

REPRESENTAR LEGALMENTE A COOPERATIVA QUE INVIERTE EXCEDENTES FINANCIEROS Y COMO CONTRAPRESTACIÓN GOZA DE EXENCIÓN TRIBUTARIA DEL IMPUESTO DE RENTA NO HACE INCURRIR A SU PARIENTE ELEGIDO EN LA INHABILIDAD QUE PRESCRIBE EL NUMERAL 5 DEL ARTÍCULO 33 DE LA LEY 617 DE 2000

El actor alega que el Diputado demandado está inhabilitado para desempeñar el cargo, en razón a que dentro del año anterior, su padre, el señor Julián Gómez, administró tributos en el departamento provenientes de los excedentes financieros de la Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima, dada su condición de representante legal y gerente, dentro del período inhabilitante de los 12 meses anteriores a la elección (num. 5, art. 33 Ley 617 de 2000).

Para la Sala el punto de controversia es determinar si las exenciones al pago del impuesto sobre la renta y complementarios de las Cooperativas derivadas de la realización de aportes a inversión social en educación formal constituyen un impuesto, tasa o contribución y, por ende, sí puede entenderse que la Cooperativa precitada administró tributos.

Las exenciones tributarias son un beneficio tributario, cuya operatividad impide el nacimiento de la obligación consagrada en la norma tributaria, en tanto que comprende un trato diferente respecto de un grupo de sujetos que *ab initio* se encontraban obligados a contribuir pero que son sustraídos del ámbito del impuesto.

La Cooperativa Coopemtól celebró convenio con la Secretaría de Educación Municipal para la inversión de sus excedentes, acuerdo que precisamente la hizo beneficiaria de la exención sobre el impuesto a la renta y complementarios. Por tanto, la obligación tributaria no nació a la vida jurídica.

Entonces no es de recibo aseverar que Coopemtól, a través de su representante legal, administró tributos, cuando precisamente, la exención que beneficia a la Cooperativa impide el surgimiento del tributo a cargo. La inversión y la destinación de sus excedentes (un porcentaje) en los programas previamente definidos en la ley, es la situación que justifica que la Cooperativa no esté obligada a cancelar el impuesto a la renta y complementarios. Se impone confirmar el fallo de primera instancia denegatorio de pretensiones.

SENTENCIA DE 26 DE FEBRERO DE 2009. ACCIÓN ELECTORAL. EXPEDIENTE N°: 73001233100020070075201. ACTOR: ORLANDO ARCINIEGAS LAGOS. CONSEJERA PONENTE: SUSANA BUITRAGO VALENCIA.

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN QUINTA

Consejera ponente: SUSANA BUITRAGO VALENCIA

Bogotá D.C., veintiséis (26) de febrero de dos mil nueve (2009).

Expediente N°: 730012331000200700752 - 01

Radicado interno: 2007 - 0752

Demandante: Orlando Arciniegas Lagos

Acción Electoral

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia proferida el 21 de julio de 2008 por el Tribunal Administrativo del Tolima, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES.-

1. LA DEMANDA.-

PRETENSIONES.-

El señor Orlando Arciniegas Lagos, en nombre propio y en ejercicio de la acción electoral, presentó demanda ante el Tribunal Administrativo del Tolima a través de la cual solicitó la nulidad parcial del acta general de escrutinio de los votos para la Asamblea Departamental del Tolima, contenida en el formulario E-26 AS, por medio de la cual se eligió como Diputado del Departamento al señor Julián Fernando Gómez Rojas.

En consecuencia, solicita se ordene la exclusión del cómputo general de los votos contenidos en el acta general de Escrutinio Departamental, respecto de la declaratoria de elección del señor Julián Fernando Gómez Rojas como Diputado del Departamento del Tolima. Igualmente, se ordene la cancelación de la respectiva credencial.

HECHOS.-

Como fundamento de las pretensiones, el demandante sostuvo, en síntesis, los siguientes:

El 28 de octubre de 2007 se llevaron a cabo en el territorio nacional las elecciones populares para los miembros de las Corporaciones Públicas, período constitucional 2008 - 2011.

En dichas elecciones participó como candidato a la Asamblea Departamental del Tolima, bajo el aval del partido Conservador, el señor Julián Fernando Gómez Rojas.

De los escrutinios generales realizados en la circunscripción electoral del Tolima, según formulario E - 26 AS, se declaró elegido Diputado a la Asamblea del Tolima período 2008 - 2011 al señor Julián Fernando Gómez Rojas.

El señor Julián Fernando Gómez Rojas es hijo de los señores Elsa Ruby Rojas Villanueva y Julián Gómez Guzmán, según consta en el Acta de registro de nacimiento que reposa en la Notaría Segunda del Círculo de Ibagué.

Indica que según certificado de existencia y representación legal expedida por la Cámara de Comercio de Ibagué, el padre del elegido es el representante legal y gerente de la entidad sin ánimo de lucro "Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOL", según inscripción que data del 24 de enero de 1997.

Que la Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOL, es un contribuyente del régimen tributario especial contemplado en la Ley, por tal motivo, administra tributos y contribuciones dentro del departamento del Tolima.

Explica que los excedentes financieros son un beneficio neto o excedente fiscal exento del impuesto sobre la renta y complementarios, cuando cumple con las condiciones fijadas en la ley. En otras palabras es, un

tributo que no se le cancela al Estado sino que se destina de acuerdo con la Ley y sus decretos reglamentarios, siempre y cuando se acrediten los requisitos establecidos en la misma. De no darse dicha compensación, debe cancelarse el valor correspondiente al tributo.

La Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOLE, administra los rendimientos financieros y los invierte en los términos de ley.

