



**REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO PRIMERO ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE
TUNJA**

Tunja, seis (06) de agosto dos mil diecinueve (2019)

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: UNIVERSIDAD PEDAGÓGICA Y TECNOLÓGICA DE
COLOMBIA - UPTC**

DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

RADICACIÓN: 150013333001 2016-00147 00

I.- MEDIO DE CONTROL

Procede el Juzgado a proferir decisión que en derecho corresponde, una vez agotado el trámite de instancia, dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada, mediante apoderado, por la UNIVERSIDAD PEDAGÓGICA Y TECNOLÓGICA DE COLOMBIA en adelante UPTC, en contra de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN¹.

II. SÍNTESIS DEL CASO

A través de demanda de nulidad y restablecimiento del derecho pretende la UPTC se declare la nulidad parcial de dos actos administrativos mediante los cuales le negó una devolución y/o compensación de IVA por la suma de \$11.332.414, generado de facturas de ventas Nos. A45512 y A45809, por concepto de suministro de zapatos para funcionarios de la Universidad.

III. ANTECEDENTES

1. Pretensiones.

En resumen, se pide en la demanda lo siguiente:

Que se declare nulidad parcial de la Resolución No. 6282086 de 30 de septiembre de 2015, por medio de la cual la DIAN resolvió devolver una suma correspondiente a una devolución y/o compensación; pero negó la

¹ Fl. 1

devolución de otro valor de ONCE MILLONES TRESCIENTOS TREINTA Y DOS MIL CUATROCIENTOS CATORCE PESOS M/CTE (\$11.332.414,00) correspondiente también al IVA a favor de la UPTC.

Declarar nulidad de la Resolución No. 0343 de 28 de julio de 2016, por medio de la cual la DIAN resolvió un recurso de reconsideración, que confirmó el artículo 2° de la Resolución No. 6282086. A título de restablecimiento solicitó se ordene a la entidad demandada a reintegrar a la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia la suma de \$11.332.414,00, correspondiente al IVA generado de las facturas Nos. A45512 y A45809.

Igualmente solicita se ordene que las anteriores sumas sean indexadas teniendo en cuenta el IPC y el pago de intereses moratorios (fls. 6 y 7).

2.- Fundamentos Fácticos

En resumen, los hechos en los cuales se fundan las pretensiones de la parte demandante son:

Que el 17 de febrero y 12 de marzo de 2015, la empresa SAMBONI C.I. S.A.S. (proveedor) a través de su representante legal, señor CARLOS ANDRÉS HERNÁNDEZ GUEVARA, radicó ante la UPTC las facturas de venta Nos. A45512 y A45809 a efectos de realizar el cobro por concepto de suministro de dotación de zapatos para los funcionarios de la Universidad.

Que la UPTC solicitó al Banco AV-VILLAS, la emisión de dos cheques de gerencia a favor de la empresa SAMBONI C.I. S.A.S, así: el día 28 de abril de 2015 el cheque 4514260 y el día 29 de abril de 2015 el cheque 2675264, de la cuenta de ahorros 70125730-5; los cuales fueron entregados físicamente a la Universidad en esas mismas fechas; cheques de gerencia que fueron debitados el mismo día en que la entidad financiera emitió los títulos valores, con la finalidad de garantizar la disposición de recursos para atender la obligación.

Que los cheques en mención permanecieron en la Tesorería de la UPTC a disposición para ser entregados al proveedor SAMBONI C.I. S.A.S., los cuales fueron retirados el 14 de mayo de 2015 por el señor CARLOS ANDRÉS HERNANDEZ GUEVARA - representante legal de SAMBONI C.I. S.A.S, cuya firma de recibido sobre el comprobante contable de la UPTC cuenta del pago efectivo de la obligación. Adicionalmente en los comprobantes de egreso Nos. 6173 del 28 de abril de 2015 y 6302 de 29 del mismo mes y año, la funcionaria encargada de la entidad demandante firmó como constancia de entrega.

Que el día 29 de julio de 2015, la Universidad tramitó la devolución del IVA ante la DIAN, correspondiente al tercer bimestre de 2015 (mayo-junio), según lo establece el Decreto 2627 de 1993 en su artículo 2°, trámite que incluyó las dos facturas objeto de esta controversia.

Que el 21 de septiembre de 2015, los funcionarios de la DIAN efectuaron visita a la oficina de Tesorería de la UPTC en la que se les exhibió el paquete de facturas que fueron objeto de solicitud de devolución y demás soportes solicitados. La DIAN emitió CAUSAL DE RECHAZO con relación al IVA de las facturas de venta Nos A45512 y A45809 que entre ambas suman \$ 11.332.414,00, aduciendo que los pagos efectivos al proveedor se realizaron el día 28 y 29 de abril respectivamente fecha en que se debitó la cuenta bancaria de la UPTC reflejada en el extracto correspondiente, la cual coincidía con la fecha utilizada en los recibos de caja internos del proveedor SAMBONI C.I. S.A.S.

Que la contadora pública de SAMBONI S.A.S. le informó a la DIAN como fecha del recibo de pago el día 28 de abril de 2015 de la factura A45809 y el 29 de abril del mismo año de la A45512, anexando copia de las mismas, del libro auxiliar, de los recibos de caja 1403 y 1404, de los comprobantes de egreso 6173 y 6302 y la certificación de contador público.

Que la DIAN rechazó la solicitud de devolución por el valor de las dos facturas, argumentando que en la medida que el pago efectivo al proveedor, se realizó en abril de 2015, la UPTC tenía como fecha límite el último día hábil del mes siguiente al segundo bimestre de 2015 (marzo-abril), es decir, que la fecha de solicitud vencía el último día hábil del mes de mayo del mismo año, según el artículo 30 del Decreto 2627 de 1993, sobre la base de que los cheques fueron entregados el 29 de abril de 2015.

