Bogotá D.C.

Honorable Juez
Dra. ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO
JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO DE BOGOTÁ D.C
Sección Cuarta
E. S. D.

EXPEDIENTE:	11001333704220200001600
DEMANDANTE:	**UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**
NIT:	899.999.063-3
ACCIÓN:	Contenciosa
MEDIO DE CONTROL:	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
DEMANDADO:	**U.A.E.** Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
DOMICILIO:	Bogotá D.C.
CONCEPTO:	IVA (4°) bimestre de 2018
ACTUACIÓN:	Contestación de la demanda
CUANTÍA:	$26.934.127
NOTIFICACIÓN:	26 de noviembre 2020
AUTO ADMISORIO:	25 de septiembre de 2020
ASUNTO:	Devolución IVA

CLAUDIA CRISTINA GIRALDO GALLO, identificada con la cédula de ciudadanía No.24367043 de Aguadas, abogada titulada y portadora de la Tarjeta Profesional No.110.094 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando como apoderado de la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**, de conformidad con el poder conferido, por Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la U.A.E. DIAN, respetuosamente y encontrándome dentro de la oportunidad legal previsto para ello en el artículo 247 del C.P.A.C.A, me permito dar contestación y oponerme a las pretensiones de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho instaurada por la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**.

I. DE LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA

En el escrito de la demanda notificada a la DIAN se observan las siguientes pretensiones:

*"**PRIMERA:** Que se declare la **NULIDAD PARCIAL** del acto administrativo*

*contenido en la **Resolución 1183 de fecha 3 de diciembre de 2018**, por medio de la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de*

Impuestos de Grandes Contribuyentes de la DIAN, en su numeral TERCERO, RECHAZO la suma de CIENTO OCHENTA Y DOS MILLONES DOSCIENTOS VEINTICUATRO MIL SEISCIENTOS CINCUENTA Y NUEVE PESOS (182.224.659) M/CTE., del valor solicitado por la UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA por concepto de impuesto sobre las ventas correspondiente al cuarto (4°) bimestre del 2018, al considerar que aproximadamente el 25% de las facturas relacionadas en la solicitud de devolución no cumpían con algunos de los requisitos legales impuestos, o porque los bienes, insumos o servicios no son para uso exclusivo de la Universidad.

***SEGUNDO:** Que se declare la **NULIDAD** del acto administrativo contenido en la **Resolución N° 008944 de fecha 15 de noviembre de 2019,** a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN modificó la Resolución N° 1183 de fecha 3 de diciembre de 2018, expedida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, por medio de la cual se decidió la solicitud de devolución y/o compensación del impuestos a las ventas correspondiente al cuarto (4°) bimestre del año 2018, presentada por la Universidad Nacional de Colombia.*

***TERCERO:** Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a titulo de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se ordene a la demandada DEVOLVER a la Universidad Nacional de Colombia, la suma de **VEINTISEIS MILLONES NOVECIENTOS TREINATA Y CUATRO MIL CIENTO VEINTISIETE PESOS M/CTE ($26.934.127**) del valor solicitado por concepto de impuesto sobre las ventas del cuarto (4) bimestre de 2018.*

***CUARTO:** Que, conforme a las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario, artículos 635, 863 y 864 se condene a la demandada en la forma y términos allí dispuestos, al pago de los intereses sobre la suma reclamada y referenciada en el numeral anterior.*

***QUINTO:** Que se condene a la demandada a efectuar la devolución de la suma reclamada y referenciada en numeral tercero, debidamente actualizada conforme al IPC.*

***SEXTO:** Que se condene a la demandada al pago de costas y gastos del proceso.*

***SÉPTIMO:** Reconocer personería en los términos y para los fines establecidos en el poder.*

V.B.

II. OPORTUNIDAD

Conforme lo establecido en los artículos 172 y 199 de la Ley 1437 de 2011, este último modificado por el artículo 612 de la Ley 1564 de 2012, de la demanda se correrá traslado a las partes por el término de 30 días, contados a partir del vencimiento del término común de los 25 días después de surtida la última notificación personal del auto admisorio de la demanda a las partes.

En el sublite, el auto admisorio de la demanda y la demanda fueron notificados a la demandada conforme con lo establecido en los **artículos 197 a 199** del **Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo**, modificado por el artículo 612 del Código General del Proceso, mediante **MENSAJE ELECTRÓNICO** el 26 de noviembre de 2020, razón por la cual el presente escrito de contestación se encuentra en el término legal establecido.

III. PRONUNCIAMIENTO SOBRE LOS HECHOS DE LA DEMANDA

A continuación, procedo a realizar pronunciamiento expreso a cada uno de los hechos de la demanda, en el orden en que fueron descritos en la demanda:

Hecho No. 1: No es un hecho. En efecto, se trata de la manifestación hecha por el demandante respecto de la naturaleza jurídica de la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA.**

Hecho No. 2: No es un hecho. En efecto, se trata de la manifestación hecha por el demandante respecto del propósito de la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**.

Hecho No. 3: No es un hecho. En efecto, se trata de la manifestación hecha por el demandante respecto de los fines y objetivos misionales de la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**.

Hecho No. 4: Es cierto que en el Título 1, Capítulo 19 del Decreto Reglamentario en Materia Tributaria No. 1625 de 2016, se establece el procedimiento para la devolución del Impuesto a las Ventas a las instituciones estatales u oficiales de educación superior.

Hecho No. 5: De conformidad con los antecedentes administrativos, **es cierto** que el representante legal de la entidad demandante, el día 27 de septiembre de 2018, solicitó el reconocimiento y devolución de la suma de $3.313.188.764, por concepto del IVA pagado en el 4 bimestre de 2018.

V.B.

Hecho No. 6: Según los antecedentes administrativos, **es cierto** que de conformidad con la visita realizada por mi representada con ocasión del auto comisorio No. 138-2574 del 4 de octubre de 2018, notificado por correo el 8 de octubre del mismo año, se rechazó el valor de $182.224.659 por concepto del Impuesto sobre las Ventas del cuarto bimestre de 2018.

Hecho No. 7: Es cierto.

Hecho No. 8: Es cierto.

Hechos Nos. 9 y 10: Son ciertos que contra la Resolución No. 1183 del 3 de diciembre de 2018, la **UNIVERSIDAD NACIONAL** interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante la Resolución No. 008944 del 15 de noviembre de 2019 modificando los artículos PRIMERO, SEGUNDO Y TERCERO de la Resolución nro. 1183 del 3 de diciembre de 2018.

Hecho No. 11: No es cierto. A condición de lo expuesto, es una consideración del demandante, el alcance y valoración se dio en los actos demandados que son objeto de litigio y me remito a lo que consta en el plenario.

IV. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

4.1. Normas consideradas violadas:

Considera el libelista que con la expedición de los actos administrativos demandados se violaron las siguientes normas:

Artículos 1,2 y 3 del Decreto 1210 de 1993, Artículo 6 y 92 de la Ley 30 de 1992, Ley, Artículos 476,617,777 y 856 del Estatuto Tributario, numeral 3 literal B), inciso cuarto del Artículo 1.6.1.19.4, del Decreto Único Reglamentario en materia Tributaria 1625 de 2016 y Artículos 1,2,5 del Acuerdo 36 de 2009 de la Universidad Nacional de Colombia, Artículo 8º de la Ley 153 de 1887, Artículo 831 del Código del Comercio.

4.2. CONCEPTO DE VIOLACIÓN:

La demandante sustenta la solicitud de nulidad y restablecimiento del derecho, previa enunciación de los hechos y argumenta como causal de anulación de los actos demandados lo siguiente:

4.2.1. DE LA AUTONOMÍA UNIVERSITARIA

Bajo la disposición Constitucional establecida en el artículo 69 refiere el sustento en relación con la autonomía universitaria, el régimen especial y el carácter público que tiene la UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA, vinculada al Ministerio de Educación

V.B.

Nacional, lo que significa que tiene facultad para darse sus directivas y regirse por sus estatutos propios.

De igual manera transcribe apartes de la sentencia del Consejo de Estado No. 15767 del 26 de septiembre de 2007, y cita las leyes 1150 de 2007 y 1474 de 2011 así como el Decreto extraordinario 1210 de 1993, para explicar que la Universidad Nacional de Colombia puede celebrar distintos tipos de contratos como los de obra, interventoría o prestación de servicios por ser un ente especializado ya que cuenta dentro de sus docentes o egresados con personal especializado para ejecutarlos.