Durante el año anterior a la elección de los Diputados a la Asamblea del Tolima, la Cooperativa suscribió sendos convenios con los municipios del Departamento, que tenían por objeto que esta invirtiera los recursos de que trata el artículo 8° de la Ley 863 de 2003, a través de los que se denominó *“Apoyo a la permanencia y apertura escolar, mediante el ofrecimiento de bibliobancos, mobiliario escolar y reparaciones locativas, entre otros”*, convenios que signó en calidad de representante legal, el padre del elegido Diputado.

En cumplimiento de la Ley 863 y sus decretos reglamentarios la Cooperativa administró excedentes financieros que no son más que la compensación de un tributo nacional como lo es el de la renta y, en el caso del municipio de Ibagué, el impuesto de Industria y Comercio que debe cancelarse a esa localidad.

Dice que tales compensaciones las ejecutó a través de convenios en donde quedó definida la inversión y la ejecución de los recursos con diferentes municipios del Departamento del Tolima. En el municipio de Ibagué se firmó convenio el 29 de diciembre de 2006, mediante el convenio N° 198 cuyo objeto fue invertir los recursos de que trata el artículo 8 de la Ley 863 de 2003, para el fortalecimiento de la infraestructura de las escuelas rurales del municipio de Ibagué, por valor de \$272.000.000.

Indica que durante el año anterior también se realizaron otros convenios con idéntico objeto y con la finalidad de compensar los tributos ya mencionados con los municipios que enlista a folios 54 a 58 del expediente.

Considera que en virtud de todo lo anterior para el momento de la elección del señor Julián Gómez Rojas, se encontraba inmerso en la inhabilidad descrita en la ley 617 de 2000, artículo 33, numeral 5°, por cuanto su padre manejó y maneja tributos y tasas en el Departamento de Tolima, a través de la cooperativa que representa.

La violación de la norma en cita está dada por: *i)* la relación de consanguinidad entre el elegido y su padre, parentesco probado con el registro civil que se allega como prueba, *ii)* la calidad de gerente y representante legal de COOPEMOL por parte del padre del elegido dentro de los doce meses anteriores a la elección de su hijo como Diputado del departamento del Tolima y *iii)* la administración de tributos, representados en las compensaciones fijadas en la Ley 863 de 2003 y sus decretos reglamentarios y el Acuerdo 040 de la ciudad de Ibagué.

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN.-

Estima que el acto acusado vulnera el artículo 33, numeral 5° de la Ley 617 de 2000.

Explica que las inhabilidades tal y como están definidas, son la carencia de aptitud jurídica para asumir funciones públicas o desempeñar cargos que llevan en algunos casos, autoridad o jurisdicción. Que se le conoce como inelegibilidad para el ejercicio de un empleo electivo.

Reitera los presupuestos que se necesitan para la configuración de la causal, así: *i)* relación de consanguinidad, *ii)* condición de tiempo, *iii)* representación de la entidad y *iv)* el manejo de tributos, tasas o contribuciones.

Refiere que del hecho de que el señor Julián Gómez Guzmán haya actuado como representante legal de COOPEMOL, y manejado como su representante los excedentes financieros habiéndolos compensado en los términos señalados en la Ley 863 de 2003 y sus decretos reglamentarios, deviene que la elección del diputado a la Asamblea

Departamental del Tolima esté incurso en la causal de inhabilidad alegada.

2. TRÁMITE EN PRIMERA INSTANCIA.-

La demanda inicialmente se presentó ante los Juzgados Administrativos de Ibagué. Le correspondió por reparto al Juzgado Quinto Administrativo, quien por auto del 12 de diciembre de 2007 remitió por competencia al Tribunal Administrativo del Tolima.

Repartida la demanda, el Magistrado ponente de la acción electoral, mediante auto del 22 de enero de 2008, la admitió y ordenó notificar personalmente al elegido. En esta providencia no se accedió a tener como parte demandada a la Registraduría Nacional del Estado Civil.

La demanda fue contestada por intermedio de apoderado judicial, según escrito visible a folios 80 a 94 del expediente. El proceso se abrió a pruebas mediante providencia del 11 de marzo de 2008. En contra de esta decisión la parte demandada interpuso recurso de apelación, decidido mediante auto del 11 de abril de 2008, que no concedió el recurso por improcedente. (fl. 114)

Por auto del 12 de mayo de 2008, se ordenó correr traslado a las partes para alegar de conclusión, término que fue utilizado únicamente por la parte demandante.

El Procurador Veintiséis Judicial Administrativo de Ibagué - Tolima, emitió su concepto de fondo, mediante escrito visible a folios 133 a 139 del expediente.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.-

Por intermedio de apoderado judicial, el elegido contestó la demanda.

Expresó como argumentos de defensa los siguientes:

- Se opone a las pretensiones formuladas por el actor por improcedentes y desproporcionadas, en atención a que los elementos fácticos carecen de validez por no ser demostrables.
- Sostiene que el beneficio que obtiene la Cooperativa consiste en una EXENCIÓN sobre el impuesto sobre la renta y complementarios bajo la condición que *“el veinte por ciento (20%) del excedente, tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1998, **se destina de manera autónoma** por las propias cooperativas a financiar cupos y programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional”*
- Refiere que no hay administración de Tributos Nacionales por parte de la Cooperativa, en la medida en que no le es permitido legalmente esta función, como tampoco le está delegada.
- Explica que la administración del tributo a nivel territorial corresponde al Alcalde municipal en tanto que no existe disposición constitucional ni legal que le otorgue competencia a los Concejos en aspectos de la administración de tributos, que contribuyan a obtener un recaudo ágil y eficiente de ellos.
- Señala que el demandante confunde los conceptos de exención, compensación y administración de tributos. Dice que la exención es una exclusión de pago de ciertos tributos, bajo el cumplimiento de condiciones especiales. La Compensación en materia tributaria es una forma de extinguir la obligación, compensándola con una acreencia que tiene a su favor. La administración de tributos es la aplicación de los procedimientos de gestión, inspección y recaudación que se ejercen separadamente en el ejercicio fiscal.
- De acuerdo con los anteriores conceptos concluye que éstos son disímiles, que no pueden ser confundidos a efectos de insistir en la causal de inhabilidad.