Que en consecuencia, la DIAN emitió la Resolución No 6282086 del 30 de septiembre de 2015 (demandada), por medio de la cual resolvió, devolver una suma y rechazó la devolución del valor de \$11.332.414,00 correspondiente al IVA generado de las dos facturas bajo estudio.

Que el señor CARLOS ANDRÉS HERNANDEZ GUEVARA representante legal de SAMBONI CI S.A.S., a través de certificación del 01 de octubre de 2015, manifestó que el día 14 de mayo de 2015 recibió por parte de la UPTC, los dos cheques como pago de la dotación suministrada.

Que el día 26 de noviembre de 2015, la UPTC interpuso dentro del término recurso de reconsideración, reafirmando que el pago efectivo al proveedor mediante la entrega de cheques de gerencia se hizo el día 14 de mayo de 2015, y que la solicitud de devolución del IVA realizado el día 29 de julio de 2015, se había formulado dentro del término legal.

Que mediante la Resolución No. 343 del 28 de julio de 2016, la DIAN confirmó su decisión contenida en el acto No. 6282086 de 30 de septiembre de 2015 (fl. 7-10).

3.- Normas violadas y concepto de violación.

El apoderado del demandante indicó como fundamento de sus pretensiones los artículos 1625, 1626, 1667, 1668, 1669, 1670 del Código Civil; 745 del Código de Comercio; 1, 2 y 3 del Decreto 2627 de 1993; artículos 772, 773, 774 y 777 del estatuto tributario.

Aduce que el pago efectivo al proveedor mediante entrega de cheques de gerencia se hizo el día 14 de mayo de 2015, en consecuencia, al haber realizado la solicitud de devolución de IVA el 29 de julio de 2015, estaba dentro del término establecido en el artículo 3º del Decreto 2627 de 1993 y por lo tanto procedía la devolución.

IV. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la entidad demandada DIAN, se opuso a las pretensiones de la demanda por no asistirle derecho alguno e indicó que las resoluciones demandadas fueron expedidas de acuerdo a la ley y en el marco del debido proceso.

Señaló que la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia es una institución de educación superior que de acuerdo con el art.1º del Decreto 2627 de 1993, tiene derecho a solicitar la devolución de IVA pagado por bienes, insumos y servicios que adquiera.

Que la UPTC solicitó de devolución de IVA de las facturas Nos. A-45809 de fecha 12 de marzo de 2015 por el valor base de \$29.227.585,00 e IVA de \$4.676.414,00; y A-45512 de fecha 17 de febrero de 2015 por el valor base de \$41.559.999,00 e IVA de \$6.656.000,00. Los valores de las anteriores facturas fueron canceladas a través de cheques de gerencia del banco AV Villas Nos. 4514260 y 2675264 como se desprende del egreso de tesorería de la UPTC de 28 y 29 de abril de 2015, siendo beneficiario SAMBONI CI S.A.S.

Indicó que de conformidad con el art. 2 del Decreto 2627 de 1993, la liquidación de impuesto de ventas deberá liquidarse bimestralmente el gravamen efectivamente pagado, por lo que si el pago efectivo de las facturas Nos, A-45809 de fecha 12 de marzo de 2015 y A-45512 de fecha 17 de febrero de 2015 fueron pagadas el 28 y 29 de abril respectivamente del mismo año, le correspondía solicitar la devolución de IVA en el último día hábil al mes siguiente al vencimiento del semestre respectivo, por lo que si el bimestre es marzo-abril de 2015, la solicitud de devolución se debió hacer hasta el último día hábil del mes de mayo de 2015, y la demandante radicó la petición el 29 de julio de 2015 de forma extemporánea.

Que el artículo 48² del Decreto 2649 de 1993 establece el principio de causación o por acumulación, que significa que los hechos económicos deben reconocerse y contabilizarse en el periodo en que estos ocurran.

Que de las pruebas documentales se concluye sin lugar a dudas que el pago del IVA se realizó los días 28 y 29 de abril de 2015, prueba de ello es el comprobante de egreso de Tesorería de la UPTC y el recibo de caja No. 1403 de la misma fecha que comprueba el ingreso a la empresa SAMBONI CI SAS.

Que la leyenda “14 de mayo de 2015” colocada con fechador, en su entender por sí sola no significa que corresponda a la fecha de entrega de los cheques como lo pretende hacer ver la apoderada de la entidad demandante, por lo que no puede desvirtuar la fecha realmente contenida en los comprobantes de egreso, más aún cuando no se tiene certeza del momento de colocación de la misma en los comprobantes. Al respecto preguntó ***¿por qué la misma leyenda no aparece en las copias de los comprobantes allegados por el tercero SAMBONI CI SAS., si supuestamente deben ser idénticas y contener la misma información?***

Que contrario a lo certificado por el representante legal de la empresa SAMBONI CI SAS, según los documentos contables – recibo de caja- que obra en el proceso (folios 274 y 275 expediente Do-2015201500165), el recibo de caja 1403 de fecha 28 de abril de 2015, contiene un ingreso de \$31.887.571,00 por pago dotación UPTC FACT 45809 de AV Villas, suma que coincide con el valor del cheque 4514260, como también el recibo de caja 1404 de fecha 29 de abril de 2015, que contiene un ingreso de \$45.385.598,00, por pago de dotación UPTC FACT 44512, valor que coincide con el del cheque 2675264 de AV Villas. Así las cosas la prueba documental es contundente, pues es imposible que una empresa registre el 28 y 29 de abril de 2015, la entrada de dinero que no ha recibido efectivamente.

