

**REPÚBLICA DE COLOMBIA  
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO**



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL HUILA  
MAGISTRADA PONENTE DRA. BEATRIZ TERESA GALVIS BUSTOS**

Neiva, quince (15) de mayo de dos mil veinte (2020)

<b>Ref. Expediente</b>	<b>:</b>	<b>41 001 33 33 705-2015-00103-01</b>
<b>Demandante</b>	<b>:</b>	<b>PISCICOLA NEW YORK</b>
<b>Demandado</b>	<b>:</b>	<b>DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES</b>
<b>Asunto</b>	<b>:</b>	<b>DEVOLUCION IVA</b>
<b>Acta</b>	<b>:</b>	<b>26</b>

**NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

**OBJETO DE LA DECISIÓN**

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia dictada el 30 de noviembre de 2018, por el Juzgado Séptimo Administrativo del Circuito Judicial de Neiva, que negó las pretensiones de la demanda.

**CUESTIÓN PREVIA: Prelación de Fallo**

Observa la Sala que, el artículo 18 de la Ley 446 de 1998 impone a los jueces la obligación de proferir sentencias en el orden en que cada uno de los procesos que se han venido tramitando haya pasado al despacho para tal efecto, sin que pueda alterarse tal mandato, salvo en los casos en los que se profiera sentencia anticipada, en los que exista prelación legal o, atendiendo a la naturaleza del asunto. Así se observa en la citada norma:

*"(...) ARTICULO 18. ORDEN PARA PROFERIR SENTENCIAS. Es obligatorio para los Jueces dictar las sentencias exactamente en el mismo orden en que hayan pasado los expedientes al despacho para tal*

*fin sin que dicho orden pueda alterarse, salvo en los casos de sentencia anticipada o de prelación legal. Con todo, en los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo tal orden **también podrá modificarse en atención a la naturaleza de los asuntos** o a solicitud del agente del Ministerio Público en atención a su importancia jurídica y trascendencia social. (...)."*

En el presente caso, el objeto de debate se circunscribe a la procedencia de la devolución del IVA pagado por la sociedad actora en el proceso de cría, levante, engorde y ceba para la producción de carne de pescado que fue determinado como impuesto descontable en la declaración privada presentada para el quinto bimestre del año 2012 ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Al respecto se advierte que en relación con dicha materia, esta Sala ha tenido la oportunidad de pronunciarse en varias oportunidades en asuntos de la misma naturaleza, y con el fin de evacuar de manera uniforme las controversias a las que se ha hecho referencia, con fundamento en el artículo 18 de la Ley 446 de 1998, la Sala se encuentra habilitada para resolver el presente asunto de manera anticipada.

## I. ANTECEDENTES

### 1. Demanda<sup>1</sup>

**1.1. Pretensiones.** La sociedad Piscícola New York S.A., actuando a través de apoderado judicial, en ejercicio del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, demandó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, con el propósito de que se hicieran las siguientes declaraciones y condenas:

*"PRIMERA: Que se declare la nulidad del acto administrativo liquidación oficial de revisión No. 132412014000025 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, por medio de la cual se modificó la liquidación privada del Impuesto sobre las ventas, presentada por el Contribuyente Piscícola New York S.A., determinando un menor saldo a favor susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación.*

---

<sup>1</sup> Folio 2 a 29

*SEGUNDA: Que se declare la nulidad del acto administrativo contentivo del recurso de reconsideración No.132012015000008, notificado el 06 de abril de 2015, por medio de la cual se modificó la liquidación oficial de revisión No. 132412014000025, proferida por la división de gestión de liquidación de la dirección seccional de impuestos y aduanas de Neiva, por medio de la cual se modificó la liquidación privada del impuesto sobre las ventas, presentada por el contribuyente Piscícola new york s.a., determinando un menor saldo a favor susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación.*

*TERCERA: Como consecuencia de las anteriores declaraciones, a título de restablecimiento del derecho conculcado con tal acto administrativo, de manera especial, solicito se confirme la liquidación privada del impuesto sobre las ventas, correspondiente al bimestre 5 del año gravable 2012, presentada por el Contribuyente Piscícola New York S.A., NIT No. 800.251.710-1 y en consecuencia, se declare que el Contribuyente no está obligado a devolver el saldo a favor rechazado susceptible de devolución y/o compensación.*

*CUARTA: Condenar en costas al ente demandado."*

**1.2. Hechos.** La anterior solicitud se sustenta en los siguientes supuestos fácticos:

1.2.1. La contribuyente Piscícola New York S.A., es una empresa dedicada a la producción y comercialización de carne de pescado, especialmente de tilapia roja.

1.2.2. Presentó su declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al quinto bimestre del año 2012.

1.2.3. Asimismo, presentó una solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor arrojado en la declaración del IVA quinto bimestre del año 2012.

1.2.4. La División de Gestión de Fiscalización de la DIAN, Seccional Neiva, profirió el auto de apertura del programa Post-Devoluciones, ventas del quinto bimestre del año 2012.

1.2.5. La entidad demandada profirió Requerimiento Especial, mediante el cual le propuso a la sociedad actora modificar el saldo a devolver y/o compensar, disminuyéndolo; argumentando que no debe tomarse como valor

susceptible de devolución el IVA del inventario final del concentrado, puesto que no fue consumido por los animales sacrificados en el bimestre, de conformidad con lo establecido en el Decreto Reglamentario No. 1949 del 14/07/2013.

1.2.6. La sociedad demandante dio respuesta al referido requerimiento, siendo proferida Liquidación Oficial de Revisión, frente a la cual la demandante interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto en forma desfavorable.

**1.3. Fundamentos de Derecho.** La parte actora invocó como normas transgredidas los artículos 1, 2, 95-9 y 228 de la Constitución Política; Decreto Reglamentario 1949 de 2003 y artículos 477, 850 y parágrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario. Así mismo, citó la sentencia 16997 del 24 de marzo de 2011 del Consejo de Estado, Sección Cuarta.