- Que del artículo 19 del Estatuto Tributario se desprende un fenómeno de exención y no de administración o compensación, como lo explica el demandante.
- De acuerdo con el artículo 356 del E.T. todas las entidades pertenecientes al régimen tributario especial¹, se encuentran sometidas a una tarifa única del 20% del beneficio neto o del excedente del ejercicio del año, como impuesto de renta y complementarios.
- Aclara que según el artículo 8° numeral 4 de la Ley 863 de 2003², por el cual se modifica el artículo 19 del E.T., cuando un grupo de entidades pertenecientes al sector cooperativo, como COOPEMTOOL, decide invertir un porcentaje de sus excedentes en la financiación para la asignación de cupos y programas de educación formal en entidades autorizadas por el Ministerio de Educación, tales inversiones se les permiten realizar sin más restricciones que las que atrás mencionó.
- Que la Ley 863 de 2004, ni sus decretos reglamentarios obligan a las entidades a apropiarse el 20% del excedente fiscal o del beneficio neto para destinarlo a los fondos de educación, solamente les otorga la **posibilidad** de hacerlo a fin de hacerse acreedoras del beneficio Tributario de la exención.
- Explica que son el Icetex y las Secretarías de Educación, según el Decreto 2800 de 2004, las destinatarias de los recursos aludidos, y que las mismas son entidades que propenden por el acceso y permanencia en la educación, con criterios de cobertura, calidad académica y pertinencia en las condiciones de equidad social y, que además en el caso del Icetex, está facultada legalmente para administrar fondos de terceros con fines y programas educativos.

¹ Aquellas señaladas en el artículo 19 *ibídem*.

² Este artículo se desarrolla en el Decreto 4400 de 2004, artículo 12.

- Que el gobierno nacional, a través de su decreto reglamentario, únicamente pretendió efectivizar la disposición superior contenida en el artículo 19 del E.T., haciendo efectivo un condicionamiento para la exención más no una delegación en la administración de los tributos, máxime cuando éstos no se causan.
- Que el Ministerio de Educación mediante Circular del 28 de junio (sic) formuló orientaciones que se debían tener en cuenta al momento de efectuar las inversiones de los excedentes de las cooperativas y de las mutuales, en el sistema de educación formal a través de las Secretarías de Educación y conforme a sus planes de desarrollo.
- Refiere que tal inversión en educación formal, a través del Icetex o de las Secretarías de Educación tiene como plazo el año gravable siguiente a aquel en que se generaron los excedentes a invertir. Indica que pretender que quien acceda a un beneficio tributario adquiere la condición de administrador de tributos, conllevaría a determinar que todo el que sea beneficiario de estos estímulos, tendrían el carácter de coadministrador.

Propone como excepción la de **inexistencia de los hechos constitutivos de la causal invocada**, reitera que para que proceda el estímulo tributario establecido por el Acuerdo Municipal N° 0020, por medio del cual se autoriza un estímulo tributario por el impuesto de industria y comercio para las cooperativas, necesita que se hagan inversiones de sus excedentes financieros en las Instituciones Educativas oficiales del municipio de Ibagué.

Insiste en que la inversión de los excedentes financieros es anterior al vencimiento de plazo o exigibilidad del cobro, por lo cual, el tributo no

ha nacido a la vida jurídica y mal podría hablarse de administración del mismo.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.-

El Procurador Judicial 26 en lo Administrativo, mediante escrito visible a los folios 133 a 139 del expediente expone lo siguiente:

“Según la credencial demandada que el señor Julián Fernando Gómez Rojas fue ungido por los votos alcanzados en la elección del 28 de octubre de 2007 para la Asamblea del Tolima y que su padre disponiendo de las prerrogativas especiales que le dispensa el régimen tributario de la Cooperativa, lo que concentra de por sí la condición política ya aludida; entorno que no sólo mácula la opción individual de escogencia de programas conforme lo hicieron otras cooperativas para servir a causas loables, el prenombrado gerente asume individual los proyectos para ser utilizados en destinos de corte político conforme se colige de los convenios celebrados precisamente dentro del período electoral en que su hijo disputaba el escaño a la asamblea en franca desventaja con quienes aspiraban a esa dignidad pero no tenían esa forma de estimular a los votantes con ofrendas educativas que por el fin altruista que les inspira la ley deberían tener mejor control del beneficio proveniente de los excedentes.

[...]

Analizadas las razones expuestas, encuentra el despacho que el régimen tributario está dispuesto por la Ley a entidades determinadas sin que dicha competencia pueda ser usurpada por particulares o sujetos distintos, sólo difiere su ejecución que es muy distinto a la administración, por eso, la exención es un reconocimiento que emana de la Ley cuando se cumplen determinadas condiciones sin que ello signifique un privilegio de libre escogencia.

En virtud a la adecuación jurídica correspondiente régimen especial que gobierna a las Cooperativas, encuentra esta agencia fiscal que no puede atribuírsele al señor Gerente de la Cooperativa - Coopemtol la calidad de administrador de recursos públicos, pero sí, advertir que el ejercicio de ejecución de proyectos no debe ser utilizado para causas políticas que afectan el derecho fundamental de la educación.”

LA SENTENCIA APELADA.-

El Tribunal Administrativo del Tolima mediante sentencia del 21 de julio de 2008, no accedió a la nulidad pretendida.