Finalmente propuso la excepción previa denominada extemporaneidad en la presentación de la solicitud de devolución del IVA correspondiente a las facturas Nos. A-45809 de fecha 12 de marzo de 2015 y A-45512 de fecha 17 febrero 2015 (fls. 770 vuelto y 76 del cuaderno principal).

V. ACTUACIÓN PROCESAL

La demanda fue presentada el 02 de noviembre de 2016 ante la Oficina de Servicios para los Juzgados Administrativos de Tunja, correspondiéndole su trámite a este despacho.

² “Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia”

“ARTICULO 48. CONTABILIDAD DE CAUSACIÓN O POR ACUMULACIÓN. Los hechos económicos deben ser reconocidos en el periodo en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.

La demanda fue admitida mediante auto de fecha **dos (2) de febrero de 2017** (fls.47 y 48).

Por auto del **3 de agosto de 2017**, se fijó fecha a fin de realizar Audiencia Inicial, para el día 22 de agosto de 2017 (fl. 84).

La audiencia inicial se llevó a cabo el día y la hora indicada, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 180 del C.P.A.C.A., en la cual se decretó la práctica de pruebas de oficio, y se fijó fecha para la audiencia de pruebas para el día 5 de octubre de 2017 (fl. 86-88 y CD visto a folio 89).

Se llevó a cabo audiencia de pruebas el día señalado culminando el 16 de mayo de 2018, durante la cual se ordenó a las partes la presentación por escrito de los alegatos de conclusión dentro de los diez (10) días siguientes a la terminación de la misma (fls.120 y CD visto a folio 121).

VI. DECISIONES RELEVANTES EN LA AUDIENCIA INICIAL

1. Excepciones previas (Artículo 180-6 CPACA)

En el asunto sub examine en los folios 86 vto (audiencia inicial), se observa que la entidad demandada propuso la excepción denominada EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DEL IVA CORRESPONDIENTE A LAS FACTURAS Nos. A-45809 de fecha 12 de marzo de 2015 y A-45512 del 17 de febrero de 2015; el despacho se pronunció e indicó que la misma se analizaría con el fondo del asunto conforme a los hechos que resulten probados.

Contra dicha decisión no hubo pronunciamiento de las partes ni se presentaron recursos (fl. 86 vto).

2. Fijación del litigio (Artículo 180-7 CPACA)

En el presente caso a folio 88 anverso y CD visto a folio 89 en la audiencia inicial, se fijó el litigio solo respecto al problema jurídico en los siguientes términos:

“(...) la controversia se contrae a determinar si los actos administrativos demandados se encuentran afectados de nulidad, para acto seguido establecer si hay lugar a ordenar a la DIAN que procesa a la devolución del IVA correspondiente al 3 semestre año gravable 2015 a favor de la UPTC; Precizando que hay consenso en los hechos 7, 10, 11, 12, 15 y 17 de la demanda, (...)”

De dicha decisión quedaron notificadas las partes en estrados, no se presentaron recursos (fl. 87).

VII. AUDIENCIA DE PRUEBAS Y ALEGACIONES FINALES

7.1. Audiencia de Pruebas.

El 5 de octubre de 2017 y 16 de mayo de 2018 se surtió la audiencia de pruebas de que trata el artículo 181 del CPACA, con el fin de recaudar las pruebas decretadas en audiencia inicial

7.2. Alegatos de conclusión.

7.2.1. La Entidad demandada DIAN (fls.122- 125), reitero los argumentos de la contestación de la demanda, y agregó que los pagos de las facturas se realizaron con cheque de gerencia, por lo tanto, el pago efectivo se realiza en el momento en que los mismos fueron entregados al proveedor, es decir el 28 y 29 de abril de 2015.

7.2.2. La entidad demandante UPTC (fls.126-128) presentó escrito de alegatos de conclusión reiterando las manifestaciones hechas en la demanda y agregó que conforme a la certificación expedida por el banco AV Villas la fecha en que dichos cheques fueron consignados demuestran que el pago efectivo de las facturas Nos. A-45512 del 17 febrero y A-45809 del 12 de marzo de 2015 se realizó el 14 de mayo del mismo año, en consecuencia el IVA reclamado en devolución corresponde al bimestre mayo-junio, por lo que la solicitud realizada por la UPTC a la DIAN el 29 de julio de 2015 se realizó dentro del término y procedía su devolución.

7.2.3 El Ministerio Público no se pronunció.

VIII. CONSIDERACIONES.

8.1. Competencia.

De conformidad con el numeral 4 del artículo 155 del CPACA, los jueces administrativos son competentes para conocer en primera instancia de controversias que se susciten con ocasión al medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de procesos que se promuevan sobre el monto, distribución o asignación de impuestos, contribuciones y tasas nacionales, departamentales, municipales o distritales, cuando la cuantía no exceda cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

8.2. Problema jurídico

Conforme a los hechos de la demanda y la contestación de la entidad demandada - DIAN, corresponde determinar si hay lugar a decretar la nulidad de los actos administrativos demandados, mediante los cuales le

negó una devolución y/o compensación de IVA por la suma de \$11.332.414, a la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia.

8.3.- De las excepciones.

El apoderado de la entidad demandada DIAN propuso la excepción denominada extemporaneidad en la presentación de la solicitud de devolución del IVA correspondiente a las facturas Nos. A-45809 de fecha 12 de marzo de 2015 y A-45512 de fecha 17 febrero 2015 (fls.75 vto. y 76); el despacho en la audiencia inicial indicó que se analizará con el fondo del asunto, conforme a los hechos que resulten probados (fls.86 vto. y CD fl.89).

