 numeral 9, 363 y 359 de la Constitución Política.

2. El suscrito Magistrado disiente de la presente decisión mayoritaria por las siguientes razones:

2.1 En primer lugar, se echa de menos en la sentencia el desarrollo de la parte considerativa y motiva del fallo, en donde se debieron exponer las bases constitucionales, doctrinales y jurisprudenciales acerca de los tributos, la diferenciación y características entre impuestos y contribuciones parafiscales, así como el desarrollo dogmático de las características constitucionales y legales de estas últimas.

Así, es de recordar, que en relación con las contribuciones parafiscales, la Corte se ha pronunciado en múltiples fallos, en donde ha sostenido que éstas fueron incorporadas en el ordenamiento jurídico por la Constitución de 1991, y su naturaleza jurídica se característica por ser (i) una expresión de la soberanía fiscal en cabeza del Estado (arts. 150-12 y 338 Superiores); (ii) un gravamen para la generación de ingresos públicos; (iii) unos recursos que no se incorporan o se encuentran por fuera del presupuesto nacional; (iv) unos dineros que tienen una afectación o una destinación específica para un sector económico, gremial o de previsión social determinado; (v) un beneficio para el propio sector gravado; (vi) un gravamen que se encuentran bajo el manejo y administración que determine la ley, a través de un organismo autónomo, oficial o privado; (vi) un gravamen que debe respetar el principio de legalidad al igual que cualquier impuesto; (vii) unos recursos que por su origen son de la misma estirpe de los impuestos o contribuciones fiscales; (viii) y un gravamen que se diferencia de los impuestos o contribuciones fiscales en razón de su destinación específica, de la determinación específica de los sujetos gravados y de sus beneficiarios.

2.2 En segundo lugar, la sentencia deja serias dudas respecto de la solución constitucional planteada. Así, independientemente de la bondad de la destinación del tributo que aquí se estudia, cuya finalidad constitucional es el fortalecimiento de la institucionalidad y funcionalidad del cuerpo de bomberos, y cuya actividad evidentemente beneficia a toda la comunidad en general; lo que aquí se debate es la validez constitucional de dicho tributo, a partir del esclarecimiento de la naturaleza constitucional y legal de la norma demandada, esto es, de si se trata de un impuesto, caso en el cual evidentemente tendría razón el actor,

acerca de que dicha norma viola la prohibición de rentas nacionales con destinación específica, así como los principios de equidad, razonabilidad y justicia tributaria, por las siguientes razones:

(i) La mayoría de la Sala Plena de esta Corporación consideró que los cargos presentados contra esta normativa no debían prosperar, argumentando, en forma contraria a lo alegado en la acción de constitucionalidad, en primer lugar, que no se trataba en este caso de un impuesto, ni de una tasa, sino de una contribución parafiscal, tratando de demostrar que la disposición cumplía con los requisitos propios de las contribuciones parafiscales: (a) obligatoriedad para el sujeto gravado; (b) singularidad en cuanto recae sobre un sector específico de la sociedad; y (c) destinación específica, pues se revierte en el sector del cual fue extraída.

Este último elemento es el que mayores problemas de constitucionalidad presenta, ya que esta Corporación concluyó que se cumplía con el requisito relativo a que el gravamen se revertía en beneficio del sujeto gravado, en razón a que las aseguradoras hacen parte del sector a cargo de la gestión integral del riesgo, y que por ello se justificaba constitucionalmente el que fueran gravadas en beneficio del Fondo Nacional de Bomberos.

En relación con este último requisito, el suscrito Magistrado considera que el fallo flexibiliza en demasiá los criterios planteados por el Estatuto Orgánico y desarrollados por la jurisprudencia constitucional en relación con la destinación específica de los recursos recaudados a partir del gravamen de contribuciones parafiscales, los cuales tienen que revertirse en beneficio del mismo sector en general o del sujeto gravado en particular, como por ejemplo en el sector de la salud, en el sector cafetero, etc. Aquí se trata de un sector muy amplio, el de la gestión integral de riesgo, que como la misma sentencia lo reconoce, es un sector que lo “integra un número amplio de entidades y organismos del Estado, privados e internacionales, dentro de los cabe mencionar la Junta Nacional de Bomberos, Comité Nacional para la Reducción del Riesgo, representantes de la Sociedad Colombiana de Constructores, de la Defensa Civil Colombiana, de la Cruz Roja Internacional, entre otras. Las compañías aseguradoras hacen parte de este sector porque a través de un delegado de la Federación de Aseguradoras de Colombia -Fasecolda- integran el Comité Nacional para la Reducción del Riesgo y la Junta Nacional de Bomberos.”