Como fundamento de su decisión, explicó:

- Que la situación que se plantea como inhabilidad consiste en tener vínculo en segundo grado de consanguinidad con quien dentro del año anterior a la respectiva elección haya sido representante legal de la entidad que administre tributos, tasas o contribuciones.
- La inhabilidad se predica del accionado en su condición de hijo del representante legal de la entidad denominada Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOL, la cual presuntamente administró tributos en razón a las inversiones que durante el año 2007, con dineros obtenidos dentro del ejercicio de su objeto social durante el año 2005, realizó en programas de apoyo a la educación formal dentro del departamento del Tolima.
- Luego de transcribir la normatividad que regula lo correspondiente en materia tributaria, esto es, los artículos 19 del Estatuto Tributario, el 8° de la Ley 863 de 2003, 1°, 3°, 4°, 5°, 11 y 12 del Decreto 4400 de 2004 y 2°, 3°, 5°, 6° del Decreto 640 de 2005, precisa:
- Que el Concejo Municipal de Ibagué expidió el Acuerdo N° 020 del 18 de octubre de 2006, por medio del cual autorizó al Alcalde del Municipio de Ibagué - Secretaría de Hacienda Municipal, para otorgar un estímulo tributario por el Impuesto de Industria y Comercio para las cooperativas que hagan inversiones de sus excedentes financieros en instituciones educativas oficiales del municipio de Ibagué. Consiste en tener como pago y hasta en proporción del 50% por concepto del impuesto de industria y comercio y sus complementarios avisos y tableros del 100%, invertido por las Cooperativas debida y legalmente constituidas, en infraestructura y factores asociados a la calidad educativa en las Instituciones Oficiales de Ibagué.
- Luego de transcribir las nociones de administración, administrador y tributo, impuesto, impuestos directos e indirectos, tasas,

contribuciones, contribuciones sociales, corporativas y económicas, señala que las Cooperativas como entidades sin ánimo de lucro han sido enmarcadas en el artículo 19 del E.T., en consonancia con lo dispuesto en el Decreto 4400 de 2004, como contribuyentes merecedores de un tratamiento distinto, el cual es denominado como régimen especial frente al pago del impuesto de renta y complementarios.

- Que fue la Ley 863 de 2003 la que brindó la oportunidad a las cooperativas de lograr una exención frente al impuesto de renta y complementarios, previo el cumplimiento de los requisitos señalados en los Decretos 2880 de 2004, 4400 de 2004 y 640 de 2005.
- Que la decisión de apropiar el equivalente al 20% de los excedentes en un fondo de educación es de resorte del órgano o persona en la cual recae la administración de las cooperativas. Destinación que les permite el privilegio de eximirse de una obligación tributaria como lo es el pago del impuesto sobre la renta y complementarios. **No constituye entonces, *per se* un tributo, una tasa o una contribución, sino las utilidades obtenidas por la entidad.**
- Que si bien el mencionado porcentaje del 20% corresponde a la tarifa que deben cancelar las cooperativas por concepto de impuesto de renta y complementarios y a la suma que se puede invertir de manera autónoma para la financiación de cupos y/o programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional, ello no implica que se esté tomando el valor correspondiente al impuesto como tal, según lo argumenta el demandante.
- Refiere que una condición de las sumas que se entregan como aporte a la educación es que no hacen parte del presupuesto del municipio, entonces, no constituyen dineros públicos administrados por las Cooperativas, sino que hacen parte de sus propios recursos.
- Los excedentes contables o fiscales, denominados también beneficios netos, constituyen un margen que queda a dichas entidades luego de tomar la totalidad de sus ingresos, ordinarios y extraordinarios de cualquier naturaleza y restar de los mismos los

egresos que tengan relación de causalidad con éstos, de acuerdo con la normatividad citada.

- Para efectos tributarios los excedentes consisten en una utilidad resultante de la actividad de la cooperativa, que constituyen una base gravable sobre la cual se determina el impuesto a la renta y complementarios, del cual puedan eximirse, mediante la aplicación de las mismas sumas a determinados programas.
- Que la prohibición a la que se refiere la norma es la administración de tributos, tasas o contribuciones, por tanto la inhabilidad podría resultar si se concluyera que los excedentes de las cooperativas tienen el carácter o se asimilan al impuesto sobre la renta, lo cual no es posible.
- Que aunque eventualmente los excedentes pueden ser dineros sobre los cuales se genera tributación por impuesto a la renta y complementarios, **no son tributos sino exenciones.**
- De acuerdo con el material probatorio que obra en el expediente relativo a la entrega de dotaciones tales como: bibliobancos, materiales de apoyo al desarrollo de los programas de educación formal y la ejecución de una obra de adecuación formal y la ejecución de una obra de adecuación locativa en un centro educativo, todo lo cual se realizó a favor de instituciones y centros educativos de nivel municipal en la ciudad de Ibagué en virtud del convenio N° 198 del 29 de diciembre de 2006 entre la Cooperativa y la Secretaría de Educación del municipio de Ibagué, no se desprende el **manejo o la administración de rentas o contribuciones de carácter público.**
- Que pese a que se registran como responsabilidades tributarias las de: i) agente retenedor, ii) gravamen a los movimientos financieros, iii) impuesto al patrimonio, iv) impuesto de renta y complementarios, vi) régimen tributario especial, vii) retención en las ventas, viii) régimen común, ix) gran contribuyente y x) informante de exógena, éstas no implican que administre tales tributos, por cuanto la actividad que ejerce una cooperativa, no es un ejercicio de disposición o

administración en sí misma considerada, dado que es una labor de intermediación y contribución que no constituye una operación activa o pasiva respecto de los dineros recaudados que luego debe transferir a la DIAN y/o a la Secretaría de Hacienda.

- Agrega que no es el gerente de quien deviene plena autonomía para disponer de los recursos que obtenga la entidad como excedentes del ejercicio de su objeto social, por cuanto esta determinación le compete en primera instancia al Consejo de Administración³ y en segundo lugar a la Asamblea General de la Cooperativa.

Por lo expuesto, consideró que no había lugar a dar por probada la inhabilidad alegada y denegó las pretensiones de la demanda.