El Despacho dirá que la excepción ante citada será resuelta más adelante con el fondo del asunto, conforme a los hechos que resulten probados.

8.4. Análisis Probatorio

Antes de realizar la descripción puntual del material probatorio recaudado en el proceso, es menester recordar algunas reglas que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha elaborado respecto a las formalidades y valoración de los elementos de convicción en los procesos de competencia de esta jurisdicción.

En cuanto a la valoración de los documentos aportados en copia simple, el artículo 246 del Código General del Proceso aplicable por remisión expresa del artículo 306 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, establece:

“ARTÍCULO 246. VALOR PROBATORIO DE LAS COPIAS. Las copias tendrán el mismo valor probatorio del original, salvo cuando por disposición legal sea necesaria la presentación del original o de una determinada copia.

Sin perjuicio de la presunción de autenticidad, la parte contra quien se aduzca copia de un documento podrá solicitar su cotejo con el original, o a falta de este con una copia expedida con anterioridad a aquella. El cotejo se efectuará mediante exhibición dentro de la audiencia correspondiente.”

En consecuencia, se dará mérito a las documentales aportadas en tal condición, dado que los antecedentes procesales revelan que no existe controversia entre los justiciables respecto a este tópico.

8.5. Relación de los medios de prueba relevantes.

Obran en el expediente los siguientes medios de prueba documentales:

- Copia de la causal de rechazo de fecha 29 de julio de 2015, proferida por la DIAN (fl. 19 y 20 del expediente).

- Copia de la Resolución No 6282086 de 30 de septiembre de 2015 por medio de la cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales resuelve la solicitud de devolución realizada por la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia (fls.21-22 del expediente y 293 anexo 1).
- Copia del recurso de reconsideración interpuesto por la UPTC ante la DIAN, en contra de la Resolución No .6282086 del 30 de septiembre de 2015 (fls. 25-30 y 298-303 anexo 1).
- Copia de la Resolución No. 343 de 28 de julio de 2016, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración con la constancia de notificación personal (fls.328-336 anexo 1).
- Copia de los comprobantes de egreso Nos 6173 y 6302 (fls. 38, 39, 93 y 97 del expediente).
- Copia del oficio sin fecha, mediante el cual el banco AV Villas indicó que de la cuenta No. **701-25730-5** de que es titular la UPTC, fueron consignados el 22 de mayo de 2015 los Cheques Nos. 4514260 por el valor de \$31.887.571 y 2675264 por la suma de \$45.385.598 (fl.115 del expediente).
- Copia del oficio suscrito por representante legal de la empresa Samboni CI S.A.S., en el indicó que los cheques No. 2675264 y 4514260 los recibió el 14 de mayo de 2015 (fl. 42 del expediente).
- Copia de expediente No. DO-2015201500165, devolución IVA, tramitada en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el que es solicitante la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia (anexo 1).

8.6.-MARCO NORMATIVO

Del procedimiento para la devolución del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior

Sea lo primero destacar que la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia –UPTC demandante, es una institución de educación superior de carácter oficial³ que, al tenor del artículo 92⁴ de la Ley 30 de 1992, no es responsable del IVA y tiene derecho a la devolución del impuesto a las ventas pagado por los bienes, insumos y servicios adquiridos.

La Ley 30 de 1992⁵, en el artículo 92 establece:

³ Certificación expedida por la subdirección de inspección y vigilancia del Ministerio de Educación Nacional (fl. 6 anexo 1)

⁴ L.30/92, art. 92. "Las instituciones de educación superior, los colegios de bachillerato y las instituciones de educación no formal, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones estatales u oficiales de educación superior tendrán derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen en los términos que señale el reglamento".

⁵ Por el cual se organiza el servicio público de la Educación Superior

“Artículo 92. Las instituciones de Educación Superior, los Colegios de Bachillerato y las instituciones de Educación No Formal, no son responsables del IVA. Adicionalmente, las instituciones estatales u oficiales de Educación Superior tendrán derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, mediante liquidaciones periódicas que se realicen en los términos que señale el reglamento.”

Por su parte el Decreto 2627 de 1993⁶, en relación a la solicitud de devolución del IVA establece:

“Artículo 2°. Requisitos generales de la solicitud de devolución y/o compensación. Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 2877 de 2013. La solicitud de devolución y/o compensación deberá presentarse personalmente por el contribuyente, responsable, por su representante legal, o a través de apoderado, acreditando la calidad correspondiente para cada caso.

La solicitud debidamente diligenciada en la forma que determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá acompañarse de los siguientes documentos físicos o virtuales:

a) Tratándose de personas jurídicas, certificado expedido por la autoridad competente que acredite su existencia y representación legal, con anterioridad no mayor de un (1) mes;

b) Copia del poder otorgado en debida forma cuando se actúe mediante apoderado;

c) Garantía a favor de la Nación-Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, otorgada por entidades bancarias o compañías de seguros, cuando el solicitante se acoja a la opción contemplada en el artículo 860 del Estatuto Tributario;

d) Copia del recibo de pago de la prima correspondiente a la póliza otorgada por entidades bancarias o compañías de seguros.

Parágrafo. El titular del saldo a favor al momento de la presentación de la solicitud de devolución y/o compensación deberá tener el Registro Único Tributario formalizado y actualizado ante la DIAN y no haber sido objeto de suspensión ni cancelación desde el momento de la radicación de la solicitud en debida forma hasta cuando se profiera el acto administrativo que defina dicha solicitud. Esta misma condición se exige a los representantes legales y apoderados.

En todo caso la dirección que se informe en la solicitud de devolución y/o compensación deberá corresponder con la informada en el RUT.