Como sustento de lo anterior, señaló que el acto demandado adolece de nulidad en razón a la presunta violación de las normas superiores en las cuales debió sujetarse; toda vez que el parágrafo 1º del artículo 850, en concordancia con los artículos 477 y 815 del Estatuto Tributario, ni el Decreto 1949 de 2003

prescriben que el derecho a la devolución o compensación, tenga lugar con la comercialización del pescado o la carne exenta del IVA.

Consideró transgredido el artículo 29 constitucional, alegando que las operaciones aritméticas realizadas por la administración son erradas, pues los animales sacrificados, no consumieron únicamente el concentrado en el quinto bimestre de 2012, sino que estos fueron alimentados durante meses previos a su sacrificio, por lo tanto, el IVA en la producción y comercialización de un bien exento, es descontable y en consecuencia, por disposición de la ley debe ser devuelto al contribuyente en el respectivo periodo gravable a su causación y contabilización.

Invocó una indebida interpretación de las normas tributarias por parte de la autoridad tributaria; y que el Consejo de Estado ha establecido que el

derecho del contribuyente de solicitar la devolución o compensación de los saldos a favor declarados en el Impuesto sobre las Ventas no depende de la comercialización y/o sacrificio del bien exento, citando para el efecto, la sentencia No. 16997 de 2011 de la Sección Cuarta de esa Corporación.

Añadió que la compensación o devolución del saldo a favor declarado en el periodo bimestral fue autorizada por la Administración Tributaria, por lo que la totalidad del IVA reintegrado y/o compensado en la adquisición de los bienes y servicios gravados que constituyeron costo o gasto para la producción y comercialización de la carne de pescado, es de propiedad del contribuyente.

Aseguró que en presente asunto lo que se discute es la oportunidad que tiene el contribuyente para solicitar la devolución o compensación, y que si bien el pescado es un bien excluido, lo cierto es que la sociedad actora tiene por objeto social la venta de un bien exento y realiza operaciones exentas del impuesto sobre las ventas.

## **II. TRÁMITE PROCESAL**

**2.1. Radicación, admisión y notificación de la demanda.** La demanda fue presentada el 5 de agosto de 2015 ante la Oficina Judicial de la Dirección Seccional de Administración Judicial de Neiva (fl 107 C. principal), correspondiéndole por reparto al Juzgado Quinto Administrativo de Descongestión de Neiva, siendo inadmitida por auto del 14 de agosto de 2015 (fl. 109-110 c.ppal 1) por carecer de requisitos formales, por lo que una vez subsanada, fue admitida mediante providencia del 10 de septiembre de 2015, ordenándose la notificación a la entidad demandada, a la agencia para la Defensa Jurídica del Estado y al Ministerio Público (folio 117-121 c. ppal. 1)

La diligencia de notificación se surtió en debida forma a la dirección electrónica para notificaciones judiciales de dichas entidades, como se hizo constar de folio 136 a 137

**2.2.- Contestación de la demanda.** La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN-, a través de mandatario judicial, contestó la demanda el 28 de septiembre de 2016 (folio 144 a 156), manifestando su oposición a la totalidad de las pretensiones.

Con fundamento en los artículos 488 y 489 del E.T., señaló que sólo son descontables los impuestos originados en operaciones que constituyan costo o gasto, y que en las operaciones exentas solo podrán descontarse los impuestos imputables a tales operaciones, para los productores y exportadores, cuando los bienes y servicios a que se refiere este artículo se destinen a operaciones exentas del impuesto.

Arguyó que, respecto al IVA, el sistema tributario colombiano está clasificado en bienes y servicios gravados y excluidos, siendo los primeros los que causan IVA, que puede ser la tarifa general del 16% u otras de tarifas diferenciales, siendo una de ellas la tarifa 0% aplicable a los denominados bienes exentos, respecto de los cuales es posible solicitar como descuento los valores que se hayan pagado por concepto de IVA en la compra de materia prima y demás gastos relacionados con su producción o comercialización.

Alegó que la condición fundamental para que proceda la devolución, es que efectivamente sea un bien exento del impuesto a las ventas y esta calidad se adquiere sólo después de que se constituya el hecho generador como elemento previsto por la ley para la realización del impuesto, o sea, la venta, comercialización o exportación.

Por último, solicitó que no se condene en costas, en razón a que la discusión se fundamentó en prevalencia el interés público dada la naturaleza del asunto.

**2.3.- Audiencia inicial y sentencia de primera instancia.** A través de providencia del 1º de febrero de 2017 (fl. 165 C. principal), el Juzgado Noveno<sup>2</sup> Administrativo del Circuito Judicial de Neiva dispuso fijar como fecha

---

<sup>2</sup> Despacho judicial que conoció el proceso en atención a la extinción del Juzgado Quinto Administrativo de Descongestión

y hora para la celebración de la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011, el día 31 de mayo de 2018 a las 03:00 p.m., siendo reprogramada la misma para el día 30 de noviembre de esa misma anualidad a las 08:00 a. (folio 171 cdno. ppal. 1).

En el acta de la audiencia inicial (fls. 174-176 C. principal) se dejó constancia que en el presente caso, que no se propusieron excepciones previas; y acto seguido, el *A quo* fijó el litigio a partir de los presupuestos fácticos de la demanda y su contestación. Posteriormente, se dispuso tener como pruebas los documentos allegados con la demanda y su contestación, con el valor legal que les corresponda.

Al no existir pruebas por practicar, el Juzgado, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 179 del C.P.A.C.A., y con el fin de dictar sentencia, decidió prescindir de la audiencia de pruebas y, procedió a conceder el uso de la palabra a los apoderados de las partes, para que expusieran sus alegatos de conclusión.

**2.4.- Alegatos de conclusión de primera instancia.** Los apoderados de las partes rindieron sus alegatos de conclusión dentro de la audiencia inicial.

**2.4.1.- La parte demandante.** Reiteró los hechos, pretensiones y fundamentos jurídicos de la demanda, indicando que el proceso de producción y exportación de los bienes exentos por parte de la demandante es permanente, y que solicitar la devolución del IVA en un bimestre diferente al de aquel en que se compró el producto, daría lugar a afectar el concepto de periodicidad del impuesto, pues, en su criterio, no se puede mezclar el IVA de un periodo con el de otro.