- **RECURSO DE APELACIÓN.-**

El señor Orlando Arciniegas Lagos demandante en el proceso, presentó recurso de apelación contra la sentencia según escrito visible al folio 170 del expediente.

3. TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA.-

El recurso de apelación se admitió por auto del 2 de septiembre de 2008, en el cual se dispuso la fijación en lista para que las partes alegaran de conclusión. Igualmente, se ordenó notificar personalmente al Ministerio público para que rindiera su concepto de fondo.

ALEGATOS DE LAS PARTES

Dentro de la oportunidad procesal, únicamente el apelante presentó escrito de alegatos de conclusión, en donde además de reiterar los argumentos de la demanda, expone lo siguiente:

³ Entre sus funciones está la de: “aprobar en primera instancia las cuentas del ejercicio y el proyecto de aplicación de excedente para su presentación a la Asamblea” y la de “designar las entidades en las cuales se manejen o inviertan los recursos de la cooperativa”

- Luego de examinar algunos pronunciamientos judiciales respecto de los excedentes financieros, características, evolución normativa y entidades sometidas al régimen especial, explicó que, si bien los recursos son destinados por la Asamblea General de la respectiva cooperativa, quien los administra y determina las inversiones, es el gerente.
- Que la ley buscó conservar un principio de igualdad entre quienes se postulaban para acceder a un cargo de elección popular, principio que se desconoce cuando el padre del candidato, hoy Diputado, suscribe convenios con las entidades territoriales, convenios que se generan en virtud no de la voluntad de la cooperativa como erradamente se interpreta en la sentencia que se impugna, sino por mandato legal, ley 863 de 2003, ya que si esta distribución que ordena la norma del 20% de los excedentes financieros no se realiza, la entidad debe cancelar directamente el impuesto al estado, existiendo entonces una típica administración de un tributo del cual habla el artículo 33 numeral 5° de la Ley 617 de 2000.
- En orden a los anteriores planteamientos solicita se revoque la sentencia que se impugna y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.-

La Procuradora Séptima Delegada en lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, no solicitó traslado especial.

II. CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. COMPETENCIA.-

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 129 y 231 del Código Contencioso Administrativo, esta Sala es competente para conocer del recurso de apelación propuesto contra la sentencia dictada en primera instancia por el Tribunal Administrativo del Tolima.

2. DEL ASUNTO OBJETO DE DEBATE.-

Corresponde a la Sala determinar si en el evento sometido a consideración en la presente demanda, procede o no revocar el fallo de primera instancia dictado por el Tribunal Administrativo del Tolima que negó la anulación del acto de elección del señor Julián Fernando Gómez Rojas como Diputado de la Asamblea Departamental del Tolima para el periodo 2008 - 2011, porque como se alega, concurre inhabilidad para desempeñar el cargo de elección popular en razón a que dentro del año anterior, su padre, el señor Julián Gómez, administró tributos en el departamento provenientes de los excedentes financieros de la Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOL, dada su condición de representante legal y gerente.

3. DEL CASO CONCRETO.-

La causal de inhabilidad que se alega está contenida en el numeral 5° del artículo 33 de la Ley 617 de 2000, que prevé:

“ARTICULO 33. DE LAS INHABILIDADES DE LOS DIPUTADOS. No podrá ser inscrito como candidato ni elegido diputado:

[...]

5. **Quien tenga vínculo** por matrimonio, o unión permanente, o **de parentesco en segundo grado de consanguinidad**, primero de afinidad o único civil, con funcionarios que dentro de los doce (12) meses anteriores a la elección hayan ejercido autoridad civil, política, administrativa o militar en el respectivo departamento; o **con quienes dentro del mismo lapso hayan sido representantes legales de entidades que ADMINISTREN tributos, tasas o contribuciones**, o de las entidades que presten servicios públicos domiciliarios o de seguridad social de salud en el régimen subsidiado en el respectivo departamento. Así mismo, quien esté vinculado entre sí por matrimonio o unión permanente o parentesco dentro del tercer grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, y se inscriba por el mismo partido o movimiento político para elección de cargos o de corporaciones públicas que deban realizarse en el mismo departamento en la misma fecha.”

En el caso bajo examen la inhabilidad se hace consistir en el hecho de que el padre del elegido en su calidad de gerente y representante legal de la Cooperativa - Coopemtol, administró tributos dentro de los doce meses anteriores a la elección.

Procede entonces analizar si se presentan los elementos para que la inhabilidad se configure, así:

♦ **La elección del demandado.-**

Según formulario E - 26 AS del 28 de octubre de 2007, la Comisión Escrutadora de Votos para la Asamblea del departamento del Tolima declaró electo al ciudadano Julián Fernando Gómez Rojas (fl. 1), para el período 1° de enero de 2008 a 31 de diciembre de 2011, quien participó bajo el aval del Partido Conservador Colombiano.

♦ **El vínculo de parentesco.-**

En la demanda se alega que entre los señores Julián Fernando Gómez Rojas y Julián Gómez Guzmán los une el vínculo de parentesco en primer grado de consanguinidad. Este vínculo se acredita con copia del registro de nacimiento del elegido en el que figura como padre el señor Julián Gómez Guzmán. (fl. 2)

De tal certificado se acredita el vínculo familiar de parentesco⁴ que los une: **primer grado de consanguinidad**⁵.

El numeral 5° del artículo 30 de la citada Ley 617 de 2000, establece para que se configure la inhabilidad el grado de parentesco se extiende hasta el **segundo de consanguinidad**. De manera entonces que este presupuesto se acredita.