Artículo 4°. Requisitos especiales en el impuesto sobre las ventas. Modificado por el art. 3, Decreto Nacional 2877 de 2013. Si la solicitud se origina en un saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto sobre las ventas, deberá adjuntarse además:

a) Certificación del revisor fiscal o del contador público, según el caso, en la cual conste que se ha efectuado el ajuste de la cuenta "Impuesto sobre las ventas por pagar" a cero (0). Para tal efecto, en la contabilidad se deberá hacer previamente un abono en la mencionada cuenta, por un valor igual al saldo débito que la misma arroje en el último día del bimestre o periodo

⁶ Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones.

objeto de la solicitud, y cargar por igual valor el rubro de cuentas por cobrar. Lo anterior, sin perjuicio del ajuste previo establecido en el parágrafo 2° del presente artículo, cuando a ello haya lugar;

b) Relación de impuestos descontables que originaron el saldo a favor del periodo solicitado y de los que componen el arrastre, indicando: Nombre y apellido o razón social, NIT y dirección del proveedor, número y fecha de expedición de la factura y de la contabilización, base gravable y tarifa del IVA a la que estuvo sujeta la operación, concepto del costo o gasto, y valor del impuesto descontable, certificada por revisor fiscal o contador público según el caso;

c) En el caso de importaciones, indicar el número de la declaración de importación, fecha de presentación y fecha de contabilización, así como la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas en cuya jurisdicción se presentó y efectuó el trámite de la importación, acreditando el valor del IVA pagado solicitado como descontable y fecha del pago;

d) Fecha y número de aceptación del documento de exportación (DEX) en que aparezca certificado el embarque de los bienes exportados, identificando la Dirección Seccional en que se presentó la declaración y en la cual se efectuó el embarque de la mercancía y la información de los Certificados al Proveedor asociados;

e) Relación de los conocimientos de embarque, cartas de porte o guías aéreas en las cuales conste el número del documento, fecha, valor, cantidad de la mercancía exportada y nombre de la empresa transportadora, certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso;

f) Cuando se trate de ventas en el país de bienes de exportación a Sociedades de Comercialización Internacional relación de los Certificados al Proveedor indicando: número de certificado, valor, cantidad, fecha, nombre de la Comercializadora Internacional que lo expidió y NIT;

g) En el caso de los servicios intermedios de la producción que se presten a las Sociedades de Comercialización Internacional relación de las certificaciones expedidas por las Comercializadoras Internacionales indicando número de certificado, valor, fecha, descripción del servicio prestado, bien resultante del mismo, nombre de la Comercializadora Internacional que lo expidió y NIT;

h) Para quienes presten los servicios contemplados en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario se deberá allegar la siguiente información:

(...)

Parágrafo 1°. Las solicitudes de devolución y/o compensación del Impuesto sobre las Ventas, originadas en la exportación de bienes por parte de Empresas Industriales y Comerciales del Estado, que sean el resultado de contratos de asociación celebrados por ellas, podrán basarse en los soportes contables del operador o del asociado particular en el contrato de asociación.

Parágrafo 2°. Los responsables del IVA que hayan sido objeto de retención, deben adjuntar una certificación suscrita por el Revisor Fiscal o Contador Público según el caso, en la cual conste el valor base de retención, las retenciones incluidas en la declaración objeto de la solicitud de devolución, el Nombre o Razón Social, NIT y dirección de cada Agente Retenedor, el valor retenido por cada uno de estos, así como el ajuste de la cuenta "Impuesto a las ventas retenido" a cero (0).

Para los efectos de tal ajuste, en la contabilidad se deberá hacer previamente un abono en la mencionada cuenta, por un valor igual al saldo débito que la misma arroje en el último día del periodo objeto de solicitud, y cargar por igual valor la cuenta "Impuesto a las ventas por pagar".

(...)

Artículo 9°. Verificación dentro del proceso de devolución y/o compensación. Para la verificación y control de las devoluciones y/o compensaciones, la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas competente podrá solicitar la exhibición de los libros de contabilidad **físicos o electrónicos no impresos**, registros contables y los respectivos soportes y demás información necesaria para constatar la existencia de las retenciones, impuestos descontables, pagos en exceso, costos y deducciones y demás factores que dan lugar al saldo solicitado en devolución y/o compensación.

Esta verificación podrá realizarse sobre la contabilidad del solicitante y sobre la de quienes figuren como sus proveedores, agentes de retención o terceros relacionados.

Parágrafo. La exhibición de los Libros de Contabilidad y demás documentos solicitados en desarrollo de esta verificación, deberá hacerse a más tardar el día hábil siguiente a la fecha en que el funcionario competente lo solicite y en las oficinas o establecimientos del domicilio principal del ente económico.

La no presentación de los libros de contabilidad, comprobantes y demás documentos de contabilidad en la oportunidad aquí señalada dará lugar a la aplicación de lo establecido en el artículo 781 del Estatuto Tributario.

En virtud de lo anterior, para la devolución del IVA las mencionadas instituciones educativas deben liquidar por bimestre el impuesto, teniendo en cuenta que los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre⁷.

En cuanto a la **solicitud** de devolución del IVA, el artículo 3° del decreto antes citado establece que debe presentarse ante la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales del domicilio principal de la institución solicitante a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo.

8.6.1 – De los requisitos para que la contabilidad constituya prueba.

El Estatuto Tributario en los artículos 773, 774, 775, 776 establece:

“Art. 773. Forma y requisitos para llevar la contabilidad.

Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I, del Código de Comercio y:

- 1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.*
- 2. Cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa.*

⁷ D. 2627/1993, art. 2°. “LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS VENTAS A DEVOLVER. Para efectos de la devolución del impuesto a las ventas cada institución deberá liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado. los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre”.