**2.4.2.- Parte demandada.** La apoderada de la DIAN reafirmó los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, argumentado que los actos acusados gozan de presunción de legalidad, toda vez que los mismos fueron proferidos con sustento en las normas tributarias vigentes y aplicables al asunto en discusión.

**2.4.3.- Ministerio Público.** No asistió a la diligencia.

**2.5.- Sentencia de primera instancia.** El Juzgado Noveno Administrativo del Circuito de Neiva, en la audiencia inicial, profirió en la audiencia del 30 de noviembre de 2018<sup>3</sup>, en la cual resolvió:

*"PRIMERO: Negar las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.*

*SEGUNDO: Mantener incólume la legalidad de los actos administrativos demandados, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.*

*TERCERO: Sin condenas en costas en esta instancia.*

*CUARTO: Archivar el expediente, una vez efectuadas las anotaciones correspondientes y, expídanse a las partes las copias que soliciten, observándose las reglas del artículo 114 del Código General del Proceso.*

*QUINTO: Ordenar que ejecutoriada la sentencia, para su cumplimiento, la secretaría del Juzgado remita los oficios correspondientes, tal y como lo dispone el inciso final del artículo 192 del C.P.A.C.A.*

*SEXTO: sentencia conforme lo dispuesto en el art. 202 de la Ley 1437 de 2011 y advertir que contra ella procede el recurso de apelación, que se puede interponer en esta sentencia o dentro de los 10 días siguientes a la realización de esta audiencia."*

El A quo, inicialmente precisó que, en atención a pronunciamientos del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en sentencias del 28 de septiembre de 2018 (41001333300120140026001) y del 17 de octubre de esa misma anualidad (41001333300120140013901, 41001333300320150017901), adoptaría una posición distinta a la que venía adoptando ese despacho frente a asuntos como el que ahora se analiza.

Seguidamente, explicó que el impuesto sobre las ventas es un gravamen al consumo, del orden nacional y naturaleza indirecta, organizado bajo la modalidad de impuesto al valor agregado (IVA) en cada una de las etapas del ciclo económico del bien o servicio, hasta llegar al consumidor final, por lo que solo grava el mayor valor que se genera por transformarlo o por la utilidad percibida al enajenarlo o prestar el servicio.

---

<sup>3</sup> Folios 155 a 166.

Seguidamente, expuso el marco normativo relacionado al impuesto sobre las ventas, los sujetos pasivos del mismo, su hecho generador y el derecho que le asiste a los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 del E.T., a la devolución y compensación del IVA por saldos a favor.

Señaló que en el proceso de producción de la carne de pescado, se requiere adquirir concentrado para el engorde del alevino, que posteriormente será sacrificado, es decir, transformado para su comercialización, y en el presente asunto, evidenció que existía una diferencia entre la declaración privada presentada por Piscícola New York S.A., y la liquidación oficial del IVA determinada por la DIAN por valor de \$12.355.011.00, correspondiente al 16% del inventario final sobrante del concentrado para el consumo del bimestre 5 del año gravable 2012.

De lo anterior infirió que el concentrado no fue incorporado a la producción del bien exento comercializado en dicha vigencia, es decir, no fue dado como alimento en vida a los peces luego de comercializados como carne durante esos dos meses; por lo que, en atención a que durante el bimestre 5 del año 2012 (septiembre y octubre), la sociedad Piscícola New York S.A. tuvo un inventario final de concentrado de \$77.218.816.00; concluyó que el saldo susceptible de devolución era equivalente a \$283.941.000.

En consecuencia, infirió que el concentrado que se refleja en el inventario final de la sociedad demandante, no fue utilizado para obtener la carne de pescado que vendió durante el quinto bimestre de 2012, lo que hace inaceptable que su valor sea susceptible de devolución.

De ahí que, a criterio del A quo, no hay lugar a declarar la firmeza de la declaración privada presentada por la sociedad demandante, toda vez que conforme la liquidación oficial existe una diferencia a favor de la DIAN por valor de \$12.355.000.00, resultante, del concentrado que no fue utilizado en la producción del bien exento, en la fase de sacrificio y comercialización, pues es requisito para obtener la devolución del valor pagado por IVA, la comercialización del bien exento, es decir, necesariamente la venta (hecho generador) que es la gravada con el impuesto del que la carne de pescado está exenta.

**2.6.- Recurso de apelación.** En el curso de la audiencia, el apoderado de la sociedad Piscícola New York impugnó la decisión de primera instancia manifestando que es difícil aceptar la tesis del A quo en cuanto a que solo le asiste el derecho a la devolución del IVA en relación a los animales sacrificados, mayor fuerza cobra la tesis de la demandante, en el entendido que el sacrificio de los peces es continuo, por lo que no resulta fácil establecer si el concentrado que se compró en los últimos días de cada bimestre, en este caso, quinto bimestre de 2012, se suministró o no a los animales, habida cuenta de la cantidad que se va sacrificando.

Indicó que en lo que figura en el inventario tampoco puede entenderse que corresponde a la última compra que se haya realizado en el bimestre toda vez que la piscícola requiere mantener concentrado para la cantidad de animales en el proceso de producción.

Agregó que, si bien el derecho a la devolución recae sobre el sacrificio, la sentencia se aparta de esta lógica cuando aduce que no puede solicitarse la devolución de la totalidad del IVA cuando la alimentación de los peces y su sacrificio son constantes.

Adicionalmente, dijo que el artículo 477 del E.T. no establece que la devolución deba solicitarse al momento del sacrificio, y aunque así fuera, el A quo desconoce que la piscícola tiene derecho a acceder a dicho beneficio tributario, pues reitera, la piscícola mantiene el sacrificio diariamente, y en esa medida el concentrado que no se consume, no puede ser imputado al bimestre que sigue y ello constituye un detrimento patrimonial del contribuyente.

Agregó que la Ley otorga a la piscícola dos vías de exención a través de la venta del pescado a nivel nacional o en la exportación de tal producto, lo cual se encuentra demostrado con las declaraciones de exportación de la sociedad demandante.

La sociedad demandante solicitó que se revoque el fallo de primera instancia, se acojan las pretensiones.