- **La administración de tributos, tasas o contribuciones en el respectivo departamento dentro de los doce meses anteriores a la elección por parte del pariente en el grado de parentesco alegado.-**

Como quiera que el punto que genera controversia es el relativo a las exenciones del impuesto de renta y complementarios que a título de compensación por la realización de unos aportes a inversión social en

⁴ Parentesco de consanguinidad **es la relación o conexión que existe entre las personas que descienden de un mismo tronco o raíz, o que están unidas por los vínculos de la sangre.** (Artículo 35 del Código Civil)

⁵ GRADOS DE CONSANGUINIDAD. Los grados de consanguinidad entre **dos personas se cuentan por el número de generaciones.** Así, el nieto está en segundo grado de consanguinidad con el abuelo, y dos primos hermanos en cuarto grado de consanguinidad entre sí. (Artículo 35 del Código Civil)

LINEA TRANSVERSAL En la línea transversal se cuentan los grados por el número de generaciones desde el uno de los parientes hasta la raíz común, y desde éste hasta el otro pariente. Así, dos hermanos están en segundo grado; el tío y el sobrino en tercero, etc. . (Artículo 46 del Código Civil)

educación tienen derecho las cooperativas como la que representa legalmente el padre del demandado, para determinar si éstos recursos constituyen un impuesto, tasa o contribución, es preciso referirnos al concepto que se tiene por tal:

“Las exenciones tributarias implican que por mandato del legislador un sujeto, no obstante ubicarse dentro de los presupuestos que la ley señala como generadores de la obligación tributaria sustancial, **está eximido de pagar tributo**. En todos los casos la ley prevé las circunstancias que le hace acreedor a la exención. Los **criterios para establecer las exenciones corresponden a razones de índole económica o social, según se pretenda el fortalecimiento económico o la protección a un sector social determinado**, o para cubrir ya sea en forma permanente o transitoria, las necesidades de una comunidad. En materia del impuesto de renta las exenciones se establecen respecto de determinados hechos, conceptos, actos u operaciones, sin tener en cuenta el sujeto que los realiza. Igualmente, las exenciones del impuesto de renta pueden establecerse bajo condiciones especiales para su procedencia, como es la otorgada a los usuarios de zonas francas (art. 213 ib.); o sin establecer ninguna condición especial para que procedan, distinta de la definición del sujeto beneficiario de la exención o del concepto del ingreso, tal es el caso de las indemnizaciones por accidentes de trabajo o enfermedad (art. 206 ib.)⁶

Entonces, las exenciones tributarias son un beneficio tributario, cuya operatividad **impide el nacimiento de la obligación consagrada en la norma tributaria**, en tanto que comprende un trato diferente respecto de un grupo de sujetos que *ab initio* se encontraban obligados a contribuir pero que son sustraídos del ámbito del impuesto.

La Corte Constitucional ha señalado sobre el particular que:

“toda exención de impuestos comporta”, que alguien sea excluido de antemano y por vía general del deber de Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado”⁷

De tal definición se desprende que es característica fundamental de este tipo de beneficio que la exclusión opere de manera anticipada por parte del órgano que detenta el poder impositivo y de manera general respecto de un conjunto de sujetos que hacen parte del ámbito del hecho generador del impuesto.

Precisado el marco de este beneficio tributario, es necesario hacer referencia a la reglamentación especial que regula el tema que es objeto de controversia, relativo a la exención que se autoriza a las Cooperativas,

⁶ CONSEJO DE ESTADO - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SECCIÓN CUARTA. Sentencia del 13 de marzo de 2003. Exp. N° 25000-23-27-000-2000-1311-01(13145)C. P. JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ.

⁷ Sentencia C-804 del 1° de agosto de dos mil uno (2001). Magistrado Ponente: Dr. RODRIGO ESCOBAR GIL.

cuando éstas invierten el porcentaje establecido por la ley en los programas que la misma ley contempla.

Pues bien, el artículo 8 de la Ley 863 de 2003 “*por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas*” modificó el artículo 19 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos:

“Artículo 8°. Contribuyentes del régimen tributario especial. Modifícase el artículo 19 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

*“Artículo 19. **Contribuyentes del régimen tributario especial.** Los contribuyentes que se enumeran a continuación, **se someten al impuesto sobre la renta y complementarios**, conforme al régimen tributario especial contemplado en el Título VI del presente Libro:*

[...]

*4. Modificado artículo 10 de la Ley 788 de 2002. **Las cooperativas**, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismos de control. **Estas entidades estarán exentas del impuesto sobre la renta y complementarios si el veinte por ciento (20%) del excedente, tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988, se destina de manera autónoma por las propias cooperativas a financiar cupos y programas de educación formal en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional.***

El beneficio neto o excedente de estas entidades estará sujeto a impuesto cuando lo destinen en todo o en parte en forma diferente a lo establecido en este artículo y en la legislación cooperativa vigente.

[...]

La modificación que introdujo la Ley 863 de 2003, respecto del texto inicial, consistió en limitar la destinación del 20% del excedente a los programas de educación formal aprobados por el Ministerio de Educación Nacional en cupos en instituciones autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional.

En atención a esta norma (artículo 8 de la Ley 863 de 2003), la exención del impuesto sobre la renta para las cooperativas, opera de la siguiente manera:

1. Se debe destinar el veinte por ciento (20%) del excedente **a financiar cupos y programas de educación formal** ⁸en instituciones

⁸ La educación formal está definida por el artículo 10 de la Ley 115 de 1994, como aquella que se imparte en establecimientos educativos aprobados, en una secuencia regular de ciclos lectivos, con sujeción a pautas curriculares progresivas, y conducente a grados y títulos. Los niveles de educación formal son: preescolar,

autorizadas por el Ministerio de Educación Nacional, de manera autónoma por las propias cooperativas.

2. El excedente se debe tomar en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1998.

La Ley 79 de 1998 “*Por la cual se actualiza la legislación cooperativa*”, dispone en relación con el manejo de los excedentes, lo siguiente:

“Artículo 54. Si del ejercicio resultaren excedentes, éstos se aplicarán de la siguiente forma: un veinte por ciento (20%) como mínimo para crear y mantener una reserva de protección de los aportes sociales; un veinte por ciento (20%) como mínimo para el fondo de educación y un diez por ciento (10%) mínimo para un fondo de solidaridad.