Señala que además la Universidad puede subcontratar, de tal suerte que puede actuar como contratista o como contratante en la suscripción de toda clase de negocios jurídicos y que dentro de su misión puede realizar actividades relacionadas directamente con la academia, pero también en investigación, con mejoras en el área laboral, oportunidades de empleo y condiciones de las comunidades.

Considera que la naturaleza del contrato celebrado por la Universidad Nacional no debe ser cuestionado por otras entidades, por el contrario, es la autoridad judicial la única competente para ello y en el presente caso no se ha recibido reparo alguno de dicha autoridad respecto de los contratos celebrados. Luego la DIAN sólo podrá referirse a la aplicación de las normas tributarias, así como a la devolución del IVA, ya que la universidad ha cumplido a cabalidad con sus obligaciones legales.

Manifiesta que cuando la Universidad actúa como contratista, es autorizada por los reglamentos propios, las leyes y los lineamientos jurisprudenciales, los que realiza para beneficiarse ella misma, bien, porque son contratos para adquirir o mejorar bienes propios o porque los realiza para cumplir un contrato interadministrativo con otra entidad, del cual adquiere beneficio económico.

Precisa que conforme a la normatividad interna de la universidad se tiene permitido que contrate o sea contratado, esto guardando el patrimonio del Estado, al igual que enmarca como debe ser la ejecución de la Universidad, y que se refiere a todas las actividades que logren desarrollar las potencialidades de la persona y que se refieren a actividades de la academia, la investigación, mejoras laborales entre otros.

4.2.2. REGIMEN ESPECIAL EN SALUD-UNISALUD

En relación con el régimen especial de salud de UNISALUD refiere su fundamento en la Ley 647 de 2001, que adicionó el inciso 3 y un parágrafo al artículo 57 de la Ley 30 de 1992 y al Acuerdo 13 de 2002 del Consejo Superior Universitario que la creó, normas precisan el carácter especial del régimen de las universidades estatales y oficiales, el sistema autónomo y propio de salud de la universidad.

V.B.

Señala el desarrollo normativo que realizó la Universidad una vez entró en vigencia la Ley 647 de 2001, a través del Estatuto General que expidió el Consejo Superior Universitario, mediante Acuerdo 011 de 2005, en cuyo cuerpo normativo incluyó la disposición sobre el Sistema de Seguridad Social en Salud y posteriormente el Acuerdo No. 024 del 9 de septiembre de 2008, reguló el funcionamiento de la Unidad de Servicios de Salud – UNISALUD, los cuales al modo de ver por la apoderada no riñe con las disposiciones y presupuestos de la autonomía universitaria, sino que por el contrario los desarrolla.

4.2.3. ANTECEDENTE JURISPRUDENCIAL - FALLO EMITIDO POR EL CONSEJO DE ESTADO -

El sustento jurisprudencial presentado por la demandante hace alusión a la sentencia proferida por el Consejo de Estado el 06 de septiembre de 2017, dentro del proceso judicial No. 68001233300020130079801 (20959), para concluir que:

> *"El fallo referenciado previamente, reviste gran importancia, dado que derrumba la inadecuada interpretación que venía realizando la DIAN (antes) del literal b) numeral 3 del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993 y (ahora) del numeral 3, literal b), inciso cuarto del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario en materia Tributaria 1625 de 2016, ya que determina con especial claridad, que con este decreto reglamentario, se asegura que los bienes y servicios que originaron el /VA objeto de devolución sean para uso exclusivo de las universidades oficiales."*

Termina afirmando, que los bienes y servicios que adquiere la universidad responden a los fines y funciones de la educación y que de ninguna manera se debe realizar diferenciación entre la actividad y el fin misional de la universidad ya que, lo importante es que son adquiridos *"para el uso exclusivo de la respectiva Institución, dentro del fin educativo que consagra la ley"*.

4.3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN:

4.3.1. VIOLACIÓN AL BLOQUE DE LEGALIDAD, POR DESCONOCIMIENTO DE PRINCIPIOS Y VALORES:

Aduce que los actos demandados vulneran el bloque de legalidad, por cuanto vulneran violentamente las siguientes normas:

- ✓ **Violación de los artículos 1, 2 y 3 del decreto 1210 de 1993, artículos 6 y 92 de la ley 30 de 1992, articulo 476 del et, numeral 3, literal b), inciso cuarto del artículo 1.6.1.19.4 del decreto único reglamentario en materia tributaria 1625 de 2016 y artículos 1, 2 y 5 del acuerdo 036 de 2009 del consejo superior universitario de la universidad nacional:**

En este punto manifiesta que conforme lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto 1210 de 1993, la Universidad Nacional de Colombia debe adelantar por su cuenta o en colaboración con otras entidades, programas de extensión y de apoyo a los procesos de organización

V. B.

de las comunidades, con el fin de vincular las actividades académicas al estudio y solución de los problemas sociales y económicos, por lo que en ejercicio de su autonomía universitaria y conforme al Acuerdo 036 de 2009 ha suscrito contratos y convenios interadministrativos con el fin de propiciar la innovación y el uso del conocimiento científico y tecnológico, servicios académicos, de educación, proyectos de extensión, entre otros.

De igual manera precisa el alcance de los mismos al decir que, para desarrollar y ejecutar los diferentes programas de extensión se suscribieron contratos y convenios interadministrativos con varias entidades y particulares cumpliendo con las respectivas formalidades contables y presupuéstales.

Explica que en virtud del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, las universidades tienen el beneficio de la devolución del IVA, beneficio que se reiteró de forma general en el artículo 476 del ET y frente al cual la Corte Constitucional se pronunció en la sentencia C-925 de 2000.

Además, manifiesta que el Decreto 2627 de 1993 establece el procedimiento de para que se devuelva el IVA a las Instituciones de Educación Superior, por los bienes, insumos y servicios que ellos adquieren y que deben liquidar bimestralmente por el impuesto efectivamente pagado, y el Decreto Único Reglamentario en materia Tributaria 1625 de 2016, donde se establece el momento en el cual las Instituciones de Educación Superior deben solicitar la devolución del Impuesto a las Ventas a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, que debe ser a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo y las causales por las cuales se rechazan la solicitud de devolución.

Afirma que la Universidad Nacional de Colombia paga el IVA de aquellos bienes y servicios que recibe en virtud a la ejecución de los contratos y convenios que suscribe para el desarrollo de las actividades propias de la extensión, entendiéndose esta como una «función misional de la Universidad como la Formación (pregrado y posgrado) e Investigación» conforme a lo previsto en el artículo 1 del Acuerdo 036 de 2009 del Consejo Superior Universitario.

Igualmente indicó que el artículo 5 ib. expresa que la extensión *"se lleva a cabo con ayuda de los procesos académicos propios de la naturaleza y los fines de la Universidad, y responde a las necesidades v expectativas de la sociedad. Estos procesos se estructuran con autonomía e independencia académicas, mediante actividades, proyectos, programas v planes de extensión, que se articulan con la investigación y la docencia."*

Concluye diciendo que la Universidad Pública tiene un lugar dentro de la estructura del Estado Social de Derecho que debe ser conocido en sus relaciones con los demás órganos del Estado bajo los preceptos constitucionales establecidos en los artículos 69, 113, 67,356 y 365.

- ✓ **Violación de los artículos 617, 777 y 856 del ET:**

V. B.

Considera la apoderada que las facturas rechazadas por la Administración Tributaria cumplen con los requisitos descritos en el artículo 617 del ET y el Decreto 2627 de 1993.

En relación con la aplicación con el artículo 771-2 del ET precisa que este es posterior al artículo 617 en cita, al cual debe dársele aplicación y no puede exigírsele sino los requisitos señalados en la disposición especial, luego considera que este rechazo por parte de la DIAN no procede.

Sobre los artículos 777 y 856 ib., cita aparte de la sentencia del Consejo de Estado (15767), del 26 de septiembre de 2007 y concluye la demandante que *"el requisito de que los bienes, insumos v Servicios hubieran sido adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución v no en beneficio de un tercero,* ***debe ser acreditado por la Universidad Nacional de Colombia a través del certificado del Contador Público o Revisor Fiscal"***. Requisito que considera cumplido a la luz del artículo 777 Ib. y se constituye en el medio probatorio para tener derecho a la devolución, en el cual se acredita que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la universidad.