**2.7.- Trámite de segunda instancia.** En el curso de la audiencia inicial y surtido el traslado del recurso a la entidad demandada<sup>4</sup> concedió el recurso de apelación formulado por la entidad demandada contra la sentencia de primera instancia, no obstante, la DIAN y la parte actora presentaron solicitud de suspensión del proceso mediante escrito radicado el 30 de enero de 2019 (folio 184 y 185 a 188), pedimento negado por el juzgado Noveno Administrativo mediante proveído del 15 de julio de 2019, ordenando la remisión del proceso para continuar el trámite de segunda instancia (205-207); decisión contra la cual el apoderado de la parte actora interpuso recurso de reposición (folio 209-213 c. 2), el cual fue desatado a través providencia del 9 de diciembre de 2019, en la que el A quo resolvió no reponer la decisión recurrida (folio 217-218 c. 2).

A través de auto de 23 de enero de 2020<sup>5</sup> se admitió la alzada y mediante providencia de 6 de febrero de esta misma anualidad<sup>6</sup>, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión.

**2.8.- Alegatos de conclusión en segunda instancia.** *La parte actora* a través de escrito del 21 de febrero de 2020<sup>7</sup>, indicó que si bien la Piscícola solicitó la suspensión provisional del proceso, el A quo resolvió negar tal pedimento hasta tanto se resolviera lo correspondiente por la autoridad tributaria; y que la DIAN mediante acta del 26 de septiembre de 2019 resolvió no presentar fórmula para conciliar las pretensiones del presente proceso.

Debe la Sala aclarar que la parte actora en su memorial solicita la devolución del expediente al despacho de primera instancia y manifiesta sucintamente que desiste de la decisión recurrida, no obstante, en el mismo escrito señala que está a la espera de la decisión de fondo que se adopte en el presente

---

<sup>4</sup> Folio 174

<sup>5</sup> Folio 4 cdno. Segunda Instancia

<sup>6</sup> Folio 9 cdno. Segunda Instancia.

<sup>7</sup> Folio 24-25 cdno. Segunda Instancia

asunto y que se tengan presentados los alegatos dentro del oportunidad procesal respectiva, por lo que, ante la imprecisión en el memorial, pues, por un lado aduce desistir y, por el otro, estarse a la espera de la decisión de fondo del asunto y de mantener los alegatos de conclusión en segunda instancia, contradicción ante la cual, no es posible considerar que se trata de un desistimiento de las pretensiones de la alzada, motivo por el cual se continuará con el análisis del caso.

Por su parte *la entidad demandada*, a través de memorial calendado 18 de febrero de 2020<sup>8</sup>, insistió en los argumentos expuestos en la contestación de la demanda agregando que en el presente caso Piscícola New York S.A. es productor de bienes exentos por lo tanto, su derecho a la devolución surge a partir de la comercialización de tales productos.

El Agente del Ministerio Público, en esta oportunidad, no emitió concepto<sup>9</sup>.

### **III. CONSIDERACIONES**

#### **3.1. Competencia en segunda instancia**

De conformidad con el artículo 153 de la Ley 1437 de 2011, los Tribunales Administrativos conocen en segunda instancia de las apelaciones de las sentencias proferidas en primera instancia por los jueces administrativos.

En el asunto de la referencia la parte demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia dictada en audiencia del 30 de noviembre de 2018 por el Juzgado Noveno Administrativo del Circuito Judicial de Neiva.

Al respecto, el artículo 328 del Código General del Proceso preceptúa lo siguiente:

*"ARTÍCULO 328. COMPETENCIA DEL SUPERIOR. El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley.*

---

<sup>8</sup> Folio 14-16 cdno. segunda instancia.

<sup>9</sup> Folio 32 ibídem

*Sin embargo, cuando ambas partes hayan apelado toda la sentencia o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones. (...)*

En ese contexto es claro que cuando se trata de apelante único el *A quem* solo puede revisar la actuación en cuanto tiene que ver con los motivos de la impugnación, valga decir, no puede el Juez de segunda instancia entrar a analizar la providencia en la parte que no fue objeto del recurso, salvo el análisis correspondiente de los presupuestos procesales para decidir.

Adicionalmente, en este caso, ningún reparo encuentra la Sala respecto de la oportunidad en la presentación de la demanda, el cumplimiento del requisito de procedibilidad y la legitimación de hecho en la causa de las partes, por lo que siendo ello así se abordará el estudio del presente asunto atendiendo las consideraciones expuestas.

### **3.2.- Planteamiento del caso**

En el caso objeto de estudio, **la parte actora** pretende la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 1324121014000025 del 29 de abril de 2014, proferida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN de Neiva y del acto administrativo recurso de reconsideración No. 132012015000008 del 26 de marzo de 2015 expedido por la Jefe del Grupo de Gestión Jurídica de esa misma entidad.

A título de restablecimiento solicitó que se declare la firmeza de la liquidación privada del impuesto sobre las ventas, correspondiente al quinto bimestre del año gravable 2012, por ella presentada. Así mismo, que se declare que no está obligada a devolver el saldo rechazado susceptible de devolución y/o compensación y se condene en costas a la demandada.

El Juzgado Noveno Administrativo del Circuito Judicial de Neiva, negó las pretensiones de la demanda, por considerar que no se logró desvirtuar la presunción de legalidad que revisten los actos acusados, en la medida que no le asiste el derecho a la devolución del concentrado que quedó en el inventario en el quinto bimestre de 2012.

La sociedad demandante, interpuso recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia e insiste en que la normatividad tributaria no contempla como requisito para que proceda la devolución y/compensación de saldos por impuesto a las ventas, que los animales que se alimentan sean comercializados en su totalidad dentro del bimestre respectivo.

**3.3.- Problema jurídico.** Conforme a las precisiones hechas en precedencia, el problema jurídico en el presente caso consiste en determinar, en primer lugar, si existe mérito para revocar la sentencia de primera instancia por la cual el Juzgado Noveno Administrativo del Circuito Judicial de Neiva negó las pretensiones de la demanda.