En consecuencia, si en realidad se tratara de una contribución parafiscal, el gravamen debería revertirse en beneficio, o bien de las propias compañías aseguradoras, de Fasecolda, o en el del sector de gestión integral del riesgo en general, pero no, como en el presente caso, en beneficio particular y específico de tan solo uno de los actores que hacen parte del sector de gestión integral de riesgo, como es el Fondo Nacional de Bomberos, tal y como lo dispone la norma. La pregunta que surge entonces es, porqué no se revierte el beneficio del tributo en el sector en general, o en los otros miembros del sector de gestión integral del riesgo?, o porqué los otros miembros del sector no son gravados igualmente para beneficiar al mismo sector, respetando el concepto de beneficio para el sector gravado, así como los criterios de equidad? La sentencia no logra dar una respuesta satisfactoria a estos interrogantes.

(iii) Finalmente, la sentencia de la cual se disiente, concluyó que la norma acusada no violaba los principios de equidad, razonabilidad y justicia tributaria, en razón a que si bien se gravaba a un sector, no obstante el beneficio del gravamen era para toda la comunidad en general, se sostuvo que no había violación de dichos principios constitucionales, basándose en el precedente del caso del Fondo Nacional del Café -Sentencia C-152/97-, en donde se sostuvo que lo importante era que los beneficiarios hicieran parte del sector gravado, y que por tanto, otras personas ajenas al mismo podían resultar indirectamente beneficiadas, de manera que tal beneficio general no violaba los principios constitucionales mencionados, sino que por el contrario, respondía al principio constitucional de solidaridad.

En relación con este punto, creemos que subsisten serias dudas constitucionales en relación con el segundo cargo acerca de la violación de los criterios de equidad, razonabilidad y justicia tributaria, ya que el beneficiario del funcionamiento de los bomberos es toda la sociedad y no de manera directa las compañías aseguradoras. Al respecto, creemos que este fallo amplía igualmente el criterio jurisprudencial acerca de los beneficiarios del gravamen de las contribuciones parafiscales, en cuanto no diferencia entre los beneficiarios directos e indirectos, o beneficiarios conexos de una contribución parafiscal. De esta manera, el precedente constitucional aludido en la sentencia, cuando se refiere a los beneficiarios de las contribuciones parafiscales, lo hace respecto de los beneficiarios

directos, aunque no excluye la posibilidad de que existan beneficiarios indirectos o conexos, lo cual desde luego que no invalida la constitucionalidad de dichos gravámenes, situación que sin embargo, no se compadece con la que ahora se analiza.

Por lo anterior, a juicio de este Magistrado, en esta decisión se aplica de manera inapropiada la postura constitucional antes señalada y sentada en la sentencia C-152 de 1997 sobre el Fondo Nacional del Café, en la cual se expuso que las obras hechas por dicho Fondo podían beneficiar a campesinos y colombianos en general, lo cual no tornaba en inconstitucional la contribución parafiscal cafetera, sino que respondía al criterio y principio constitucional de solidaridad. En este caso, se observa la configuración de una situación contraria a la expuesta, esto es, que el tributo acusado beneficia directamente a la comunidad en general, y tan solo indirecta o conexamente a las compañías aseguradoras, de forma que es claro que la ciudadanía en general es la beneficiaria directa de los servicios que prestan los bomberos en casos de incendios, terremotos, y otros desastres naturales.

Así las cosas y de conformidad con la jurisprudencia de esta Corporación, los beneficiarios de que tratan las contribuciones parafiscales, a los cuales se deben destinar los recursos originados en estos gravámenes, deben ser los beneficiarios directos, esto es, los mismos sujetos gravados o el mismo sector que contribuye con dichos gravámenes. Por esta razón, en mi criterio no se cumple con este requisito, ya que el beneficiario directo del tributo, derivado del funcionamiento de los bomberos es la sociedad o comunidad en general, mientras que las empresas aseguradoras son solo beneficiarios indirectos o conexos, razón por la cual el suscrito Magistrado colige que el precedente se encuentra incorrecta o laxamente aplicado en este caso, y que en sentido estricto se trata de un impuesto y no de una contribución parafiscal.

3. Con fundamento en lo expuesto, salvo mi voto a esta providencia judicial, en razón a que considero que la norma trata realmente de un impuesto creado por el Legislador que viola (i) la prohibición de crear rentas nacionales con destinación específica; (ii) la generalidad de los impuestos; y (iii) los principios de equidad, justicia y razonabilidad tributarias, de forma que resultan vulnerados los artículos 95 numeral 9, 363 y 359 de la Constitución Política, y que por lo tanto, los cargos de la demanda han debido prosperar.

Fecha ut supra,

LUIS ERNESTO VARGAS SILVA

Magistrado

[1] Cita fragmentos aislados de las sentencias C-447 de 1997 (MP. Alejandro Martínez Caballero), C-1052 de 2001 (MP. Manuel José Cepeda Espinosa) y de la C-190 de 2008 (MP. Marco Gerardo Monroy Cabra).