El remanente podrá aplicarse, en todo o parte, según lo determinan los estatutos o la asamblea general, en la siguiente forma:

- 1. Destinándolo a la revalorización de aportes, teniendo en cuenta las alteraciones en su valor real.*
- 2. Destinándolo a servicios comunes y seguridad social.*
- 3. Retornándolo a los asociados en relación con el uso de los servicios o la participación en el trabajo.*
- 4. Destinándolo a un feudo para amortización de aportes de los asociados”.*

El Decreto 2880 de 2004 “*por el cual se reglamenta el artículo 8° de la Ley 863 de 2003*”, establece que para ser sujetos de la exención de impuesto sobre la renta⁹, respecto de los recursos generados en la vigencia fiscal 2004 y siguientes, las cooperativas pueden escoger “autónomamente” entre las alternativas de inversión del 20% de los excedentes, las siguientes:

a) Inversión en cupos para la educación superior a través de la cofinanciación del proyecto "Acceso con Calidad a la Educación Superior en Colombia, ACCES" que administra el Instituto Colombiano de Crédito Educativo y Estudios Técnicos en el Exterior, Icetex, de acuerdo con las políticas y criterios de asignación de créditos de dicho Instituto;

b) Creación de fondos individuales por entidad, por montos superiores a cien millones de pesos, para dar subsidios a cupos escolares en educación formal preescolar, básica, media y superior, administrados conjuntamente por la entidad y el Icetex, de acuerdo con las políticas y criterios del Icetex y con las que se establezcan en el reglamento del fondo;

educación básica y educación media. A la educación media sigue la educación superior, que se regula por la Ley 30 de 1992 y se clasifica en instituciones técnicas profesionales, instituciones universitarias o escuelas tecnológicas y, universidades (artículo 35 de la Ley 115 de 1994).

⁹ Prevista en el artículo 8 de la Ley 863 de 2003

c) Aportes para subsidios a cupos escolares en educación preescolar, básica y media, en un fondo común, administrado conjuntamente por el Icetex, el Ministerio de Educación y organismos representantes de las cooperativas y mutuales, de acuerdo con las políticas y criterios del Icetex, y con las que se establezcan en el reglamento del fondo.

d) Proyectos educativos adelantados por las entidades, conjuntamente con las Secretarías de Educación de los Departamentos, Distritos o Municipios Certificados, previo visto bueno del Ministerio de Educación Nacional, de acuerdo con los criterios que este expida para tal efecto.

Esta reglamentación no limita la autonomía de las cooperativas, pues la misma se mantiene en la medida en que las cooperativas son las que definen el destino para el programa que deseen apoyar.

En el presente caso, el demandante hace consistir la ocurrencia de la inhabilidad en el hecho de que la Cooperativa de Maestros y Empleados de la Educación del Tolima - COOPEMTOLE, de quien es representante legal y gerente el padre del elegido, optó por financiar programas destinados a la educación formal y dotación escolar, para lo cual aportó el 20% de sus excedentes financieros, situación que a su juicio le permitió a dicha Cooperativa administrar tributos.

Al respecto, partiendo de la misma definición de exención, no es posible admitir que la Cooperativa Coopemtola, a través de su representante legal, haya administrado tributos, comenzando porque no es posible predicar la existencia de un tributo, cuando precisamente, la exención que beneficia a la Cooperativa impide el surgimiento de la obligación de tributar. Además, porque la inversión y la destinación de sus excedentes (un porcentaje) en los programas previamente definidos en la ley, es la situación que justifica que la Cooperativa no esté obligada a cancelar el impuesto a la renta y complementarios.

A folios 3 a 9 del expediente reposa certificado de existencia y representación legal de la Cooperativa, expedido por la Cámara de Comercio de Ibagué el 20 de noviembre de 2007, en el cual se consigna:

- Que la entidad que ejerce la función de inspección, vigilancia y control es la Superintendencia de la Economía Solidaria.
- El objeto social de la Cooperativa es:

“[...] CONTRIBUIR AL MEJORAMIENTO SOCIAL, ECONÓMICO Y CULTURAL DEL ASOCIADO Y DE SU FAMILIA, MEDIANTE LA APLICACIÓN Y PRÁCTICA DE MÉTODOS COOPERATIVOS Y UNA EFICAZ ADMINISTRACIÓN. PARA EL CUMPLIMIENTO DE ESTE OBJETO LA COOPMETOL COMO ENTE MULTIACTIVO REALIZARÁ LAS ACTIVIDADES QUE SE INDICAN (SIC) MÁS ADELANTE, A TRAVÉS DE SECCIONES ASÍ:

SERVICIO DE AHORRO Y CRÉDITO, SERVICIO RECREACIONAL, SERVICIO DE EDUCACIÓN Y CAPACITACIÓN, SERVICIO DE SOLIDARIDAD Y AYUDA MUTUA.”

- Como representante legal aparece inscrito el señor **Gómez Guzmán Julián**, como gerente mediante acto de fecha 1996/09/26.

- Le corresponden como atribuciones al gerente, las siguientes:

“ORGANIZAR, COORDINAR Y SUPERVISAR LAS ACTIVIDADES COOPERATIVAS Y DE ADMINISTRACIÓN. [...] PREPARAR EL PROYECTO DE APLICACIÓN DE EXCEDENTES PARA ESTUDIO Y DECISION DEL CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN. [...]”