Teniendo en cuenta que la sociedad demandante en su alzada reitera los cargos relativos a los presupuestos para la procedencia de la devolución bimestral del IVA para quienes ostenten la condición de productores de bienes exentos, se deberá establecer si en el caso concreto, Piscícola New York S.A. tiene derecho a la devolución del IVA en el 5º bimestre del año gravable 2012, teniendo en cuenta el inventario final del concentrado, o si por el contrario, por no haber hecho parte del proceso de producción de los peces sacrificados y comercializados en dicho bimestre, su devolución resulta improcedente.

Para efectos de resolver el problema jurídico planteado, la Sala desarrollará el siguiente orden metodológico: i) hechos probados; ii) Marco normativo del Impuesto a las Ventas - Devolución y/o compensación y ii) Caso concreto.

**3.3.1.- Hechos probados.** Los medios probatorios documentales obrantes en el expediente aportados en copia simple serán valorados acogiendo el criterio jurisprudencial del máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo<sup>10</sup>, pues no fueron objeto de tacha.

En esa medida, la Sala encuentra acreditado, en lo que resulta relevante para el estudio del recurso, lo siguiente:

---

<sup>10</sup> Consejo de Estado, Sentencia de Unificación de 28 de agosto de 2013, proceso No. 05001-23-31-000-1996-00659-01, Consejero Ponente Dr. Enrique Gil Botero.

- El 5 de septiembre de 2013 la sociedad demandante presentó declaración bimestral del IVA correspondiente al 5º periodo del año 2012. En dicha declaración registró un saldo a favor por valor de \$ 296.296.000 (folio 23 cuaderno de pruebas).
  
- El 26 de junio de 2013 la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió auto No. 13282013000139 través del cual dio apertura a la investigación por concepto de impuesto a las ventas por el 5º periodo del año gravable 2012 (folio 1 cuaderno de pruebas).
  
- El 13 de junio de 2012 la DIAN profirió requerimiento ordinario No. 132382013000063, solicitando información al contribuyente (folio 26 a 27).
  
- La sociedad demandante atendió el requerimiento mediante memorial del 20 de septiembre de 2013 (folio 28 a 30).
  
- El 6 de diciembre de 2013 la DIAN presentó informe del expediente (111 a 118).
  
- La DIAN profirió requerimiento especial No. 132382013000113 del 5 de diciembre de 2013 (folio 121-129).
  
- La sociedad Piscícola New York formuló objeciones contra la liquidación oficial a través de memorial calendado 5 de marzo de 2014 (folio 142 a 157).
  
- El 29 de abril de 2014 la DIAN profirió Liquidación Oficial de Revisión No. 132412014000025 (folio 282 a 296).
  
- La parte actora interpuso recurso de reconsideración mediante memorial del 27 de junio de 2014 (folio 197 a 223).
  
- El recurso fue desatado mediante Resolución Recurso Reconsideración No. 132012015000008 del 26 de marzo de 2015 (folio 238 a 246).

### **3.3.2.- Marco normativo del Impuesto a las Ventas -Devolución y/o compensación**

Tratándose del impuesto a las ventas el artículo 420 del Estatuto Tributario señala en forma general como hecho generador del impuesto la venta de bienes corporales muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes corporales muebles, salvo que se hayan excluido expresamente.

Los bienes en el impuesto a las ventas se clasifican en bienes gravados, exentos y excluidos, en consecuencia, las operaciones que constituyen el hecho generador y que se realicen con ellos originan ingresos provenientes de operaciones gravadas, exentas o excluidas del impuesto a las ventas.

La normatividad tributaria define como bienes gravados, aquellos que causan el impuesto a la tarifa general o de conformidad con tarifa diferencial, según sea el caso; los excluidos como aquellos que no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición de la ley; y, exentos aquellos sobre los cuales se causa el impuesto y se encuentran gravados a la tarifa del 0%.

En este orden de ideas, para establecer si existe responsabilidad frente al impuesto sobre las ventas, debe analizarse si la actividad económica desarrollada por el contribuyente se circunscribe a la venta o importación de bienes o a la prestación de servicios gravados o exentos, pues la responsabilidad no existe cuando la actividad económica se circunscribe a la venta, importación o servicios excluidos<sup>11</sup>.

Es de señalar que el artículo 424 del E.T., establece los bienes excluidos del impuesto a las ventas, otorgando esta calidad a los peces vivos, así:

*"ARTICULO 424. BIENES QUE NO CAUSAN EL IMPUESTO. Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Andina vigente:*

*(...)*

*03.01*

*Peces vivos, excepto los peces ornamentales de las posiciones 03.01.11.00.00 y 03.01.19.00.00.*

---

<sup>11</sup> Artículo 420 E.T.

(...)”

Asimismo, al tenor de lo dispuesto en el artículo 439 de la misma normativa<sup>12</sup>, los comerciantes de bienes exentos no están sometidos al régimen de impuestos sobre las ventas. Por su parte, los productores y los exportadores de dichos bienes, tienen derecho a la devolución de saldos a favor reflejados en sus declaraciones de IVA, esto es, pueden descontar los impuestos causados en la adquisición de bienes y servicios, cuando los mismos constituyan costo o gasto para producir bienes exentos.

En efecto, el artículo 440 del E.T., para lo fines del impuesto al valor sobre las ventas, define el vocablo “productor” así:

*"Artículo 440. Qué se entiende por productor. Para los fines del presente Título se considera productor, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías.*

*<Inciso adicionado por el artículo 66 de la Ley 788 de 2002> Para efectos de lo dispuesto en el artículo 477, se considera productor en relación con las carnes, el dueño de los respectivos bienes, que los sacrifique o los haga sacrificar; en relación con la leche el ganadero productor; respecto de huevos el avicultor.*

A su vez, el artículo 477 del Estatuto Tributario, con la modificación introducida por el artículo 31 de la Ley 788 de diciembre 27 de 2002, dispone que se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas, entre otros bienes, los siguientes:

03.02	<i>Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04</i>
03.03	<i>Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04</i>
03.04	<i>Filetes y demás carne de pescado (incluso picado), frescos, refrigerados o congelados</i>