- ✓ **Violación del artículo 8° de la Ley 153 de 1887 y el artículo 831 del Código del Comercio.**

Sobre este punto la demandante se refiere:

> *"el hecho de que la DIAN haya negado la devolución del IVA del cuarto bimestre del año 2017, rechazando las facturas relacionadas en la solicitud de fecha 29 de marzo de 2017, basado en su juicio, y no en la norma que regula el tema pertinente, es claro el enriquecimiento para ésta v el correlativo empobrecimiento para la Universidad, pues sin los recursos que paulatinamente se le han venido negando, se afecta de manera grave el normal funcionamiento del ente educativo, colocando en un posible vilo su sostenimiento académico y administrativo, lo que afectaría de manera gradual los derechos fundamentales de miles de estudiantes que se benefician con la Universidad.*
>
> *La DIAN es la única que se beneficia con el rechazo de la devolución del IVA, La Universidad, por el contrario, sólo se afecta de manera sustancial en el normal recaudo de sus recursos económicos"*

- ✓ **Falsa motivación:**

Para el demandante la DIAN vulneró los principios constitucionales y procedimentales en la expedición de los actos administrativos por cuanto en estos no se vislumbran razones de derecho y de hecho que cotejen y determinen, cómo los objetos contractuales o de suministros no pueden ser enmarcados en la multiplicidad de modalidades a desarrollar en el ejercicio, ejecución y desarrollo de los programas de extensión contenido en el Acuerdo 036 de 2009. Al respecto cita la sentencia de 10 de abril de 2008 del Consejo de Estado (15204).

V.B.

- ✓ **IVA pagado por servicios de la Unidad de Servicios de Salud – UNISALUD:**

Por último la apoderada se refiere al IVA pagado por servicios de la Unidad de Servicios de Salud – UNISALUD -, también se presenta falsa motivación en las resoluciones acusadas, si se tiene en cuenta que de acuerdo con lo previsto en el artículo 57 de la Ley 30 de 1992, y dado el carácter especial de la Universidad Nacional de Colombia que la autoriza a contar con su propio Sistema de Seguridad Social en Salud a través de su dependencia denominada Unidad de Servicios de Salud UNISALUD, los documentos allegados durante toda la actuación administrativa surtida ante la DIAN por parte de la Universidad Nacional evidencian que en cumplimiento de tal función, la entidad contrató la entrega de medicamentos para los usuarios de la sede en Bogotá y Medellín y Palmira, con las empresas allí relacionadas.

Reitera que la creación de UNISALUD fue autorizada por la Ley 647 de 2001, lo cual no quiere decir, que ésta posea personería jurídica independiente, pues es una dependencia más de la Universidad Nacional de Colombia, conforme a la Ley 30 de 1992, lo cual implica que los gastos que se efectúan en ésta Unidad, están directamente relacionados con el apoyo a la función misional de la entidad, brindando seguridad social en salud a sus afiliados, los cuales son funcionarios activos y pensionados con sus respectivos beneficiarios autorizados por la Ley. Por ello, y dada la naturaleza de las actividades desarrolladas por UNISALUD, se requiere del uso exclusivo de los bienes y servicios, no propiamente para un tercero, sino para la Universidad en el desarrollo de su misión institucional.

V. OPOSICIÓN A LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA

De manera respetuosa me opongo a cada una de las pretensiones de la demanda, teniendo en cuenta que, contrario a lo afirmado por el apoderado de **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA**, mi representada profirió los actos cuestionados ajustando su actuación a las normas sustanciales y procesales vigentes, sin violación de disposición jurídica alguna.

Esta oposición será sustentada en el capítulo denominado “fundamentación fáctica y jurídica de la defensa”.

VI. FUNDAMENTACIÓN FÁCTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA

Disiento de los argumentos de la demanda expuestos por el libelista, pues contrario a lo señalado por el apoderado de la parte actora, la Administración Tributaria profirió los actos administrativos acusados ante su Despacho, en observancia del ordenamiento jurídico aplicable, por lo cual mi representada se mantiene en los planteamientos expuestos en la Resolución No. 6282-1525 de diciembre 6 de 2017, en la Resolución 1183 de fecha 3 de diciembre de 2018 y Resolución N° 008944 de fecha 15 de noviembre de 2019.

V.B.

La demanda interpuesta contra los actos de mi representada pretende argumentar que los bienes y servicios adquiridos por la Unidad de Servicios de Salud -UNISALUD deben ser objeto de la devolución del IVA, conforme lo establece el artículo 92 de la Ley 30 de 1992

y que por lo tanto la Administración Tributaria debe hacer la devolución que corresponde por este aspecto.

La actora considera que las adquisiciones y servicios que realiza la Universidad Nacional en el Marco de convenios y contratos son con el propósito exclusivo de su misión, la cual es la extensión a su modo de ver conforme a los desarrollos jurisprudenciales.

Para mi representada el rechazo de las facturas presentadas por la Universidad Nacional por concepto de la adquisición bienes y servicios UNISALUD, trascienden el ámbito de exclusividad propuesto por la Ley para la procedencia de la devolución del IVA pagado, por cuanto se adquieren no sólo para la prestación de un servicio distinto al académico sino que además corresponden a bienes y servicios que no son usados de manera exclusiva por la Universidad pues están destinados al uso de terceros, desnaturalizándose el requisito de exclusividad, de que trata la Ley 30 de 1992, el Decreto 2627 de 1993 y el artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único 1625 de 2016, por lo que no cabe duda que resultaba totalmente improcedente la solicitud de devolución en la medida en que el beneficio es restrictivo para los bienes y servicios que sean adquiridos para el uso exclusivo de la Universidad.

Es en cumplimiento de la Constitución y la Ley que la UAE DIAN rechazó la devolución del IVA solicitado por la UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA por cuanto los bienes y servicios aquiridos con UNISALUD, no fueron para el uso exclusivo de la Universidad.

Las razones que sustentan la defensa y demuestran que el proceder de mi representada se ajustó al ordenamiento jurídico, se presentan a continuación precisando:

6.1. CONSIDERACIONES JURÍDICAS PRESENTADAS EN LA DEMANDA:

- **SOBRE LA AUTONOMÍA UNIVERSITARIA:**

El artículo 69 de la Constitución Política de Colombia precisa que *"se garantiza la autonomía universitaria. Las universidades podrán darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con la ley. La ley establecerá un régimen especial para las Universidades del Estado ".*

En desarrollo de dichas atribuciones, el Congreso expidió la Ley 30 de 1992, por medio de la cual organiza el servicio público de la Educación Superior", e indica como uno de sus principales objetivos el,*"garantizar la autonomía universitaria y velar por la calidad del servicio público a través del ejercicio de la suprema inspección y vigilancia de la educación Superior".* Al efecto, en el artículo 28 ibídem, precisa que la autonomía universitaria se concreta en la libertad académica, administrativa y económica de las instituciones de educación superior.

V.B.

Sobre el tema, la Honorable Corte Constitucional en la sentencia T-299/2006, entre otras ha precisado:

> *"5. El artículo 69 de la Constitución Política ampara la autonomía universitaria[5]. De tal forma que las instituciones de educación superior tienen la facultad de definir su ideal*
>
> *filosófico, su organización interna, así como las normas que regirán su funcionamiento. En efecto, la autonomía universitaria ha sido definida por la Corte como: "(...)la capacidad de autoregulación filosófica y de autodeterminación administrativa de la persona jurídica que presta el servicio público de educación superior"[6]. Al respecto, la Corte ha determinado el alcance de la autonomía universitaria, de la siguiente forma: "(...) podemos*
>
> *deducir dos grandes vertientes que definen el contenido de la autonomía de las instituciones educativas superiores. De un lado, la dirección ideológica del centro educativo, lo cual determina su particularidad y su especial condición filosófica en la sociedad pluralista y participativa. Para ello la universidad cuenta con la potestad de señalar los planes de estudio y los métodos y sistemas de investigación. Y, de otro lado, la potestad para dotarse de su propia organización interna, lo cual se concreta en las normas de funcionamiento y de gestión administrativa, en el sistema de elaboración y aprobación de su presupuesto, la administración de sus bienes, la selección y formación de sus docentes."[7] En suma, en virtud de la garantía constitucional de la autonomía universitaria los centros educativos tienen la potestad de autodeterminarse en diversos aspectos administrativos, disciplinarios, académicos, entre otros. No obstante, la Corte ha concluido que dicha garantía no es absoluta, pues las disposiciones y actuaciones de las universidades deben ajustarse a la Constitución Política y a las leyes[8].*

Dicho lo anterior, queda absolutamente claro y sin asomo de duda alguna que la actuación de mi representada se encuentra a justada a derecho, como quiera que lo que aquí se está discutiendo es la legalidad de los actos administrativos que denegaron en parte la solicitud de la devolución del IVA realizada por la Universidad Nacional para el 4º bimestre del año 2018, aspecto que es de exclusiva competencia de la UAE DIAN sin que se discuta, afecte o desconozca la autonomía administrativa, por cuanto está demostrado que son materias absolutamente diferentes y en nada afecta la legalidad de los actos cuestionados.