[2] El artículo 28 de la Ley 322 de 1996 decía: "La entidad aseguradora que haya otorgado la correspondiente cobertura contra riesgos de incendio deberá aportar al Fondo Nacional de Bomberos una suma equivalente al 1% sobre el valor pagado de la póliza de seguro. El valor de este aporte deberá ser girado al Fondo Nacional de Bomberos dentro del mes siguiente a la adquisición de dicha póliza." Esta Ley fue derogada por la Ley 1575 de 2012 'Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia'.

[3] La Academia Colombiana de Jurisprudencia intervino por medio del ciudadano Juan Rafael Bravo Arteaga.

[4] La intervención obedece a la ponencia presentada por el ciudadano Juan de Dios Bravo González.

[5] Sentencia C-539 de 1999 (MP. Eduardo Cifuentes Muñoz. SV. Alfredo Beltrán Sierra, Carlos Gaviria Díaz y Vladimiro Naranjo Mesa). Esta doctrina se ha reiterado en numerosas ocasiones en la jurisprudencia de la Corte Constitucional. Así ocurrió por ejemplo en la sentencia C-871 de 2003 (MP. Clara Inés Vargas Hernández. Unánime): "[...] en primer lugar, cuando un ciudadano demanda una disposición que, individualmente, no tiene un contenido deóntico claro o unívoco, de manera que, para entenderla y aplicarla, resulta absolutamente imprescindible integrar su contenido normativo con el de otra disposición que no fue acusada; en segundo término, en aquellos casos en los cuales la disposición cuestionada se encuentra reproducida en otras normas del ordenamiento que no fueron demandadas; y, por último, cuando pese a no verificarse ninguna de las hipótesis anteriores, la norma demandada se encuentra intrínsecamente relacionada con otra disposición que, a primera vista, presenta serias dudas de constitucionalidad".

[6] Sentencia C-1003 de 2004 (MP. Jaime Córdoba Triviño. AV. Jaime Araújo Rentería). En esa sentencia se declaró exequible una disposición que disminuía las deducciones del impuesto sobre la renta, entre otras razones porque a juicio de la Corte no era cierto -como lo alegaba el demandante- violara el principio de equidad tributaria en la medida en que resultaba confiscatorio. La Corporación sostuvo entonces que “[...] un impuesto es confiscatorio cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo, de forma que no existe ganancia. En el caso de la norma acusada, ello no tiene lugar dado que no se está gravando de manera excesiva al contribuyente”.

[7] El artículo 34 de la Ley 1575 de 2012 es la que determina en esencia el destino de los recursos que ingresan al Fondo Nacional de Bomberos. Este precepto dice que el Fondo tiene “[...] fines de interés público y asistencia social y de atención de 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 para fortalecer los cuerpos de bomberos”. También señala que “[...] Los recursos del fondo serán distribuidos a nivel de los cuerpos de bomberos”, y que “[...] con los recursos del fondo nacional se podrá financiar la creación, funcionamiento y sostenimiento del registro único nacional de estadísticas de bomberos”.

[8] El artículo 184 del Decreto 663 de 1993 ‘Por medio del cual se actualiza el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y se modifica su titulación y numeración’, tal como fue modificado por el artículo 42 de la Ley 795 de 2003, establece al respecto: “Modelos de pólizas y tarifas. La autorización previa de la Superintendencia Bancaria de los modelos de las pólizas y tarifas será necesaria cuando se trate de la autorización inicial a una entidad aseguradora o para la explotación de un nuevo ramo. || En concordancia con lo dispuesto por el artículo 2 de la Ley 389 de 1997, los modelos de las pólizas y sus anexos deberán enviarse a la Superintendencia Bancaria para su correspondiente depósito, en las condiciones que determine dicho organismo. || [...] 4. Incumplimiento de exigencias legales. La ausencia de cualquiera de los anteriores requisitos será causal para que por parte de la Superintendencia Bancaria se prohíba la utilización de la póliza o tarifa correspondiente hasta tanto se acremente el cumplimiento del requisito respectivo o, incluso, pueda suspenderse el certificado de autorización de la entidad, cuando tales deficiencias resulten sistemáticas, aparte de las sanciones legales procedentes.”. El artículo 1047 parágrafo del Código de Comercio dispone, por su parte: “[...] En los casos en que no

aparezca expresamente acordadas, se tendrán como condiciones del contrato aquellas de la póliza o anexo que el asegurador haya depositado en la Superintendencia Bancaria para el mismo ramo, amparo, modalidad del contrato y tipo de riesgo". Véase también el Concepto No. 2000075476-1 de Marzo 6 de 2001 de la Superintendencia Bancaria -hoy Financiera- sobre 'Garantías en el contrato de seguro. Régimen de las pólizas de seguros y registro en la Superintendencia Bancaria'.