El artículo 477 del E.T. fue reglamentado por el Decreto 1949 de 2003, en los

<sup>12</sup> ARTICULO 439. LOS COMERCIANTES DE BIENES EXENTOS NO SON RESPONSABLES. Los comerciantes no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas, en lo concerniente a las ventas de los bienes exentos.

siguientes términos:

*ART. 1º—Responsables con derecho a devolución. Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos señalados en el artículo 477 del Estatuto Tributario, así:*

*a) En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas. Igualmente, el pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas, excepto el atún blanco, de aleta amarilla y de aleta azul o común, clasificables en las subpartidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00 del arancel de aduanas, los cuales se encuentran excluidos del impuesto; (...)*

*(...)*

*ART. 4º—Procesos de producción. Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos.”*

En cuanto a quienes se devuelve los saldos a favor provenientes de la aplicación de los impuestos descontables, inicialmente, es preciso traer a colación los lineamientos plasmados en los artículos 488 y 489 del E.T., los cuales son del siguiente tenor:

*“ARTICULO 488. SOLO SON DESCONTABLES LOS IMPUESTOS ORIGINADOS EN OPERACIONES QUE CONSTITUYAN COSTO O GASTO. Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas.*

*ARTÍCULO 489. EN LAS OPERACIONES EXENTAS SOLO PODRÁN DESCONTARSE LOS IMPUESTOS IMPUTABLES A TALES OPERACIONES, PARA LOS PRODUCTORES Y EXPORTADORES. Cuando los bienes y servicios a que se refiere este artículo se destinen a operaciones exentas del impuesto, habrá lugar a descuento únicamente, cuando quien efectúe la operación sea un productor de bienes de que trata el Título VI del presente Libro, o un exportador. En el caso de los exportadores, cuando los bienes corporales muebles constituyan costo de producción o venta de los artículos que se exporten, se descontará la totalidad del impuesto facturado, siempre y cuando dicho impuesto corresponda a la tarifa a la que estuviere sujeta la respectiva operación.”*

Por otro lado, el artículo 670 del Estatuto Tributario dispone que las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones

del impuesto sobre la renta y sobre las ventas, no constituyen reconocimiento definitivo a favor de los declarantes. También prevé que si dentro del proceso de determinación, la Administración rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, procede el reintegro de las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un 50%. La sanción debe imponerse dentro de los dos años, contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.

Así mismo, la norma señala que cuando el recurso contra la sanción por devolución fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolverse en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la Administración no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso (parágrafo 2).

Así pues, la devolución de saldos a favor declarados en renta y ventas, tiene carácter provisional, dado el proceso de fiscalización que eventualmente puede iniciarse respecto de dichos tributos y dentro del cual es posible que tales saldos se modifiquen o rechacen.

Por su parte, el parágrafo 1º del artículo 850 del Estatuto Tributario (modificado por el artículo 67 de la Ley 788 de 2002) expresa que "*Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 y por aquellos que hayan sido objeto de retención.*"

**3.3.5.- Caso concreto.** La sociedad demandante – Piscícola New York - solicita que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda al considerar que le es permitido solicitar la devolución y/o compensación de la totalidad del IVA pagado en la adquisición de insumos para la cría, engorde y levante de peces, dada su

condición de productora carne de pescado, bien exento en virtud del artículo 477 del E.T.

La parte demandante considera que le asiste derecho a la devolución del IVA por el quinto bimestre del año gravable 2012, toda vez que los insumos para la cría, levante y engorde de los peces (Concentrado) fueron comprados dentro de ese periodo gravable, de suerte que deben ser devueltos en el mismo periodo, sin que se limite tal beneficio a la comercialización del bien exento, presupuesto no contemplado en la norma tributaria.

Por su parte, la DIAN considera que la parte actora- contribuyente, no tiene derecho a solicitar y obtener la devolución del IVA concretamente frente al saldo de inventario final de concentrado en el quinto bimestre del 2012, por cuanto este no fue consumido por los animales que se sacrificaron en el periodo, ni por los comercializados en el mismo, pues no hicieron parte del proceso de producción desarrollado por el contribuyente, tesis acogida por el *A quo*.

En el asunto de marras no se discute que la sociedad actora como productora de bienes exentos (carne de pescado) es sujeto responsable del impuesto sobre las ventas, con derecho a solicitar la devolución de los saldos a favor determinados en las declaraciones de este gravamen, cuando adquiera bienes o servicios que constituyan costo o gasto de la producción, máxime si dentro del proceso, en virtud del certificado de existencia y representación legal obrante a folio 13 a 22 del cuaderno de pruebas, se encuentra acreditado que el objeto social de la sociedad demandante consiste en "1. [L]a producción, distribución y comercialización de pescado para consumo. 2. La fabricación, compra, venta, importación, exportación, distribución, representación y, en general, comercialización de alimentos, materias primas en general, (...)".

La controversia se ciñe a establecer si el impuesto descontable solicitado por Piscícola New York S.A. y que corresponde al concentrando que al finalizar el quinto bimestre del año gravable 2012 permanecía en el inventario de la

sociedad demandante como insumo para la cría, levante y engorde de los peces es susceptible de devolución.

Al respecto debe señalar la Sala, que tal y como quedó expuesto en líneas anteriores, el artículo 1º del Decreto 1949 de 2003 establece que tiene derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de producción, en relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o productos comestibles producto del sacrificio.

Así mismo, el artículo 4º del mismo estatuto se refiere a los procesos de producción requeridos para la cría, levante y engorde o ceba de animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos de IVA, en donde la totalidad de los impuestos pagados por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para su producción y comercialización, son impuestos descontables.

Teniendo en cuenta los elementos estructurales de la norma, como hecho generador de la devolución del impuesto sobre las ventas pagados por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto en la producción de la carne de pescado, se exige el sacrificio y comercialización de los animales (peces), no siendo suficiente la adquisición del bien para el proceso de producción de dicho elemento exento.

En el asunto de marras, tenemos que en la declaración bimestral del impuesto sobre las ventas – IVA para el 5º periodo del año gravable 2012, la sociedad actora estableció en el renglón 64 “Total saldo a favor”, la suma de \$296.296.000,00, con la anotación “valor susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación”, tal y como se inscribió en el renglón 65 de dicho documento (folio 23 cuaderno de pruebas).