Según los argumentos que presenta la demandante, pareciera que equivocadamente se confunde la autonomía administrativa de la universidad, con la administración, recaudo, determinación y discusión del IVA que es de absoluta y privativa competencia de mi representada.

La alegada libertad que tienen las Instituciones de Educación Superior para la adquisición de bienes, insumos y servicios en razón de la invocada autonomía universitaria, nunca ha sido cuestionado por la DIAN dicha independencia, pues conoce toda la regulación existente al respecto. Sin embargo, ello no puede ser óbice para que en razón de esa independencia se desconozcan las normas de carácter tributario que

regulan la devolución del impuesto sobre las ventas en favor de las instituciones de Educación superior, pues para ello el legislador señaló de manera taxativa los requisitos que estas deben acreditar para acceder al beneficio.

La demandante pasa por alto, que los beneficios tributarios gozan de una interpretación restrictiva, por lo que para obtener los mismos, es necesario que se cumplan todos y cada uno de los requisitos que para tal efecto ha incorporado el legislador, pues de lo contario se estaría actuando en contra vía del principio de legalidad y se violentaría flagrantemente la reserva legal tributaria en cabeza del legislador colombiano, quien es el único órgano competente para definir en qué casos y bajo que parámetros procede la devolución del IVA.

Quisiera precisar que, en el presente caso no se cuestionaron por parte de mi representada los bienes o servicios contratados por la Universidad, lo que realmente se refutó a efectos de negar una parte de la devolución de IVA solicitado respecto del cuarto

(4°) bimestre del año 2018, fue que esos bienes, insumos y servicios **no fueron contratados para el uso exclusivo de la Universidad,** pues no tenían relación directa con el objeto principal de la Universidad, incumpliéndose así el requisito de: "*Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución*"[1], siendo completamente procedente el rechazo parcial del IVA solicitado.

Ahora bien, no se puede perder de vista que la señalada autonomía de la que gozan las universidades, tiene limitantes de rango legal y reglamentario, pues de ninguna manera las decisiones privadas pueden ser oponibles al fisco y mucho menos, pueden hacer nugatorios los efectos de las normas tributarias, significando ello que, si la Universidad Nacional, pretendía la devolución total del IVA pagado en el cuarto (4°) bimestre del año 2018, debió haber tenido de presente que todos los bienes, insumos y servicios fueran adquiridos para el uso EXCLUSIVO de la Universidad.

En efecto, en el numeral 1 del artículo 3º del Decreto 4048 de 2008, se indica

> *"La administración de los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional y sobre las ventas; los derechos de aduana, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional y los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado, bien se trate de impuestos internos o al comercio exterior; así como la dirección y administración de la gestión aduanera, incluyendo la aprehensión, decomiso o declaración en abandono a favor de la Nación de mercancías y su administración y disposición.*
>
> *… La administración de los impuestos comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos*

[1] Numeral 3, literal b), inciso cuarto del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria 1625 de 2016.

relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias." *(Subrayado fuera de texto).*

Las funciones que realiza mi representada en ejercicio de sus facultades puede motivadamente, negar la devolución del IVA cuando no se cumplen los presupuestos legales para que opere, esto sin que de tal decisión se pueda inferir, como lo pretende la apoderada de la demandante que el ejercicio de tales funciones coarta o desconoce la autonomía universitaria de su representada.

Es a todas luces claro, que las actuaciones de la Administración Tributaria se ciñeron estrictamente a dar cumplimiento al requisito de devolución de IVA según el cual los bienes y servicios adquiridos por la Universidad deben ser para su uso exclusivo, requisito que no se cumplió respecto de las facturas que fueron objeto de rechazo.

En efecto, el rechazo de las facturas se basó en que estas corresponden a pagos por concepto de entrega de medicamentos y demás bienes y/o servicios de salud como se evidencia en las copias de las facturas que hacen parte de los antecedentes administrativos y NO al desarrollo de programas de extensión que benefician a la comunidad en el marco de convenios y contratos celebrados con el propósito exclusivo de desarrollar su fin misional, argumento elaborado por la apoderada a fin de justificar la devolución y la nulidad de los actos de la Administración.

Pareciera que la demandante pasa por alto que esos programas de extensión deben tener como punto de partida actividades académicas o educativas para la solución de problemas sociales y económicos. Basta efectuar una revisión de las nueve (9) modalidades de extensión universitaria contempladas en el artículo 5 del Acuerdo 036 de 2009 para concluir que dentro de estas no se consagra alguna referente a servicios de salud para terceros diferentes a la institución pública, pues entre otras cosas, la misión de la Universidad va encaminada al desarrollo integral de los procesos académicos, investigativos, culturales, tecnológicos, políticos, artísticos y científicos:

"*ARTÍCULO 5. Modalidades de la Extensión Universitaria. La Extensión se lleva a cabo con ayuda de los procesos académicos propios de la naturaleza y los fines de la Universidad, y responde a las necesidades y expectativas de la sociedad. Estos procesos se estructuran con autonomía e independencia académicas, mediante actividades, proyectos, programas y planes de extensión, que se articulan con la investigación y la docencia. La Extensión se realiza a través de las siguientes modalidades:*

a. Participación en Proyectos de Innovación y Gestión Tecnológica. (…) el conjunto de actividades de carácter académico que se adelanten como resultado de las labores de docencia e investigación, con la finalidad de incorporar conocimientos a los procesos productivos, sociales, culturales y políticos. (…)

b. Servicios Académicos. Son las actividades que se realizan para atender demandas y necesidades específicas de los agentes sociales con el concurso de la comunidad académica. Incluyen las Consultorías y Asesorías, la interventoría, la evaluación de

V.B.

programas y políticas, los conceptos y otros servicios de extensión. (…)

c. Servicios de Educación. Comprenden todas aquellas actividades que se realizan para transmitir la experiencia de la Universidad en la formulación de programas académicos y estrategias pedagógicas a las instituciones públicas o privadas de los distintos niveles, y prestarles ayuda.

d. Educación Continua y Permanente. Esta modalidad se realiza mediante cursos de extensión, actualización o profundización, diplomados y programas de formación docente, articulados con los programas académicos de pregrado y postgrado de la Universidad. (…)

e. Servicio Docente Asistencial. La docencia asistencial es la prestación de servicios de la comunidad universitaria en áreas tales como la salud (animal y humana), la asistencia jurídica y la atención psicológica. Su propósito es formar y desarrollar capacidades en el ámbito de sus programas curriculares.

f. Proyectos de Creación Artística. Son aquellos cuyo fin es producir obras artísticas y

literarias como libros, obras musicales, pinturas al óleo, a la acuarela o al pastel, dibujos, grabados en madera, obras caligráficas y crisográficas, obras producidas por medio de corte, grabado, damasquinado, etc. de metal, piedra, madera u otros materiales, estatuas, relieves, esculturas, fotografías artísticas, pantomimas u otras obras coreográficas, entre otros.

g. Extensión Solidaria. Comprende los programas y proyectos científicos, tecnológicos, artísticos y culturales de alto impacto social, que se desarrollan y financian total o parcialmente con recursos de la Universidad.

h. Prácticas y pasantías universitarias. Su finalidad es favorecer el desarrollo profesional, social y comunitario de los estudiantes de pregrado y posgrado matriculados en la Universidad, mediante la aplicación de sus conocimientos y el aprendizaje en la práctica.

i. Proyectos de Cooperación Internacional. Comprenden el conjunto de actividades de cooperación académica, científica, técnica, cultural y deportiva que adelante la Universidad, en su carácter de institución pública, en el marco de estrategias nacionales de cooperación internacional, de programas internacionales oficiales de fomento a la Consejo Superior Universitario Acuerdo 036 de 2009 página 7 cooperación en estos campos o de compromisos adquiridos por el país en comisiones o acuerdos bilaterales o multilaterales de cooperación, en las que la participe universidad y que involucren el principio de reciprocidad. Estas actividades contribuyen al intercambio y la transferencia de conocimientos, capacidades, experiencias y tecnologías entre países para su mutuo beneficio. (…)".

Tal como lo señaló el Juzgado Cuarenta y Cuatro Administrativo Oral del Circuito de Bogotá D.C.- Sección Cuarta. Expediente: 11001333704420190002400. Sentencia del 12 de mayo de 2020, al decir:

"*Bajo este entendido cabe precisar que la extensión de que trata el artículo 6 o de la Ley*

V.B.