[9] El artículo 11 del Decreto 111 de 1996 dispone: "El Presupuesto General de la Nación se compone de las siguientes partes: || a) El Presupuesto de Rentas contendrá la estimación de los ingresos corrientes de la Nación; de las contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, de los fondos especiales, de los recursos de capital y de los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional". El artículo 30 del mismo Decreto dice por su parte: "Constituyen fondos especiales en el orden nacional, los ingresos definidos en la ley para la prestación de un servicio público específico, así como los pertenecientes a fondos sin personería jurídica creados por el legislador".

[10] Conforme lo establece la Resolución N° 002 de 1998, proferida por el Consejo Ejecutivo de la Federación Colombiana de Municipios, en su artículo 1 la Federación Colombiana de Municipios es una persona jurídica sin ánimo de lucro, de naturaleza asociativa y de carácter gremial, que se rige por el derecho privado.

[11] Sentencia C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón. Unánime). En esa sentencia, la Corte definía si la cuota de fomento panelero violaba la prohibición de rentas nacionales con destinación específica (CP art. 359), y concluyó que no, porque tal prohibición tenía un ámbito de aplicación limitado a las rentas nacionales derivadas del recaudo de impuestos, y no de las contribuciones -como era el caso de la cuota de fomento-. En tal contexto, caracterizó los impuestos como se señala en el cuerpo de esta providencia.

[12] Sentencia C-228 de 2010 (MP. Luis Ernesto Vargas Silva. Unánime). En ese caso, la Corte debía definir, entre otros puntos, si un gravamen era un impuesto o una contribución parafiscal, y para ello tuvo en cuenta que los impuestos se caracterizan así: "[...] Las condiciones básicas del impuesto son: (i) tiene una vocación general, lo cual significa que se cobran sin distinción a todo ciudadano que realice el hecho generador; (ii) No guardan una

relación directa e inmediata con un beneficio específico derivado para el contribuyente; (iii) en cuanto ingresan a las arcas generales del Estado conforme al principio de unidad de caja, este puede disponer de dichos recursos de acuerdo con lo previsto en los planes y presupuestos nacionales; (iv) su pago no es opcional ni discrecional, lo que se traduce en la posibilidad de forzar su cumplimiento a través de la jurisdicción coactiva; (v) la capacidad económica del contribuyente es un principio de justicia y equidad que debe reflejarse implícitamente en la ley que lo crea, sin que por ello pierda su vocación de carácter general".

[13] Sentencia C-402 de 2010 (MP. Luis Ernesto Vargas Silva. SV. Humberto Antonio Sierra Porto y Jorge Ignacio Pretelt Chaljub). En ese caso, la Corte Constitucional declaró inexistente una norma establecida en la Ley 160 de 1994- que contemplaba una tasa, tras advertir que no fijaba directamente la tarifa de la misma, sino que defería su determinación en una autoridad administrativa, sin fijar el sistema y el método para ello. La Corporación tuvo que definir primero si el citado tributo era una tasa, y concluyó que sí, luego de mostrar que respondía a cada una de esas características citadas en el cuerpo de la presente providencia.

[14] Sentencia C-465 de 1993 (MP. Vladimiro Naranjo Mesa. SV. Jorge Arango Mejía y Antonio Barrera Carbonell). La Corte debía decidir, como parte del problema, si un tributo recaudado por una Superintendencia era impuesto o tasa, y concluyó que una tasa. Entonces definió las tasas en términos coincidentes con los que acaban de señalarse: "[...] Son aquellos ingresos tributarios que se establecen unilateralmente por el Estado, pero sólo se hacen exigibles en el caso de que el particular decida utilizar el servicio público correspondiente. Es decir, se trata de una recuperación total o parcial de los costos que genera la prestación de un servicio público; se autofinancia este servicio mediante una remuneración que se paga a la entidad administrativa que lo presta. || Toda tasa implica una erogación al contribuyente decretada por el Estado por un motivo claro, que, para el caso, es el principio de razón suficiente: Por la prestación de un servicio público específico. El fin que persigue la tasa es la financiación del servicio público que se presta. || La tasa es una retribución equitativa por un gasto público que el Estado trata de compensar en un valor igual o inferior, exigido de quienes, independientemente de su iniciativa, dan origen a él. || Bien importante es anotar que las consideraciones de orden político, económico o social influyen para que se fijen tarifas en los servicios públicos, iguales o inferiores, en

conjunto, a su costo contable de producción o distribución. Por tanto, el criterio para fijar las tarifas ha de ser ágil, dinámico y con sentido de oportunidad. El criterio es eminentemente administrativo."