En la respuesta al requerimiento ordinario No. 132382013000062 del 13 de septiembre de 2013, la sociedad demandante informó a la administración de

impuestos el balance de inventario inicial y final para el quinto bimestre del año 2012, así:

Concentrado	Cantidad	IVA	valor
Inventario Inicial	116.200,00	23.962.739,90	173.846.064,30
Inventario Final	56.560,00	12.355.010,56	89.573.826,56

Así mismo, estableció el detalle de la biomasa de peces, de la siguiente manera:

Detalle	Inventario Inicial	Inventario Final
Alevinos	144.986	132.661
Juveniles	338.300	464.314
Engorde	1.143.777	1.614.045
	1.610.954	2.211.021

A partir de lo anterior, la administración cotejó la información suministrada por terceros y el "libro mayor y balances" a 31 de octubre de 2012, lo cual determinó que el inventario final de concentrado a esa data era igual a \$77.218.816, como se observa en informe del 6 de diciembre de 2013 (folio 111-118), información que no coincide con la respuesta emitida por la sociedad demandante al requerimiento ordinario, en la que se señaló un inventario final de concentrado de \$89.573.826,56.

Por lo anterior, la DIAN tuvo como cierta la información registrada en la contabilidad a 31 de octubre de 2012, estableciendo en consecuencia que el IVA del inventario del concentrado es igual a \$12.355.000, suma no susceptible de ser solicitada en devolución por cuanto ese producto no fue consumido por los animales que sacrificó en el quinto bimestre del año 2012, es decir, se trata de un bien que no participó en el proceso productivo del bien exento –carne de pescado- para ese periodo, argumentación reforzada en el Anexo de la Liquidación Oficial de Revisión No. 1321324122014000025

de 29 de abril de 2014 (folio 166-179)<sup>13</sup>, así como en el Anexo Explicativo Resolución Recurso de Reconsideración No. 132012015000008 (folio 231-246), la DIAN reiteró:

*"El derecho a la devolución del impuesto descontable se tiene cuando efectivamente el bien adquiere la calidad de exento, calificación que tiene ocurrencia cuando se materializa el hecho generador es decir, la venta y/o comercialización del bien.*

*Cuando un contribuyente vende el bien exento, es decir la carne de pescado (fresco, refrigerado o en filete) en ese momento está generando ingresos y es ahí donde se puede catalogar si el bien es exento, excluido o gravado. Por tanto, al momento de la venta de la carne de pescado, es cuándo se genera el bien exento que da el derecho del impuesto descontable declarado por la compra de bienes que hayan constituido costo o gasto de esa producción.*

*En el presente caso, la discusión gira en torno al saldo a favor susceptible de devolución disminuido por la Entidad Tributaria por corresponder a concentrado que quedó en el inventario al finalizar el bimestre 5 del año 2012, es decir no fue consumido por los peces que fueron sacrificados y comercializados (bienes exentos que dan derecho a la devolución) El IVA pagado por el concentrado que quedó en el inventario no puede ser objeto de devolución dentro del mismo periodo, en razón a que dicho concentrado no fue consumido por los pescados sacrificados. La biomasa no había consumido dicho alimento y mucho menos se había efectuado la comercialización de los mismos, no teniendo por lo tanto derecho a la devolución de dicho impuesto descontable."*

La Sala observa que la parte demandante tanto en sede administrativa como en la judicial (demanda, alegatos y recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia), sostiene que no existe disposición legal que establezca como requisito para solicitar la devolución del IVA la comercialización de los animales sacrificados, pues el concentrado es destinado al proceso de producción de la carne de pescado (cría, levante y engorde), así sea comprado en el bimestre que se declara. Lo anterior denota que el alegato de

---

<sup>13</sup> "Que en concordancia con el parágrafo 1 del artículo 850 del E.T., solo puede solicitar la devolución los responsables que tengan la calidad de productores de bienes exentos; que según lo indicado en el artículo 440 del E.P.T., se entiende por productores en relación con las carnes no animales vivos, el dueño de los bienes que los sacrifique o haga sacrificar. De otra parte el literal a) del artículo 1 del Decreto 1949 de 2003, hace una precisión aún mayor en relación a quienes tienen derecho de devolución de los productos del artículo 477 del Estatuto Tributario, y sobre el caso que nos ocupa, indica "igualmente, el pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas". Como se observa de acuerdo a la descripción realizada por el responsable., se considera productor del bien exento, en razón a que realiza el levante, engorde sacrificio y comercialización del bien exento pescado, conforme al artículo 44 del Estatuto Tributario y artículo 1 del decreto 1949 de 2003, al sacrificar y comercializar pescado de la partida arancelaria 03.04 considerada como un bien exento conforme al artículo 477 del Estatuto Tributario"

la sociedad demandante es de carácter interpretativo frente a la normatividad que regula la materia.

Al respecto, encuentra la Sala que la tesis plasmada en los actos acusados no se aparta del contenido de las normas objeto de interpretación, es así, que a la luz del marco normativo expuesto en líneas anteriores, no existe duda que al tenor de lo dispuesto en el artículo primero del Decreto 1949 de 2003, los dueños de los animales productores de carne que los sacrifiquen o hagan sacrificar y comercialice tienen derecho a la devolución y compensación del IVA cancelado por los productos que constituyan gastos o costos para la producción del bien exento, que para el caso concreto es la carne de pescado.

Así mismo, resulta claro que el derecho al descuento del impuesto es en favor de la persona que realice varios procesos requeridos para la cría, levante y engorde o la ceba de los animales cuya carne es exenta; por lo que el derecho a la devolución del IVA nace cuando el dueño de los bienes que constituyan costo o gasto para la producción del bien exento, sacrifique los animales -para este caso los peces-, y comercialice el bien exento, esto es, la carne de pescado.

En efecto, aun cuando la sociedad demandante realiza la cría, levante, engorde y ceba de los animales, el bien exento del impuesto a las ventas es la carne de pescado que produce, por lo que, para que opere la devolución del IVA asignado a los insumos (bienes) utilizados en su producción, la carne de pescado ha debido ser comercializada, pues el artículo 424 del E.T., excluye del gravamen a los peces vivos.