Art. 774. Requisitos para que la contabilidad constituya prueba.

Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, éstos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

1. Estar registrados en la Cámara de Comercio o en la Administración de Impuestos Nacionales, según el caso;
2. Estar respaldados por comprobantes internos y externos;
3. Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural;
4. No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley;
5. No encontrarse en las circunstancias del artículo 74 del Código de Comercio.

Art. 775. Prevalencia de los libros de contabilidad frente a la declaración.

Cuando haya desacuerdo entre la declaración de renta y patrimonio y los asientos de contabilidad de un mismo contribuyente, prevalecen éstos.

Art. 776. Prevalencia de los comprobantes sobre los asientos de contabilidad.

Si las cifras registradas en los asientos contables referentes a costos, deducciones, exenciones especiales y pasivos exceden del valor de los comprobantes externos, los conceptos correspondientes se entenderán comprobados hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes.

Art. 777. La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable.

Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.”

Por su parte el Código de Comercio en los artículos 50, 52 – 55, 59 y 68 , en relación a contabilidad de las empresas establece:

“ARTÍCULO 50. CONTABILIDAD – REQUISITOS. La contabilidad solamente podrá llevarse en idioma castellano, por el sistema de partida doble, en libros registrados, de manera que suministre una historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante, con sujeción a las reglamentaciones que expida el gobierno.

ARTÍCULO 52. OBLIGATORIEDAD DE ELABORAR PERIÓDICAMENTE UN INVENTARIO Y UN BALANCE GENERAL. Al iniciar sus actividades comerciales y, por lo menos una vez al año, todo comerciante elaborará un inventario y un balance general que permitan conocer de manera clara y completa la situación de su patrimonio.

ARTÍCULO 53. ASIENTO DE LAS OPERACIONES MERCANTILES - COMPROBANTE DE CONTABILIDAD - CONCEPTO. En los libros se asentarán en orden cronológico las operaciones mercantiles y todas aquellas que puedan influir en el patrimonio del comerciante, haciendo referencia a los comprobantes de contabilidad que las respalden.

El comprobante de contabilidad es el documento que debe elaborarse previamente al registro de cualquier operación y en el cual se indicará el número, fecha, origen, descripción y cuantía de la operación, así como las cuentas afectadas con el asiento. A cada comprobante se anexarán los documentos que lo justifiquen.

ARTÍCULO 54. OBLIGATORIEDAD DE CONSERVAR LA CORRESPONDENCIA COMERCIAL. *El comerciante deberá dejar copia fiel de la correspondencia que dirija en relación con los negocios, por cualquier medio que asegure la exactitud y duración de la copia. Asimismo, conservará la correspondencia que reciba en relación con sus actividades comerciales, con anotación de la fecha de contestación o de no haberse dado respuesta.*

ARTÍCULO 55. OBLIGATORIEDAD DE CONSERVAR LOS COMPROBANTES DE LOS ASIENTOS CONTABLES. *El comerciante conservará archivados y ordenados los comprobantes de los asientos de sus libros de contabilidad, de manera que en cualquier momento se facilite verificar su exactitud.*

(...)

ARTÍCULO 59. CORRESPONDENCIA ENTRE LOS LIBROS Y LOS COMPROBANTES. *Entre los asientos de los libros y los comprobantes de las cuentas, existirá la debida correspondencia, so pena de que carezcan de eficacia probatoria en favor del comerciante obligado a llevarlos.*

(...)

ARTÍCULO 68. VALIDEZ LIBROS Y PAPELES DE COMERCIO. *Derogado por el literal c), art. 626, Ley 1564 de 2012. Los libros y papeles de comercio constituirán plena prueba en las cuestiones mercantiles que los comerciantes debatan entre sí, judicial o extrajudicialmente.*

En materia civil, aún entre comerciantes, dichos libros y papeles sólo tendrán valor contra su propietario, en lo que en ellos conste de manera clara y completa y siempre que su contraparte no lo rechace en lo que le sea desfavorable.”

8.6.3.- Reglas jurisprudenciales

En este sentido, es preciso señalar que la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁸, en relación a la devolución del IVA a Instituciones de Educación Superior, ha manifestado que se debe aplicar lo establecido en el Decreto 2627 de 1993 en los siguientes términos:

“La Sala precisa que, tratándose de la devolución del IVA a instituciones de educación superior estatales u oficiales, el procedimiento aplicable es el contenido en el mencionado Decreto, norma que por regular el asunto de manera especial, prima sobre las del Estatuto Tributario que tienen carácter general, sin perjuicio de que “para los aspectos no previstos en forma

⁸ Consejo de Estado, Veintiséis (26) de noviembre de dos mil quince (2015). Radicación número: 15001-23-31-000-2008-00091-01(21211). Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA.

expresa en el presente Decreto” pueda acudir a este Estatuto, como lo prevé el artículo 8º del acto reglamentario⁹.

*El legislador dispuso que para la devolución del IVA las mencionadas instituciones debían presentar liquidaciones periódicas¹⁰. Por su parte, el Gobierno Nacional al reglamentar el beneficio precisó que, para ese efecto, las instituciones **liquidarán** por bimestre el impuesto **efectivamente pagado** e indicó que los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre¹¹.*

*En cuanto a la **solicitud** de devolución del IVA, el artículo 3º del mismo Decreto establece que debe presentarse ante la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales del domicilio principal de la institución solicitante “a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo”¹².*

*De lo anterior, se colige que para efectos de la devolución del impuesto a las ventas, las entidades oficiales de educación superior deben: (i) **liquidar** bimestralmente el impuesto “efectivamente pagado” y (ii) **presentar** la solicitud de devolución “a más tardar el último día hábil del mes siguiente” al vencimiento del período bimestral cuya devolución pretenda.”*

8.7 Caso concreto

En el presente asunto, se discute la legalidad de las Resoluciones Nos. 6282086 de 30 de septiembre de 2015 y 0343 de 28 de julio de 2016, por medio de las cuales la DIAN rechazó la devolución de IVA de las facturas Nos. A-45512 del 17 de febrero y A-45809 del 13 de marzo de 2015 en cuantía de \$11'332.414,00.