[15] Sentencia C-490 de 1993 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime). En esa ocasión la Corte Constitucional debía decidir si la cuota de fomento cerealista violaba la prohibición de rentas con destinación específica. Para resolver ese punto, la Corporación primero mostró que se trataba de una contribución parafiscal, y con ese propósito caracterizó de la manera que acaba de mencionarse esta especie tributaria. Luego de ello dijo que no se violaba la citada prohibición, por no ser aplicable a estas contribuciones.

[16] Y continuó: "[...] Es lo que ocurre con las inversiones del Fondo Nacional del Café destinadas a mantener el "equilibrio social y económico de la población radicada en zonas cafeteras": escuelas, hospitales y puestos de salud, caminos, acueductos, redes eléctricas, redes telefónicas, etc. Los habitantes de las zonas cafeteras, ya vivan en los campos o en ciudades o aldeas, lo mismo que los dueños de predios ubicados en tales zonas pero no dedicados al cultivo del café, reciben los beneficios de las obras hechas por los cafeteros, aunque no están gravados por esta contribución parafiscal. Pero esto es lógico e inevitable: sería absurdo y odioso, y a veces imposible, impedir que personas no contribuyentes se beneficiaran de obras como carreteras, redes eléctricas, puestos de salud, escuelas, etc. Sin embargo, esto no desvirtúa el principio de la destinación en beneficio de los productores de café: de una parte, ellos mismos se favorecen con esas inversiones; de la otra, en la medida en que se logra el equilibrio social y económico de las zonas cafeteras, se garantiza la paz y se mantiene un clima que permite el trabajo ordenado y fructífero de los cultivadores del grano, y contribuye a su bienestar. Todo esto, siguiendo un criterio de solidaridad social". Sentencia C-152 de 1997 (MP. Jorge Arango Mejía. SV. Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero). En ese caso la Corte Constitucional declaró inconstitucionales unas normas que contemplaban un gravamen a los importadores de productos de origen agropecuario y pesquero, con destino al sector agropecuario y pesquero. Sostuvo que no era inconstitucional beneficiar al sector y simultáneamente a personas ajenas al mismo, pero sí cobrarles la cuota a quienes "[...] no pertenecen a las asociaciones de productores agropecuarios o pesqueros, no tienen intereses comunes con ellos, no reciben servicios ni participan de los beneficios que tales asociaciones proporcionan a sus miembros"

[17] Sentencia C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón. Unánime), antes referida. La Corte identificó como parte esencial de los impuestos, que su cobro no se hacía a un sector o grupo económico específico, sino indiscriminadamente a la generalidad de la población, en los términos definidos en la Ley.

[18] El artículo 34 de la Ley 1575 de 2012 es la que determina en esencia el destino de los recursos que ingresan al Fondo Nacional de Bomberos. Este precepto dice que el Fondo tiene “[...] fines de interés público y asistencia social y de atención de 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 para fortalecer los cuerpos de bomberos”. También señala que “[...] Los recursos del fondo serán distribuidos a nivel de los cuerpos de bomberos”, y que “[...] con los recursos del fondo nacional se podrá financiar la creación, funcionamiento y sostenimiento del registro único nacional de estadísticas de bomberos”.

[19] Sentencia C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón), citada: “Una vez pagado el impuesto el Estado dispone de él indiscriminadamente, de acuerdo a criterios y prioridades distintos de los del contribuyente”.

[20] Sentencia C-465 de 1993 (MP. Vladimiro Naranjo Mesa. SV. Jorge Arango Mejía y Antonio Barrera Carbonell). La Corte señaló, para diferenciar las tasas de los impuestos, lo cual era relevante en esa controversia en específico, que un elemento esencial de los impuestos es que puede decretarse sin “[...] consideración al beneficio inmediato que el contribuyente pueda derivar de la acción posterior del Estado”.

[21] El Estatuto Orgánico del Presupuesto dice en el artículo 11 que el Presupuesto de Rentas está compuesto por los ingresos corrientes, por un lado, y por el otro por las “contribuciones parafiscales cuando sean administradas por un órgano que haga parte del presupuesto, de los fondos especiales, de los recursos de capital y de los ingresos de los establecimientos públicos del orden nacional”. El artículo 27 del mismo Estatuto, a su turno, preceptúa que en los ingresos corrientes de la nación se integrarán “[l]os ingresos tributarios”, los cuales “se subclasificarán en impuestos directos e indirectos”.