En consecuencia, el IVA pagado por el concentrando i) adquirido para la cría, levante, engorde y ceba de los peces, ii) que se constituye en impuesto descontable por costo o gasto para la producción y comercialización de la carne de pescado, y iii) que quedó en el inventario a 30 de octubre de 2012, no puede ser objeto de devolución dentro del quinto bimestre de esa misma anualidad, en razón a que dicho insumo no fue consumido por los peces

sacrificados y comercializados durante ese periodo, lo que en efecto armoniza con el marco normativo expuesto en esta providencia.

Por consiguiente, la interpretación que hiciera el *A quo* de las normas aplicables al caso permite considerar que debe confirmarse la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones, toda vez que conduce a precisar que se requiere del sacrificio y comercialización de los peces para que proceda la devolución del IVA del concentrado utilizado en el proceso de producción, más no del sobrante que haga parte del inventario final del bimestre correspondiente.

Así las cosas, el problema jurídico se resuelve de manera desfavorable a los intereses de la sociedad actora, dado que no se logró desvirtuar la presunción de legalidad que reviste la Liquidación Oficial de Revisión No. 132412014000025 del 29 de abril de 2014 y a la Resolución Recurso de Reconsideración No. 132012015000008 de 26 de marzo de 2015 habida cuenta que la interpretación realizada por el *A quo* resulta acorde con la normatividad que regula la manera como opera la devolución del IVA de los bienes y servicios que han sido necesarios para la producción de la carne de pescado que comercializa la sociedad demandante.

#### **IV. COSTAS**

##### **4.1.- Costas en primera instancia**

En la sentencia de primera instancia, el *A quo* no condenó en costas a la parte demandante, decisión que no fue objeto de apelación, en consecuencia, permanecerá incólume, atendiendo al principio de congruencia en las decisiones judiciales.

##### **4.2.- Costas en segunda instancia**

En relación con la procedencia de emitir condena en costas en segunda instancia, es preciso señalar que a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1437 de 2011, el legislador abandonó el criterio subjetivo que venía

imperando en materia de condena en costas<sup>14</sup> para acoger, en principio, la valoración objetiva frente a su imposición, liquidación y ejecución, tal y como se advierte de lo dispuesto en el artículo 188 de dicho estatuto<sup>15</sup>, preceptiva que remite a las normas del Código General del Proceso, normativa que en su artículo 365<sup>16</sup> consagra los elementos que determinan la imposición de costas así: i) objetivo en cuanto a que toda sentencia decidirá sobre las costas procesales, bien sea para condenar total o parcialmente o, en su defecto, para abstenerse y ii) valorativo en el entendido de que el juez debe verificar que las costas se causaron con el pago de gastos ordinarios y con la actividad del abogado efectivamente realizada dentro del proceso.

El artículo 365 del C.G.P. (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

*"(...) 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva de desfavorablemente el recurso apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además en los casos especiales previstos en este código.*

*Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.*

*(...)*

***3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará en costas al recurrente en las costas de segunda.***

---

<sup>14</sup> Erogaciones económicas que se constituyen en los gastos en que incurre una parte a lo largo del proceso en aras de sacar adelante la posición que detenta, tales como gastos ordinarios, cauciones, honorarios a auxiliares de la justicia, publicaciones, viáticos, entre otros; que encuadran en lo que se denomina como expensas. Así mismo, se comprenden los honorarios del abogado, que en el argot jurídico son las agencias en derecho. (Artículos 361 y ss. CGP).

<sup>15</sup> "ARTÍCULO 188. CONDENA EN COSTAS. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil."

<sup>16</sup> Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda- Subsección B, sentencia del 27 de enero de 2017, Radicación: 54001-23-33-000-2012-00053-01(2400-14), C.P. Carmelo Perdomo Cuéter; Sección Cuarta, Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez, providencia del 21 de junio de 2018, radicación número: 05001-23-33-000-2012-00148-01(21898); Sección Cuarta, Consejero Ponente: Milton Chaves García, sentencia de 21 de junio de 2018, radicación número: 19001-23-33-000-2013-00442-01(22017); Sección Segunda, Subsección A, Consejero Ponente: William Hernández Gómez, providencia de 5 de julio 2018, radicación Número: 11001-03-15-000-2018-01606-00(Ac); providencia del 27 de enero de 2017, proferida dentro del expediente con radicación número: 54001-23-33-000-2012-00053-01(2400-14); providencia del ocho (8) de febrero de dos mil dieciocho (2018), radicación: 25000234200020120074201 (3695-2016)

4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas en ambas instancias.

5. En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.  
(...)

**8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.**

(...)” (Resaltado por la Sala).

De lo anterior cabe resaltar que, según el citado numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), ***"Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación"***.

Precisado lo anterior, se advierte que en el presente caso no observan elementos de prueba que demuestren o justifiquen que efectivamente se hayan ocasionado erogaciones que hagan procedente a la imposición de costas en segunda instancia.

En efecto, al expediente no se allegaron medios de prueba que acrediten que con ocasión del presente proceso la parte demandante haya tenido que asumir gastos, o cualquier otra expensa susceptible de ser reconocida. Tampoco se allegó contrato de prestación de servicios profesionales o algún otro documento que acredite la causación de agencias en derecho, razón por la cual, no resulta procedente la imposición de costas en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, la Sala Quinta de Decisión del Tribunal Administrativo del Huila, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley.

#### **V. FALLA:**

**PRIMERO: CONFIRMAR** la sentencia dictada por el Juzgado Noveno Administrativo del Circuito Judicial de Neiva el día 30 de noviembre de 2018, que negó las pretensiones de la demanda, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Sin condena en costas en esta instancia.

**TERCERO:** En firme esta providencia, devuélvase el expediente al juzgado de origen, una vez hechas las anotaciones en el software de gestión.

**CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE**

Se hace constar que la anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.



**BEATRIZ TERESA GALVIS BUSTOS**  
Magistrado



**GERARDO IVÁN MUÑOZ HERMIDA**  
Magistrado



**JOSÉ MILLER LUGO BARRERO**  
Magistrado