30 de 1992, y que fundamenta el concepto de violación de la demanda, es entendida como la proyección de la Universidad hacia la comunidad, aportando la crítica, las ideas y las soluciones a sus problemas y contribuyendo con su actividad académica, cultural e investigativa al bienestar común".

Por lo tanto, lo que pretende la Universidad Nacional de que le sean reconocidos los pagos por servicios que no corresponden a actividades de índole académico y que versan sobre las adquisiciones hechas para UNISALUD, mal podría considerarse que se trata de la ejecución de programas de extensión.

Concuerda con lo anterior lo dicho por el juzgado 44 Administrativo cuando dice:

"*De conformidad con el artículo 2 o del Acuerdo 024 de 2008, el objeto de UNISALUD es garantizar el bienestar de sus afiliados y beneficiarios* ***en materia de seguridad social en salud,*** *por lo tanto, de manera alguna se relaciona con los objetivos de las Instituciones de Educación Superior previstos en la Ley 30 de 1992.*

Igualmente, dentro de los fines de la Universidad Nacional de Colombia, establecidos en el Decreto 1210 de 1993, ninguno se encamina a la prestación del servicio de salud, ni siquiera aquellos que conciernen a las actividades de investigación y de extensión.

Por lo mismo no puede pretender la demandante, hacer extensivo el beneficio tributario que consagra el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, al IVA pagado en la adquisición de bienes y servicios para la prestación del servicio de salud por parte de UNISALUD, bajo la justificación que corresponde a un unidad especializada de la Universidad Nacional de Colombia, ya que si bien tal circunstancia es cierta, en este caso no torna procedente la devolución solicitada al estar probado que UNISALUD persigue un objeto social distinto y que claramente difiere de los propósitos que gobiernan la Educación Superior y sus Instituciones.

Además, la norma que faculta a las universidades públicas a tener su propio sistema de seguridad social en salud, esto es, el artículo 57 de la Ley 30 de 1992 modificado por la Ley 647 de 2001, no incluyó las actividades que demanda dicha facultad dentro de los fines propios de las Instituciones de Educación Superior, tampoco modificó ni adicionó las leyes que rigen en esta materia.

Así, como lo indicó la delegada del Ministerio Público, el hecho de que la Universidad Nacional de Colombia, pueda prestar el servicio de salud, no implica que sea una de las actividades de la esencia de una Institución de Educación Superior, pues se trata de una prerrogativa que debe sujetarse a los lineamientos establecidos en la Ley 30 de 1992 modificada por la Ley 647 de 2001, en concordancia con la Ley 100 de 1993 por la cual se crea el Sistema de Seguridad Social en Colombia.

Por lo tanto, es claro que la prestación del servicio de salud a cargo de UNISALUD, no hace parte de los objetivos de la Educación Superior y de sus Instituciones, ni se previó por el legislador, como una extensión de los mismos

Adicional a lo anterior, UNISALUD administra sus recursos de forma independiente, y para ello cuenta con un Fondo Especial, de modo que, los ingresos que esta Unidad

V.B.

recibe son propios, no pasan a engrosar el presupuesto para cumplir los fines de la Universidad Nacional de Colombia, ya que se reinvierten en la prestación del servicio de salud y no se destinan al desarrollo de programas investigativos o de extensión, ni tampoco a actividades de tipo académico, cultural o científicas que puedan contribuir a mejorar la prestación del servicio público de la Educación Superior.

En efecto, los recursos que se generan en desarrollo de las actividades propias de UNISALUD, tienen destinación específica para atender el funcionamiento y la operación de la misma Unidad, como de forma expresa lo establece el Plan de Cuentas Presupuestal para la Unidad de Servicios de Salud de la Universidad Nacional de Colombia, razón que se suma a la improcedencia de la devolución del IVA en discusión, teniendo en cuenta que el objetivo del artículo 92 de la Ley 30 de 1992 es el de dotar de mayores recursos a las universidades públicas para que puedan cumplir los propósitos de la Educación Superior."

Conforme a lo expuesto, la prestación de los servicios de salud que hace UNISALUD no hace parte de las actividades esenciales o de los fines misionales de la Universidad, por cuanto ésta adquiere bienes y servicios para el beneficio de terceras personas distintas de la institución pública de conformidad con el Acuerdo 024 de 2008 expedido por la misma institución.

En efecto, los afiliados de UNISALUD son los miembros del personal académico, los empleados públicos administrativos y los trabajadores oficiales de la Universidad Nacional de Colombia, los pensionados por jubilación, vejez, invalidez o sobrevivencia de la Caja de Previsión Social de la Universidad Nacional de Colombia. Como beneficiarios de UNISALUD, se incluyen el cónyuge o el compañero permanente, los hijos menores de dieciocho (18) años que dependan económicamente del afiliado, los hijos mayores de 18 y menores de 25 años de edad, siempre que dependan económicamente del afiliado en razón de su dedicación exclusiva al estudio, los hijos con incapacidad permanente, de cualquier edad, que dependan económicamente del afiliado, los hijos del cónyuge o la compañera o compañero permanente del afiliado, a falta de cónyuge, o de compañero o compañera permanente, y de hijos con derecho, los padres no pensionados del afiliado y que dependan económicamente de éste, y como beneficiarios adicionales se puede incluir familiares del afiliado con parentesco hasta el tercer grado de consanguinidad con el afiliado, siendo menor de edad y hasta que cumpla la mayoría de edad.

Es claro lo que precisó el Juzgado en este aspecto en su sentencia al decir:

"*La clasificación anterior permite advertir que quienes se benefician de la prestación del servicio de salud y de los bienes e insumos que dicha Unidad adquiere, no son únicamente miembros de la Universidad Nacional de Colombia, incumpliendo el requisito exclusividad que exige el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, en consonancia con el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, el cual debe entenderse en el sentido de que el beneficio no se extienda a personas diferentes a la institución pública, que es la*

V.B.

> *titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural".*

Entonces, se destaca que los bienes y servicios adquiridos por UNISALUD trascienden el ámbito de exclusividad propuesto por la Ley para la procedencia de la devolución del IVA pagado, se requiere que se presten de manera exclusiva y correspondan a bienes y servicios prestados por la Universidad, lo que contrario sucede en el caso de UNISALUD pues están destinados al uso de terceros, desnaturalizándose el requisito de exclusividad, de que trata la Ley 30 de 1992, el Decreto 2627 de 1993 y el artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único 1625 de 2016.

Conforme a lo anterior es preciso traer la sentencia proferida por el Consejo de Estado a través de la cual se decidió la demanda de nulidad presentada en contra de la expresión "*Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución*" contenida en el literal b) numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993, fue clara al negar la pretensión de la demandante al decir:

> "*En efecto, la exclusividad que advierte el reglamento debe entenderse en el sentido de que* ***el beneficio no se extienda a personas diferentes a la institución pública****, que es la titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural*". (Negrita fuera del texto)

Finalmente, es preciso señalar que la Administración Tributaria no ha cuestionado o emitido juicio alguno sobre la creación de UNISALUD o el régimen especial en salud de la Universidad Nacional. Su actuación frente al asunto se ha circunscrito al ejercicio de las funciones y competencias asignadas por el marco jurídico en punto a la procedencia o no de la devolución del IVA a tal Universidad, por lo cual carecen de asidero las apreciaciones de la apoderada de la demandante en punto a que la naturaleza de los contratos o de los servicios que presta la Universidad sólo pueden ser cuestionados por las autoridades judiciales competentes.

Con fundamento en lo expuesto, teniendo de presente los límites de la Autonomía Universitaria, la causal de rechazo invocada por mi representada y el marco de aplicación de los programas de extensión, queda demostrado desde el punto de vista legal que los bienes y servicios contratados objeto de rechazo de la devolución, no fueron adquiridos para el uso exclusivo de la Universidad, pues la Administración evidenció que 284 facturas correspondían a bienes y servicios adquiridos para la prestación del servicios de salud de UNISALUD.