- Ahora, junto con la demanda se aportó en copia simple ejemplar denominado “CONVENIO PARA LA INVERSIÓN DE EXCEDENTES DE LA COOPERATIVA DE MAESTROS Y EMPLEADOS DE LA EDUCACIÓN DEL TOLIMA - COPEMOTOL EN LA FINANCIACIÓN DE UN PROYECTO EDUCATIVO ADELANTADO CONJUNTAMENTE CON LA SECRETARÍA DE EDUCACIÓN DEL MUNICIPIO DE IBAGUÉ”, que se encuentra visible a los folios 36 a 39 del expediente.

- Comoquiera que el fundamento de la demanda y la inconformidad del demandante con el fallo de primera instancia radica en señalar que en virtud de este convenio la Cooperativa - Coopemtol, en cabeza de su representante legal, administró tributos dentro de la jurisdicción en que se realizó la elección del diputado, es de exigencia legal que esta prueba se aportara con el lleno de los requisitos para poderla valorar. No obstante, se allegó en copia simple, razón por la cual no puede ser tenida en cuenta para efectos de su análisis y alcance pertinente pues en tal estado carece de mérito probatorio de conformidad con lo previsto en el artículo 254 del Código de Procedimiento Civil¹⁰, que prescribe que las copias tendrán

¹⁰ “Se recuerda que, según lo dispuesto en el artículo 254 del Código de Procedimiento Civil, aplicable al caso por la remisión del artículo 168 del Código Contencioso Administrativo, las copias tendrán el mismo valor probatorio del original (i) cuando hayan sido autorizadas por notario, director de oficina administrativa o de policía, o secretario de oficina judicial, previa orden del juez, donde se encuentre el original o una copia

el mismo valor del original, “cuando hayan sido autorizadas por notario, director de la oficina administrativa o de policía donde se encuentre el original o una copia autenticada” o “cuando sean autenticadas por notarios, previo cotejo con el original o la copia que se le presente” o “cuando sean compulsadas del original o de copia autenticada en el curso de inspección judicial”. Ninguna de estas condiciones reúne el documento.

- Pero aún si se hiciera caso omiso de esta formalidad legal establecida para otorgar certeza de autenticidad a los documentos y en gracia de discusión se tomará en cuenta dicha prueba frente a su representatividad como acreditante de la inhabilidad que se endilga al demandado, habría de concluirse que la celebración de tal convenio por parte de la Cooperativa para invertir los excedentes financieros como requisito para la exención del impuesto a la renta y complementarios, no es demostrativo de la administración de tributos que alega el demandante, pues con tal propósito - el de la inversión de sus excedentes en cuantía del 20% -, lo que precisamente pretendió fue que la obligación tributaria no naciera a la vida jurídica.
- Ahora, el demandante alega también en su demanda que dicha Cooperativa suscribió convenios con otros municipios con similar propósito, estos son: Anzoátegui, Ataco, Coyaima, Cunday, Dolores, Espinal, Guamo, Ortega, San Antonio, San Luis y Villa hermosa.
- De acuerdo con la solicitud que se elevó a estas localidades, en cumplimiento del auto de pruebas, los municipios del Espinal según certificación al folio 124 del expediente; Anzoátegui (fl. 3 C. pruebas), San Antonio (fl. 4 C. pruebas), San Luis (fl. 86 C. pruebas), Dolores (fl.

autenticada; (ii) cuando sean autenticadas por notario, previo cotejo con el original o la copia autenticada que se le presente; y (iii) cuando sean compulsadas del original o de copia autenticada en el curso de la inspección judicial, salvo que la ley disponga otra cosa. [...]

Así las cosas, para la Sala es claro que esos documentos carecen del valor probatorio que pudiera predicarse del documento original, pues lo cierto que, aún tratándose de copias de copias autenticadas, debieron ser autorizadas por el funcionario que tenía la facultad legal para ello y con los requisitos de ley. De manera que no fue demostrado que el demandado hubiere ostentado la condición de la cual, según el demandante, se hubiere derivado para el Señor José Antonio Páez Torres la inhabilidad de que trata numeral 2° del artículo 43 de la Ley 136 de 1994, modificado por el artículo 40 de la Ley 617 de 2000. Y dado que ese supuesto era necesario para examinar si el elegido Concejal ejerció autoridad administrativa en el Municipio de San Gil, se entiende que no fueron demostrados los presupuestos de prosperidad del cargo formulado contra el acto de elección acusado. (Subrayado fuera de texto). Sentencia del 9 de septiembre de 2005. C.P. Darío Quiñónez Pinilla. Exp. 3525.

87 C. pruebas), Ortega (fl. 88 C. pruebas) y Coyaima (fl. 90 C. pruebas), afirmaron que **no suscribieron convenios con la Cooperativa Coopentol**, luego respecto de éstos no hay fundamento jurídico para analizar la situación objeto de reproche¹¹. Además, en el evento de que se tratara de similares Convenios a los que la Cooperativa Coopentol celebró con el municipio de Ibagué, se arribaría a la misma conclusión que éste mereció.

Al no resultar acreditado, que el acto de elección del señor Julián Fernando Gómez Rojas como Diputado a la Asamblea Departamental del Tolima está viciado de nulidad, pues no aparece estructurada la causal de inhabilidad que se le endilgó, se impone confirmar el fallo de primera instancia.

III. LA DECISION.-

Por lo expuesto, **EL CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN QUINTA**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO.- CONFIRMAR la sentencia dictada el 21 de julio de 2008 por el Tribunal Administrativo del Tolima, atendiendo a las razones expresadas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- En firme esta decisión, vuelva el expediente al Tribunal de origen.

COPÍESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.

FILEMÓN JIMÉNEZ OCHOA
Presidente

SUSANA BUITRAGO VALENCIA

¹¹ Los municipios de Ataco, Cunday, El Guamo y Villa Hermosa no contestaron el requerimiento efectuado a través del auto de pruebas del 11 de marzo de 2008 y, por lo tanto, frente a ellos, no se allegó acreditación.

MARIA NOHEMÍ HERNÁNDEZ PINZÓN

MAURICIO TORRES CUERVO