En primer lugar, se advierte que no hay controversia en torno a que sobre los bienes que se solicitó la devolución IVA por parte de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia sea procedente el beneficio tributario previsto en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992.

En el caso, revisada la solicitud de devolución del IVA del tercer bimestre (mayo-junio) del 2015 se advierte que fue formulada por el representante legal de la UPTC, por intermedio de apoderado, ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dirección Seccional Tunja, el 29 de julio

⁹ D. 2627 de 1993, art. 8º: “REMISIÓN DEL ESTATUTO TRIBUTARIO. Para los aspectos no previstos en forma expresa en el presente Decreto, las devoluciones del impuesto a las ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior deberán sujetarse a lo señalado en el estatuto tributario”.

¹⁰ L.30 de 1992, art. 92

¹¹ D. 2627/1993, art. 2º. “LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO A LAS VENTAS A DEVOLVER. Para efectos de la devolución del impuesto a las ventas cada institución deberá liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado. los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre”.

¹² Esta expresión fue demandada en acción de nulidad y la Sala denegó la pretensión por encontrarla ajustada a “los artículos 150 y 189, numeral 11 de la Carta Política, 57 y 92 de la Ley 30 de 1992, 851; 476 numeral 6 del Estatuto Tributario Nacional” [Sentencia del 16 de marzo de 2011, Exp. 17066, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas].

de 2015, por la suma de \$762'913.838,00 (fls. 1-47 anexo 1- expediente administrativo).

La entidad demandante sostiene que la Administración no debió rechazar la devolución por la suma de \$11.332.414,00 por concepto de IVA, en tanto, el pago efectivo (de las facturas) se hizo el 14 de mayo de 2015 y tenía plazo para presentar la solicitud hasta el último día hábil del mes de julio del mismo año.

Por su parte, la demandada argumenta que, de conformidad con la norma especial (Decreto 2627 de 1993) que regula el procedimiento, la solicitud de devolución del IVA debe rechazarse por haber sido presentada en forma extemporánea en relación con el impuesto pagado en periodos anteriores al tercer bimestre del 2015.

De las pruebas allegadas se observa que según los comprobantes de egreso Nos. 61 y 63 (fls. 202 a 205 anexo 1 expediente administrativo) que las facturas de ventas Nos. A45512 del 17 de febrero y A45809 del 12 de marzo de 2015 del Proveedor SAMBONI CI S.A.S. por concepto de suministro de zapatos para los empleados de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia fueron pagadas con los cheques Nos. 4514260 por el valor de \$31.887.571 y 2675264 por la suma de \$45.385.598 fueron canceladas el 28 y 29 de abril de 2015, que corresponden al bimestre marzo- abril, por lo tanto, dicha entidad tenía plazo para solicitar la devolución de IVA hasta el último día hábil del mes siguiente es decir **29 de mayo de 2015**. Información que concuerda con el movimiento de terceros por cuenta – Samboni CI S.A.S. vista a folios 272 y 273 del anexo 1 - expediente administrativo.

Lo anterior por cuanto, al ser girado y descargado los cheques por parte de la UPTC, esta actuación se debe registrar en el correspondiente egreso el mismo día, es decir, el 28 y 29 de abril de 2015 independientemente de la fecha en que el beneficiario del título valor lo presente para su cobro.

Por lo tanto, de acuerdo con los artículos 2º y 3º el Decreto 2627 de 1993, considera el Despacho que el rechazo de la solicitud de devolución del IVA pagado por la Universidad era procedente, pues se trata de una consecuencia jurídica por la no realización de la petición dentro de un término perentorio y preclusivo previsto para el mismo en la Ley.

Es de precisar, por esta instancia judicial que así los cheques hayan sido cobrados con posterioridad como lo certificó el banco AV Villas¹³, no revisten la entidad suficiente para enervar la legalidad de los actos acusados.

¹³ Certificación en la que indica que de la cuenta de que es titular la UPTC fueron consignados 2 cheques el 22 de mayo de 2015 vista a folio 115 del expediente.

Aunado a lo anterior se advierte a folios 102 a 115 del anexo 1 - expediente administrativo, oficio de fecha 20 de agosto de 2015 suscrito por la Contadora Pública de la Sociedad SAMBONI CI S.A.S., en respuesta a la solicitud efectuada por la DIAN acerca de las transacciones realizadas con la UPTC del 3er bimestre (mayo-junio) del año 2015, en el que relacionó únicamente las facturas A46245, A46245 y A46645 con fecha de pago 29 de mayo de 2019, anexando copia del libro auxiliar en la que aparece la relación de las facturas antes mencionadas. Vale decir que ninguna de estas facturas corresponde a las indicadas en la demanda y que sirvieron de fundamento a la DIAN para rechazar la devolución de IVA.