- **SOBRE EL PRECEDENTE JUDICIAL.**

Carece de sustento la posición de la apoderada de la parte actora , por cuanto no es cierto que la posición de la Administración Tributaria sea equivocada , ya que en el sub judice las

V.B.

facturas que fueron rechazadas por mi representada corresponden a contratos o convenios suscritos con otras entidades cuyos insumos o servicios no eran para uso exclusivo de la universidad, motivo por el cual no son objeto de devolución, tal y como lo expresó el Consejo de Estado en la sentencia de nulidad contra el literal b) del numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 expedido por el Gobierno Nacional al considerar:

> *"La Corte Constitucional en sentencia C-925/00 decidió la acción de inconstitucionalidad contra la expresión subrayada del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, porque a juicio del demandante se vulneraba, principalmente, el principio de igualdad entre las instituciones de educación superior, estatales u oficiales, y las privadas.*
>
> *Esa Corporación decidió que la disposición era exequible porque el legislador podía establecer este tipo de beneficios fiscales según las capacidades y de acuerdo con la posición y necesidades de los distintos sectores sociales, así como los objetivos del recaudo, la equidad de las obligaciones y la progresividad de las contribuciones.*
>
> *Frente a la justificación de la exoneración del tributo señaló, que las instituciones educativas, tanto oficiales como privadas, cumplían una función similar, pero por mandato constitucional (artículo 67), la educación en las instituciones del Estado debía ser gratuitas y correspondía al Estado garantizar una adecuada y completa prestación del servicio, asegurando el acceso y la permanencia en el sistema, y concluyó:*
>
> *En otros términos, es mucho mayor, en cuanto a sus dimensiones económicas, la carga que la Constitución ha establecido en cabeza de las instituciones públicas, que la asumida por los particulares, y son también mayores las exigencias que la población*
>
> *puede hacer al Estado en relación con la materia, a lo cual debe agregarse que los tributos que pagan las entidades oficiales van a las mismas arcas del Estado -al Tesoro Público- lo que explica que, con el propósito de incentivar y fortalecer a sus propios organismos encargados de cumplir los objetivos constitucionales de la educación, el Estado les devuelva, en los términos que indique la ley, todo o parte de lo que, como gravamen, han cancelado.*
>
> *[…]*
>
> *Además, la medida resulta idónea para alcanzar esos cometidos constitucionales, ya que al consagrar la devolución de lo que las instituciones públicas educativas han pagado por concepto del impuesto al valor agregado por ciertos bienes y servicios, el Estado cuenta con mayores recursos para cumplir de manera más eficiente todas aquellas funciones que, en materia educativa, la Carta le ha asignado".*
>
> *De acuerdo con lo anterior, es evidente que el beneficio fiscal establecido a favor de las instituciones públicas de educación superior consiste en dotarlas de mayores recursos y mejorar las condiciones económicas para prestar un mejor servicio educativo, mediante la ampliación tanto de su cobertura, como de sus infraestructuras físicas.*

V.B.

Ahora bien, la Ley 30[6] de 1992 señala cuáles son los objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones[2], así:

"a) Profundizar en la formación integral de los colombianos dentro de las modalidades y calidades de la Educación Superior, capacitándolos para cumplir las funciones profesionales, investigativas y de servicio social que requiere el país.
b) Trabajar por la creación, el desarrollo y la transmisión del conocimiento en todas sus formas y expresiones y, promover su utilización en todos los campos para solucionar las necesidades del país.
c) Prestar a la comunidad un servicio con calidad, el cual hace referencia a los resultados académicos, a los medios y procesos empleados, a la infraestructura institucional, a las dimensiones cualitativas y cuantitativas del mismo y a las condiciones en que se desarrolla cada institución.
d) Ser factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético a nivel nacional y regional.
e) Actuar armónicamente entre sí y con las demás estructuras educativas y formativas.
f) Contribuir al desarrollo de los niveles educativos que le preceden para facilitar el logro de sus correspondientes fines.

g) Promover la unidad nacional, la descentralización, la integración regional y la cooperación interinstitucional con miras a que las diversas zonas del país dispongan de los recursos humanos y de las tecnologías apropiadas que les permitan atender adecuadamente sus necesidades.
h) Promover la formación y consolidación de comunidades académicas y la articulación con sus homólogas a nivel internacional.
i) Promover la preservación de un medio ambiente sano y fomentar la educación y cultura ecológica.
j) Conservar y fomentar el patrimonio cultural del país".

A juicio de la Sala, esta disposición consagra una serie de enunciados sobre los propósitos de la educación superior[3], los cuales, naturalmente, se cumplen más fácilmente, si se cuentan con más recursos de los que les corresponden por ser un gasto público social, como son las partidas asignadas dentro del presupuesto nacional (artículos 350 y 356 de la Constitución Política)

También, con mayores recursos, se puede dar mejor cobertura a los programas de extensión autorizados por el artículo 120 de la Ley 30 de 1992, tales como "programas de educación permanente, cursos, seminarios y demás programas destinados a la

[2] Las instituciones de Educación Superior son las Instituciones Técnicas Profesionales, las Instituciones Universitarias o Escuelas Tecnológicas y las Universidades (artículo 16 de la Ley 30 de 1992). Las universidades estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial, mientras que las instituciones estatales u oficiales de educación superior que no tengan el carácter de universidad, deberán organizarse como establecimientos públicos del orden nacional, departamental, distrital o municipal (artículo 57 ibídem).

[3] Conforme al artículo 1 de la Ley 30 de 1992, la Educación Superior es un proceso permanente que posibilita el desarrollo de las potencialidades del ser humano de una manera integral, se realiza con posterioridad a la educación media o secundaria y tiene por objeto el pleno desarrollo de los alumnos y su formación académica o profesional.

difusión de los conocimientos, al intercambio de experiencias, así como las actividades de servicio tendientes a procurar el bienestar general de la comunidad y la satisfacción de las necesidades de la sociedad".

Ahora bien, el decreto reglamentario precisa que el medio probatorio para tener derecho a la devolución es que allegue un certificado del contador o del revisor fiscal de la Institución en el que se acredite que los bienes, insumos y servicios, fueron adquiridos para el uso exclusivo de la misma, lo cual, a juicio de la Sala, no limita el alcance del beneficio legal, ni restringe su derecho.

La devolución del IVA consagrada en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, como se señaló, atiende precisamente a la calidad de pública u oficial de la institución de educación superior. Se trata de una ventaja en cabeza de una persona de derecho público, con el ánimo equiparar las condiciones económicas frente a las instituciones privadas, por las razones que expuso la Corte en la sentencia citada. En consecuencia, es una concesión de carácter personal.

Por lo anterior, la exigencia demandada se ajusta a la norma superior, pues, el uso exclusivo de los bienes, insumos y servicios adquiridos por la institución es coherente con el carácter personal del beneficio establecido en su favor.

En efecto, la exclusividad que advierte el reglamento debe entenderse en el sentido de que el beneficio no se extienda a personas diferentes a la institución pública, que es la titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural.

Así las cosas, el decreto reglamentario da una correcta interpretación del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, pues, es incuestionable que los bienes, insumos y servicios, sobre los que procede la devolución del IVA pagado, los adquiere la institución oficial, para sí, y no para un tercero[4]". (Subraya fuera de texto)

De tal forma que los pagos realizados por la universidad deben corresponder a bienes y servicios que correspondan únicamente a su uso exclusivo, es decir, no se puede pretender que con los mismos se beneficien terceros, con las cuales celebra convenios o contratos, ya que se estaría incumpliendo la exclusividad que el reglamento exige para la procedencia del beneficio tributario.

Sumado a lo anterior, este precedente judicial no debe ser tomado en cuenta para el caso concreto toda vez que en el presente caso estamos frente a servicios prestados por UNISALUD a terceros, en cambio la providencia citada se refería a cursos de extensión, tal como se desprende de la decisión e incluso el mismo demandante, lo manifestó en su demanda, por lo que no son casos similares difieren sustancialmente, un curso de extensión los servicios prestados por UNISALUD.

---

[4] Sentencia Consejo de Estado, Consejera ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ, 26 de septiembre de 2007, REFERENCIA: 11001-03-27-000-2005-00060-00-15767.

V.B.

El proceso promovido por la UIS y del cual el Consejo de Estado se pronunció al manifestar que no era procedente el rechazo efectuado por la DIAN por cuanto los bienes y servicios adquiridos correspondían a las funciones que en materia Educativa tiene el Estado, es decir, el asunto objeto de discusión no fue la devolución del IVA pagado por la Universidad por la adquisición de bienes y servicios para la prestación del servicio de salud a terceros distintos de la institución pública, como si ocurre en el presente caso, veamos:

> "*3.17 En consecuencia, toda vez que los bienes y servicios adquiridos responden a los especiales fines y funciones que, en materia educativa, debe cumplir el Estado (artículo 67 C.P y Ley 30 de 1992) y que como lo precisó la Sala: "con mayores recursos, se puede dar mejor cobertura a los programas de extensión autorizados por el artículo 120 de la Ley 30 de 1992", la Sala considera que los valores rechazados cumplen el requisito contenido en el literal b) del artículo 4º del Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, razón por la que no procede el rechazo efectuado por la DIAN. Prospera el cargo".*

Es entonces se resaltar que la sentencia referida como sustento de la demandante para que se aplique como precedente jurisprudencial, no es válido por ser un caso que difiere al asunto objeto de esta litis, toda vez que los bienes y servicios adquiridos por la Universidad Nacional a través de las facturas objeto de rechazo por la DIAN, no se enmarcan dentro de las modalidades de extensión y se debe a los servicios que se prestan por UNISALUD los que no son afines con el desarrollo de los objetivos académicos de la Universidad.