[22] Sentencia C-402 de 2010 (MP. Luis Ernesto Vargas Silva. SV. Humberto Antonio Sierra Porto y Jorge Ignacio Pretelt Chaljub). Dijo en esa ocasión que la norma bajo examen era

una tasa, en parte porque el tributo guardaba una relación directa con el beneficio que derivaba el contribuyente, del servicio que le prestaba el Estado: “[...] La Corte comparte la posición presentada por varios de los intervenientes y el Procurador General, en el sentido que la disposición demandada prevé una tasa. En efecto [...]ste servicio guarda relación directa con el beneficio que el responsable de la tasa deriva del mismo”.

[24] Sentencia C-621 de 2007 (MP. Rodrigo Escobar Gil. AV. Manuel José Cepeda Espinosa). En esta ocasión, la Corte dijo que la cuota de compensación militar no era una tasa, en especial “[...] puesto que no media solicitud del particular para obtener el uso de un bien o el disfrute de algún servicio que el Estado ofrezca”. Sentencia C-465 de 1993 (MP. Vladimiro Naranjo Mesa. SV. Jorge Arango Mejía y Antonio Barrera Carbonell). En ese caso la Corte dijo que un tributo era una tasa, entre otros motivos, porque sólo se hacía exigible en el evento de que el contribuyente resolviera utilizar el servicio público correspondiente.

[25] El Estatuto Orgánico del Presupuesto dice en el artículo 27 que en los ingresos corrientes de la nación se integrarán “los ingresos no tributarios” que “comprenderán las tasas y las multas” (énfasis añadido).

[26] Sentencia C-490 de 1993 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime), antes referida. Luego esto se ha reiterado por ejemplo en la sentencia C-308 de 1994 (MP. Antonio Barrera Carbonell. Unánime).

[27] Una misma persona o empresa puede pertenecer simultáneamente a más de un sector. Así, por ejemplo, una persona jurídica que cultive cereales pertenece en primer lugar al sector cerealista, pero además al sector agrícola, y si también exporta sus frutos se adscribe al sector exportador, y si es una sociedad por acciones abierta, que negocia sus acciones en el mercado público de valores, hace parte entonces del sector de quienes hacen lo propio, y así podría enmarcarse en diferentes sectores al mismo tiempo.

[28] <http://www.sigpad.gov.co/sigpad/archivos/imagenes/Noticias/organigrama.png>  
Visitado el 5 de agosto de 2013.

[29] Según la Ley 1523 de 2012 ‘Por la cual se adopta la política nacional de gestión del riesgo de desastres y se establece el Sistema Nacional de Gestión del Riesgo de Desastres

y se dictan otras disposiciones', debe crearse un Comité Nacional para la Reducción del Riesgo. En dicho Comité participa un representante de la Federación de Aseguradoras de Colombia -Fasecolda-. Asimismo, la Ley 1575 de 2012 'Por medio de la cual se establece la Ley General de Bomberos de Colombia', en su artículo 8º, establece que la Junta Nacional de Bomberos estará integrada en parte por un delegado de Fasecolda.

[30] Sentencia C-009 de 2002 (MP. Jaime Córdoba Triviño. Unánime). En ese caso se dijo que fue la Ley 225 de 1995 la que "introdu[jo] la figura de los fondos especiales con el fin de caracterizar recursos que no se enmarcaban dentro de la clasificación de las rentas que operaba en el momento de su aprobación". Sobre el propósito de esa categoría, se refirió en esa misma providencia el siguiente: Esta circunstancia fue considerada tanto en la elaboración como en la aprobación del correspondiente proyecto de ley. Sobre el particular, en la exposición de motivos se dijo: "El ajuste en la clasificación presupuestal de la vigencia tiene como fin ubicar adecuadamente en el presupuesto general de la nación recursos como los fondos sin personería jurídica, las rentas para el sector justicia consagradas en las Leyes 55 de 1985, 6ª de 1992 y 66 de 1993, los recursos provenientes de la utilización de las plantas térmicas temporalmente en poder de la Nación y en general algunos recursos que no son ingresos corrientes, recursos de capital ni se enmarcan dentro de la definición de contribuciones parafiscales". [Gaceta del Congreso No. 242 de 1995, pág. 8].

[31] Sentencia C-546 de 1996 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime).

[32] Sentencia C-546 de 1994 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime). En ese fallo, la Corte debía resolver, entre otros problemas, el de si la inclusión de una contribución parafiscal en el presupuesto general suponía alterar su configuración tributaria, y trocarla en un ingreso fiscal. La pregunta que se planteó la Corte fue literalmente: "¿la inclusión de una contribución parafiscal en el presupuesto modifica su naturaleza, al punto de convertirla en una renta nacional de destinación específica, tal y como lo sostienen el actor y uno de los expertos intervenientes?". La respuesta, como se lee en el cuerpo del presente fallo, fue negativa.