Y en oficio de fecha 25 de septiembre de 2015 suscrito por la Contadora Pública de la Sociedad SAMBONI CI S.A.S. (fls. 271 a 279 anexo 1 – expediente administrativo, se evidenció que las facturas objeto del presente proceso fueron pagadas el 28 de abril de 2015 así:

NUMERO DE FACTURA	FECHA DE FACTURA	VALOR DE LA TRANSACCIÓN	VALOR IVA	FECHA DE RECIBO DE PAGO
A 45512	17-Feb-2015	\$41.599.998,88	\$6.655.999,82	29-Abril-2015
A 45809	17-Mar-2015	\$29.227.585,40	\$4.676.413,6	28-Abril-2015

Así mismo, anexó los comprobantes de egreso Nos. 6173 y 6302 expedidos por la UPTC, documentos que para esta instancia verifican que efectivamente las transacciones de pago tantas veces mencionadas fueron realizadas por la entidad demandante en el segundo bimestre es decir marzo – abril de 2015.

Por otra lado, ha de tenerse en cuenta que los títulos valores con los cuales la UPTC pagó a la empresa SAMBONI CI S.A.S., son cheques de gerencia los cuales una vez son emitidos, el dinero es retirado de la cuenta del remitente no en la fecha de cobro, es decir que al expedir un cheque de gerencia significa un pago en efectivo y al realizar el movimiento contable implica el pago por lo que se debe realizar la liquidación del tributo y como consta en los libros auxiliares de la empresa SAMBONI CI S.A.S. (fls. 272 a 275 anexo 1 expediente administrativo) las facturas objeto de solicitud de devolución y/o compensación fueron pagadas el 28 y 29 de abril de 2019.

Ahora bien, los establecimientos de comercio están obligados a la realización del ingreso, como lo es la empresa SAMBONI CI S.A.S y es inexcusable llevar contabilidad según lo prevé los arts. 19 y 20 del C. Co. Por lo tanto, al no obrar en el expediente soporte del certificado expedido por el señor Carlos Andrés Hernández Guevara visto a folio 42 del expediente, no se puede tener como prueba de fecha de recibo de los cheques de gerencia.

En razón a que no fue desvirtuada la presunción de legalidad de los actos acusados, se negaran las pretensiones de la demanda y se declarará probada la excepción de extemporaneidad en la solicitud de devolución de IVA propuesta por la entidad demandada.

Reconocimiento de personería. Se reconocerá al abogado JOSÉ GONZÁLEZ CRUZ como apoderado de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, en los términos y para los efectos del poder conferido visible a folio 130.

10- Costas.

De conformidad con lo establecido en providencia proferida por el Consejo de Estado¹⁴ en la que se señala:

“(...) La norma contenida en el citado artículo 188, no impone al funcionario judicial la obligación de conceder costas, solo le da la posibilidad de “disponer”, esto es, de pronunciarse sobre su procedencia.

*La mencionada sentencia precisó que si bien es cierto en la Ley 1437 de 2011, no aparece la previsión que contenía el artículo 171 del decreto 01 de 1984, referido a la potestad de imponer condena en costas, “teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes”, también lo es la norma establecida en la Ley 1437 de 2011, no impone la condena de manera automática frente a aquél que resulte vencido en el litigio, **pues debe entenderse que ella es el resultado de observar una serie de factores tales como la temeridad, la mala fe y la existencia de pruebas en el proceso sobre la causación de gastos y costas en el curso de la actuación, en donde el Juez ponderará tales circunstancias y se pronuncia sobre la procedencia de imposición con una decisión sustentada....”***

El Despacho se abstendrá de condenar en costas y agencias en derecho, en la medida en que no se avizora conducta temeraria o malintencionada de parte de los involucrados en la contienda, sumado a que de conformidad con lo previsto en el numeral 8° del artículo 365 del Código General del Proceso, no aparece prueba en el expediente sobre la causación de gastos y costas en el curso del proceso.

IX. DECISIÓN.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Primero Administrativo Oral del Circuito de Tunja, administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley:

X. FALLA:

PRIMERO.- Declárese probada la excepción de “*extemporaneidad en la solicitud de devolución de IVA*”, propuesta por la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia, por las razones expuestas en la parte motiva.

SEGUNDO.- Negar las pretensiones de la demanda de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de ésta providencia.

¹⁴ Consejo de Estado, providencia de 20 de agosto de 2015, Medio de Control No 7001233300020120001301 (1755-2013), C.P. DRA. Sandra Lisseth Ibarra Vélez.

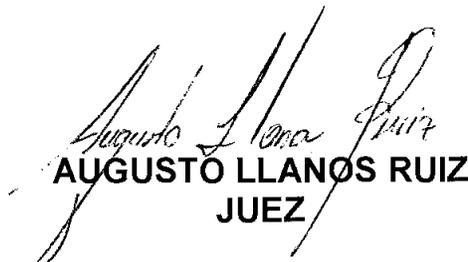
TERCERO.- Sin condena en costas.

CUARTO.- Reconocer personería para actuar al abogado José González Cruz, identificado con C.C. No. 7.167.311 y T.P. No.120.956 del C. S de la J., como apoderado de la Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia según poder obrante a folio 130.

QUINTO.- Notifíquese la presente providencia de conformidad con el artículo 203 del CPACA dentro de los 3 días siguientes mediante envío de su texto a través de mensaje al buzón electrónico para notificaciones judiciales. A quienes no se les deba o pueda notificar por vía electrónica, se les notificará por medio de estado en la forma prevista en el artículo 295 del Código General del Proceso.

SEXTO.- Una vez en firme esta providencia archívese el expediente, dejando previamente las anotaciones y constancias de rigor. Si existe excedente de gastos procesales, devuélvanse al interesado. Realícense las anotaciones de rigor en el sistema siglo XXI.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.


AUGUSTO LLANOS RUIZ
JUEZ

Sentencia Nulidad y Restablecimiento del Derecho No. 15001333300120160014700