En este sentido, solicito respetuosamente la inaplicación de la sentencia proferida por el H. Consejo de Estado el 6 de septiembre de 2017, dentro del proceso con número de

radicado 68001233300020130079 8- 01, demandante Universidad Industrial de Santander, por cuanto no resulta aplicable en el presente caso

6.3. SOBRE EL CONCEPTO DE VIOLACION EXPUESTO EN LA DEMANDA:

El apoderado de la sociedad demandante considera que con los actos administrativos demandados mi representada vulneró las siguientes disposiciones normativas:

- Artículos 90 y 209 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 1, 3, 35, 36, 44, 78, 85, 158 y 206 a 214 del Código Contencioso Administrativo (sic), y demás normas concordantes del Código de Procedimiento Civil (sic).
- Artículos 617 y 771-2 del Estatuto Tributario.
- Artículos 4 y 8 del Decreto 2627 de 1993

Lo anterior por cuanto afirma que en el presente caso es procedente la devolución de los $26.934.127 negados por mi representada, como quiera que cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 y 771-2 del Estatuto Tributario.

V. B.

Por su parte, mi representada considera que, en el presente caso el demandante no adquirió para su uso exclusivo los bienes, insumos y servicios que contienen las facturas por las cuales se negó la devolución en cuantía de $26.934.127, contrariando lo dispuesto por el literal b) del artículo 4° del Decreto 2627 de 1993.

En ese sentido, la litis se centra en determinar la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Tributaria negó a la demandante la devolución del valor de $26.934.127 correspondiente al impuesto sobre las ventas del cuarto (4) bimestre del año 2018.

Para tal efecto, la Honorable Colegiatura debe establecer: a) si es procedente la devolución de los $26.934.127 negados por mi representada?, si la U.A.E. DIAN, ¿respetó el ordenamiento jurídico al negar el valor que pretende el demandante se le devuelva por concepto de retención en la fuente?

De acuerdo con lo anterior, a continuación, presentó los argumentos de oposición a los cargos formulados por el actor contra los actos demandados, que demuestran que los mismos fueron proferidos en cumplimiento del ordenamiento jurídico vigente.

- **SOBRE LA PRESUNTA VIOLACIÓN AL BLOQUE DE LEGALIDAD, POR DESCONOCIMIENTO DE PRINCIPIOS Y VALORES. VIOLACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 1, 2 Y 3 DEL DECRETO 1210 DE 1993, ARTÍCULOS 6 Y 92 DE LA LEY 30 DE 1992, ARTICULO 476 DEL ET, NUMERAL 3, LITERAL B), INCISO CUARTO DEL ARTÍCULO 1.6.1.19.4 DEL DECRETO ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA 1625 DE 2016 Y ARTÍCULOS 1, 2 Y 5 DEL ACUERDO 036 DE 2009 DEL CONSEJO SUPERIOR UNIVERSITARIO DE LA UNIVERSIDAD NACIONAL:**

En materia del impuesto sobre las ventas en Colombia, la prestación de servicios constituye uno de los hechos generados del tributo, sin consideración a la persona que lo preste, fue a través de la Ley 6 de 1992 que por regla general se extendió a todos los servicios y de manera taxativa se precisaron sus excepciones en servicios excluidos y los exentos.

Para los servicios excluidos el artículo 476 del Estatuto Tributario precisa de manera expresa que servicios no causan el impuesto sobre las ventas.

Para entender la diferencia entre bienes gravados, exentos y excluidos el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta. Radicación número: 25000-23-37-000-2014-00385-01(24333). 24 de septiembre 2020. Consejero Ponente: Milton Chaves García se pronunció al decir:

(…)¨

1. ***Los bienes gravados*** *son aquellos que causan el impuesto a la tarifa general o a una diferencial. La ley tributaria permite que los responsables del IVA lleven los impuestos*

V.B.

descontables generados en la adquisición de bienes y servicios gravados, imputables a los ingresos gravados (artículo 485 y 488 del ET).

2. ***Los bienes exentos causan el impuesto**, pero se encuentran gravados a tarifa 0%. Solo los productores de bienes exentos tienen derecho a llevar como descontables los impuestos pagados en la adquisición o importación de dichos bienes (artículo 489 ídem). En este caso, el efecto económico es neutro, porque el responsable no paga IVA por los bienes y servicios exentos. Además, puede solicitar los impuestos descontables imputables a los mismos, lo que lleva a que el consumidor adquiera el bien libre del impuesto.*
3. ***Los bienes excluidos** son los que por su naturaleza podrían causar el IVA. Sin embargo, no son gravados por expresa disposición de la ley. Lo anterior, se ratifica en el artículo 420 del E.T., cuando condiciona el hecho generador del IVA en las ventas, al hecho de que "no hayan sido excluidas expresamente". Los bienes excluidos no causan IVA, motivo por el cual no es posible descontar los valores pagados por dicho concepto. No obstante, pueden llevarse como un mayor valor del costo o gasto deducible en renta.*

   Los bienes no gravados se derivan de operaciones que no están "sujetas" al IVA, es decir, que no se subsumen en el hecho generador del tributo y, por tanto, son ajenas al impuesto. ¨

La diferencia entre servicios exentos **y excluidos** básicamente está determinada en que los prestadores de servicios exentos tienen la calidad de responsables del impuesto sobre las ventas con derecho a descuentos (impuestos descontables) **y** devoluciones, con la obligación de inscribirse **y** declarar periódicamente. En cambio, los prestadores de servicios excluidos no son responsables del impuesto sobre las ventas, y no tienen derecho a solicitar impuestos descontables ni devoluciones.

Es claro que, de manera general, la prestación de servicios excluidos no causa impuesto sobre las ventas, ni mucho menos se origina el derecho a solicitar impuesto descontable ni devolución.

Ahora bien, El procedimiento de devoluciones, está regulado por lo establecido en los artículos 850, 852, 856 y 857-1 del Estatuto Tributario, adicionalmente la administración puede realizar la verificación respecto de la existencia de las obligaciones pendientes de pago con el fin de evitar un posible detrimento de los intereses del Estado.

Los artículos 850, 852, 856 y 857-1 del Estatuto Tributario establecen en su orden lo siguiente:

"(...) Art. 850. Devolución de saldos a favor.

Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarías podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por

concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

*Par 1. * -Modificado- 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 qué trata el artículo 481 de este Estatuto, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, por los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y por aquellos que hayan sido objeto de retención.*

En el caso de los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto y los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto, los saldos a favor originados en la declaración del Impuesto sobre las ventas por los excesos de impuesto descontable por diferencia de tarifa solo podrán ser solicitados en devolución una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementados correspondiente al período gravable en el que se originaron dichos saldos, salvo que el responsable ostente la calidad de operador económico autorizado en los términos del decreto 3568 de 2011, o las normas que lo modifiquen o sustituyan, caso en el cual la devolución podrá ser solicitada bimestralmente, de conformidad con lo previsto en el artículo 481 de este Estatuto.

Adicionalmente, los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto podrán solicitar devolución, previas las compensaciones que deban realizarse, los saldos a favor de IVA que se hayan generado durante los tres primeros bimestres del año a partir del mes de julio del mismo año o periodo gravable, siempre y cuando hubiere cumplido con la obligación de presentarla declaración de renta del período gravable anterior si hubiere lugar a ella.

*Par 2. * -Modificado- Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto a! valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria, los constructores que los desarrollen.*

La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo, con las normas vigentes.

El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo.

La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas. (...)"

"(...) Art 852, Facultad para devolverá entidades exentas o no contribuyentes.

Et Gobierno Nacional podrá establecer sistemas de devolución de saldos a favor o sumas retenidas antes de presentar la respectiva declaración tributaria, cuando las retenciones en la fuente que establezcan las normas pertinentes, deban practicarse sobre los ingresos de las entidades exentas o no contribuyentes. (...)"

V.B.

"(...) Art. 856. Verificación de las devoluciones.

La Administración seleccionará de las solicitudes de devolución que presenten los contribuyentes o responsables, aquellas que deban ser objeto de verificación, la cual se llevará a cabo dentro del término previsto para devolver. En la etapa de verificación de las solicitudes seleccionadas, la Administración hará una constatación de la existencia de fas retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lucrar al saldo a favor.