[33] Sentencia C-375 de 2010 (MP. Mauricio González Cuervo. Unánime). En esa oportunidad la Corte declaró exequible una norma, demandada por supuestamente violar la prohibición de crear rentas con destinación específica, entre otras razones porque si

contemplaba un impuesto nacional, en todo caso su destinación específica estaba dentro de una de las excepciones previstas en el artículo 359 Superior (inversión social).

[34] Sentencias C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón), antes citada; y sentencia C-490 de 1993 (MP. Alejandro Martínez Caballero), también referida.

[35] Sentencia C-040 de 1993 (MP. Ciro Angarita Barón). Dijo la Corte que las “contribuciones parafiscales -[p]or su naturaleza, son de destinación específica”.

[36] El Decreto 111 de 1996, en su artículo 29: “Son contribuciones parafiscales los gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley, que afectan a un determinado y único grupo social o económico y se utilizan para beneficio del propio sector. El manejo, administración y ejecución de estos recursos se hará exclusivamente en la forma dispuesta en la ley que los crea y se destinarán sólo al objeto previsto en ella, lo mismo que los rendimientos y excedentes financieros que resulten al cierre del ejercicio contable”.

[37] Sentencia C-1179 de 2001 (MP. Jaime Córdoba Triviño. Unánime). En esa ocasión se demandaba un tributo obligatorio, singular y con destinación específica, y que debía considerarse una contribución parafiscal, con base -entre otras razones- en que desconocía la generalidad propia de los impuestos. La Corte dijo que ese tributo era, por sus características, una contribución parafiscal, y que carecía de sentido decir que era impuesto para a continuación cuestionar su constitucionalidad por su falta de generalidad.

[38] Reiterada al respecto, por ejemplo, en la sentencia C-1114 de 2003 (MP. Jaime Córdoba Triviño. SV. Marco Gerardo Monroy Cabra, Rodrigo Escobar Gil, Eduardo Montealegre Lynett y Manuel José Cepeda Espinosa. SPV. Clara Inés Vargas Hernández. AV. Manuel José Cepeda Espinosa).

[39] Sentencia C-152 de 1997 (MP. Jorge Arango Mejía. SV. Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero).

[40] Sentencia C-734 de 2002 (MP. Manuel José Cepeda Espinosa. SV. Rodrigo Escobar Gil). En esa oportunidad se demandaba un impuesto (el Gravamen a Movimientos Financieros), con base en que violaba el principio de equidad en materia tributaria. Aunque no se refirió a las condiciones para considerar inequitativas contribuciones parafiscales, lo cierto es que

identificó el eje central del principio de equidad tributaria.

[41] Sentencia C-152 de 1997 (MP. Jorge Arango Mejía. SV. Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero),atrás referida.

[42] Sentencia C-152 de 1997 (MP. Jorge Arango Mejía. SV. Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero),atrás referida.

[43] Y continuó: “[...] Es lo que ocurre con las inversiones del Fondo Nacional del Café destinadas a mantener el “equilibrio social y económico de la población radicada en zonas cafeteras”: escuelas, hospitales y puestos de salud, caminos, acueductos, redes eléctricas, redes telefónicas, etc. Los habitantes de las zonas cafeteras, ya vivan en los campos o en ciudades o aldeas, lo mismo que los dueños de predios ubicados en tales zonas pero no dedicados al cultivo del café, reciben los beneficios de las obras hechas por los cafeteros, aunque no están gravados por esta contribución parafiscal. Pero esto es lógico e inevitable: sería absurdo y odioso, y a veces imposible, impedir que personas no contribuyentes se beneficiaran de obras como carreteras, redes eléctricas, puestos de salud, escuelas, etc. Sin embargo, esto no desvirtúa el principio de la destinación en beneficio de los productores de café: de una parte, ellos mismos se favorecen con esas inversiones; de la otra, en la medida en que se logra el equilibrio social y económico de las zonas cafeteras, se garantiza la paz y se mantiene un clima que permite el trabajo ordenado y fructífero de los cultivadores del grano, y contribuye a su bienestar. Todo esto, siguiendo un criterio de solidaridad social”. Sentencia C-152 de 1997 (MP. Jorge Arango Mejía. SV. Eduardo Cifuentes Muñoz y Alejandro Martínez Caballero),atrás referida.

[44] Sentencia C-1179 de 2001 (MP. Jaime Córdoba Triviño). En esa ocasión, se demandaba una norma que gravaba a los generadores de energía eléctrica y cuyos recaudos se revertían en el mismo sector, pero en personas distintas a los contribuyentes. La Corte no encontró problemas de constitucionalidad en ese punto.

[45] Sentencia C-1173 de 2001 (MP. Clara Inés Vargas Hernández. Unánime). La Corte Constitucional dijo en esa oportunidad, al dilucidar la naturaleza tributaria de los recursos dirigidos y manejados por las cajas de compensación familiar: “[...] estas contribuciones son rentas parafiscales atípicas si se repara en el elemento de la destinación sectorial, toda vez que han sido impuestas directamente por el legislador en cabeza de determinado grupo

socio económico -los empleadores-, pero con el objeto de beneficiar a los trabajadores".

[46] Las externalidades en general pueden ser definidas como los efectos que trae para un agente económico la actividad de otro, y que no se reflejan en transacciones de mercado. Una externalidad positiva se presenta cuando los efectos son benéficos para quien los recibe. Nicholson, Walter: Microeconomic theory [Trad. Teoría microeconómica], Ninth edition, Thomson, 2005, pp. 587. Un ejemplo que se cita en dicho texto de externalidad positiva, lo presenta en estos términos el Banco de la República de Colombia: "[...]Una externalidad positiva puede darse, por ejemplo, entre dos formas de producción. Supongamos que existe un cultivo de árboles frutales en un lugar determinado. Vecino a éste se encuentra una empresa que extrae miel de abejas. Las abejas, para producir miel, necesitan del néctar de las flores; a su vez, para que los árboles den frutas, es necesario que exista una polinización, la cual se facilita por el movimiento de insectos de flor en flor. Por lo tanto, sin haber pagado por ello, el dueño de los árboles está beneficiándose de una externalidad positiva por el hecho de que el vecino produzca miel de abejas y tenga abejas cercanas a su cultivo. De la misma forma, el vecino está recibiendo una externalidad positiva, producida por el cultivo de árboles, por el hecho de tener cerca las flores de éstos". <http://www.banrepultural.org>

[47] En la doctrina de la hacienda pública se ha sostenido la validez de tales contribuciones en casos así. Por ejemplo, en Colombia Juan Camilo Restrepo dice que es válido cobrar "ciertas contribuciones a fin de que sean revertidas de manera exclusiva en actividades que, teniendo externalidades positivas para toda la sociedad (seguridad social, investigación agrícola, formación profesional, por ejemplo), benefician en primera instancia [...] a las mismas franjas sociales que aportan dichas contribuciones". Hacienda Pública, 9<sup>a</sup> edición, Bogotá, Universidad Externado de Colombia, 2012, p. 381.

[48] Sentencia C-409 de 1996 (MP. Alejandro Martínez Caballero. Unánime). En esa ocasión, la Corte Constitucional debía examinar la conformidad con el principio de equidad tributaria, de una norma que establecía límites a los costos deducibles en que un agente económico hubiese incurrido en el exterior. La Corporación señaló entonces que era cierto -como lo aseguraba el ciudadano demandante- que "[...] estas limitaciones legales pueden también implicar ciertos sacrificios en términos de equidad tributaria concreta, pues el impuesto cobrado puede no corresponder exactamente a la renta efectiva. Sin embargo, esta

Corporación ya había establecido que tales sacrificios no violan la Carta, siempre que no sean irrazonables y se justifiquen en la persecución de otros objetivos tributarios o económicos constitucionalmente relevantes, pues no sólo el Legislador puede buscar conciliar principios en conflicto, como la eficiencia y la equidad sino que, además, tales principios se predicen del sistema tributario en su conjunto, y no de un impuesto específico. Así, ha dicho al respecto la Corte que “la ideal coexistencia de equidad y eficiencia, no siempre se puede traducir con exactitud en la realidad normativa y en la praxis, en las cuales una ganancia en equidad puede tener un costo en eficiencia y un incremento de ésta derivar en pérdida en aquélla”, por lo cual es posible favorecer un principio incluso afectando el otro, sin que ello sea constitucional “hasta el punto en que, atendidas las circunstancias históricas, un sacrificio mayor carezca de razonabilidad””.

[49] Los datos suministrados a este proceso indican lo siguiente. El Cuerpo de Bomberos de Bogotá, que es la capital del país, cuenta con un Cuerpo de Bomberos integrado por 456 personas, que deben desde luego turnarse para cubrir las situaciones ocurridas durante 24 horas del día, 365 días del año. Este cuerpo está llamado a gestionar íntegramente el riesgo para una población aproximada de 7.000.000 de habitantes. En otras ciudades del país la situación puede ser desigual. El Ministerio del Interior advierte que los problemas varían en cada una. Hay algunas donde los cuerpos de bomberos no cuentan con mangueras para controlar incendios, otras en las que no hay vehículos o instrumentos adecuados para el cumplimiento de su función.

[50] Sentencia T-881 de 2002 (MP. Eduardo Montealegre Lynett). De acuerdo con esta sentencia, el derecho del individuo a vivir como quiera es una faceta de “[l]a dignidad humana entendida como autonomía o como posibilidad de diseñar un plan vital y de determinarse según sus características”.