Para este fin bastará con que la Administración compruebe que existen uno o vanos de los agentes retenedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el agente o agentes comprobados, efectivamente practicaron la retención denunciada por el solicitante, o que el pago o pagos en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente efectivamente fueron recibidos por la Administración de Impuestos.

En el impuesto sobre las ventas. la constatación se efectuará sobre la existencia del saldo a favor y el cumplimiento de los requisitos legales para la aceptación de los impuestos descontables, para lo cual bastará con que la Administración compruebe que existen uno o varios de los proveedores señalados en la solicitud de devolución que se somete a verificación, y que el proveedor ***o*** *proveedores comprobados, efectivamente liquidaron el impuesto denunciado por el solicitante.*

"(...) Art. 857-1. investigación previa a la devolución o compensación.

** -Nota- El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:*

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante es inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.

2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes,

ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor, o la operación no existe por ser ficticios.

3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

V. B.

PAR. Tratándose de solicitudes de devolución con presentación de garantía a favor de la Nación, no procederá a la suspensión prevista en este artículo. (..-.)"

Adicionalmente, para el presente caso, la normatividad precitada, debe interpretarse en conjunto con lo establecido en los artículos 92, y 120 de la Ley 30 de 1992, el artículo 476 - numeral 6º del Estatuto Tributario, los artículos 4, 7, y 8 del Decreto 2627 de 1993, y el artículo 29 del Decreto 1210 de 1993.

Al efecto, tenemos que el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 estableció la posibilidad de que las instituciones de educación superior tengan derecho a la devolución del IVA, previo cumplimiento de los requisitos exigidos para tal efecto. Por tanto, su interpretación y aplicación como toda norma exceptiva es de carácter restrictivo y se limita a lo taxativamente señalado en la ley.

Los artículos 92, y 120 de la Ley 30 de 1992, establecen lo siguiente:

"(…) 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 reglamentó. (...)"

"(—) Artículo 120. La extensión comprende los programas de educación permanente, cursos, seminarios y demás programas destinados a ¡a difusión de los conocimientos, al intercambio de experiencias, así como las actividades de servicio tendientes a procurar el bienestar general de la comunidad y la satisfacción de las necesidades de la sociedad. (...)"

En efecto, el artículo 92 de la Ley 30 de 1992 determinó que las instituciones de educación superior, entre otras, no son responsables del IVA. Adicionalmente, estableció que 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.

El procedimiento para la devolución del IVA pagado por dichas instituciones fue

en el Decreto Reglamentario No. 2627 de 1993, en el que se indicó que para efectos de la devolución del Impuesto a las Ventas cada Institución deberá liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado, precisando que los períodos bimestrales son: enero-febrero, marzo-abril, mayo-junio, julio-agosto, septiembre-octubre y noviembre-diciembre (art. 2). En el mencionado reglamento también se estableció que las instituciones estatales u oficiales de educación superior que tengan derecho a la devolución del impuesto a las Ventas pagado por la adquisición de bienes, insumos y servicios, deberán solicitarla ante la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales que corresponda a su domicilio principal, a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo (art. 3).

El Decreto en cita, de igual manera expresa cuáles son los requisitos de la solicitud de

V.B.

devolución del Impuesto a las Ventas pagado por las Entidades de Educación Superior que pretendan el reintegro, indicando en su artículo 4°:

> ***"ARTICULO 4o. REQUISITOS DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCION DEL IMPUESTO A LAS VENTAS.***
>
> *La solicitud de devolución del Impuesto a las Ventas deberá presentarse diligenciando el formato correspondiente* ***y cumplir los siguientes requisitos****:*
>
> *1. Que se presente en forma personal por el representante legal de la Institución.*
>
> *2. Que se presente dentro de la oportunidad señalada y en la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales correspondiente.*
>
> *3.* ***Que se acompañe los siguientes documentos****:*
>
> *a) Certificación del Instituto Colombiano para el Fomento de la Educación Superior, Icfes en la que se acredite la representación legal de la institución y la calidad de Institución Estatal u Oficial de Educación Superior, cuya fecha de expedición no debe ser superior a seis (6) meses.*
>
> *b)* ***Certificación de Contador Público o Revisor Fiscal en la que conste****:*
>
> *- Identificación de cada una de las facturas de adquisición de bienes, insumos y servicios indicando el número de la factura, fecha de expedición, nombre o razón social y NIT del proveedor, vendedor o quien prestó el servicio, valor de la transacción y el monto del Impuesto a las Ventas pagado.*
>
> *- El valor total del impuesto pagado objeto de la solicitud de devolución.*
>
> *-* ***Que en las facturas se encuentra discriminado el Impuesto a las Ventas y cumplen los demás requisitos legales****.*
>
> *-* ***Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución****".*

Se desprende de los artículos anteriores, que las instituciones estatales u oficiales de educación superior tienen derecho a la devolución del IVA que paguen por los bienes, insumos y servicios que adquieran, para lo cual deberán solicitar la devolución ante la Administración Tributaria, a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre en el que se realizó el pago.

Para tener derecho a la devolución del IVA pagado, además de presentar la solicitud dentro del término establecido, se debe comprobar, entre otras cosas, que los bienes, insumos y servicios **fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución oficial de educación superior**. De igual manera, se debe comprobar que las facturas en las

cuales se soporta el pago del IVA solicitado en devolución contienen discriminado dicho impuesto y la misma, **debe cumplir con la totalidad de los requisitos que el legislador estableció para su expedición.**

Dicha comprobación, estableció el reglamento, debe realizarse mediante certificación de Contador Público o Revisor Fiscal en la que conste, entre otras cosas, que efectivamente los bienes, insumos y servicios **fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución oficial de educación superior** y que **en las facturas se encuentra discriminado el Impuesto a las Ventas y cumplen los demás requisitos legales**.

Ahora bien, el hecho de que el reglamento haya precisado que los requisitos indicados con anterioridad deben acreditarse mediante la certificación en mención, no quiere decir que dicha certificación es plena prueba y no admite contradicción o verificación por parte de la administración de impuestos. En efecto, el artículo 777 del Estatuto Tributario dispone que 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.**

En los antecedentes administrativos se observa que mi representada determino que la Universidad Nacional de Colombia no uso de manera exclusiva los bienes y/o servicios adquiridos para la prestación del servicio de salud por parte de UNISALUD, el IVA pagado por dichos conceptos no puede ser objeto de devolución de conformidad con la Ley 30 de 1992, el Decreto Reglamentario No. 2627 de 1993 y el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Así las cosas, de acuerdo con las verificaciones efectuadas se encontró que los bienes, insumos o servicios referenciados, no son para uso exclusivo de la Universidad, incumpliendo con ello el quinto 5° requisito contenido en el literal b) del numeral 3° del artículo 4° del Decreto Reglamentario 2627 de 1993, razón por la cual, mediante los actos demandados, se rechazó la devolución de $23.013.243.

Así mismo, la administración dio aplicación al Oficio No. 100208221-000220 de 1 de marzo de 2017, de la subdirección de Normativa y Doctrina de la DIAN el cual dice lo siguiente:

> *"¿Las Universidades oficiales que, en desarrollo de su autonomía constitucional y legal,*
>
> *organicen la prestación de salud a favor de personal vinculado, educadores, exeducadores, pensionados o desvinculados, tienen derecho a la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de bienes e insumos relacionados con la prestación de este servicio?*
>
> *Sobre el tema, esta Subdirección se ha pronunciado en anteriores oportunidades, no obstante, nos referiremos nuevamente al mismo caso.*
>
> *En efecto el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, consagra respecto del Impuesto sobre las Ventas:*

V.B.

"Articulo 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."

Mediante el Decreto 2627 de diciembre 28 de 1993, se reglamentó la anterior disposición, fijando el procedimiento y los requisitos para su procedencia:

"Articulo 4. Requisitos de la solicitud de devolución del impuesto a las ventas. La solicitud de devolución del impuesto a las Ventas deberá presentarse diligenciado el formato correspondiente y cumplir los siguientes requisitos:

1. *Que se acompañe los siguientes documentos:*

   (…)

   Certificación de Contador Público o Revisor Fiscal en la que conste:

   (…)

- *Que los bienes insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva Institución".*

En el tema de la exclusividad de los bienes adquiridos por la institución, el Consejo de Estado en sentencia 15767 del 26 de septiembre de 2007, consejera ponente Dra. Ligia López Díaz, señaló:

"(…) La Sala debe decidir sobre la legalidad de la expresión "Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución" contenida en el literal b) del numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993,

…De acuerdo con lo anterior, es evidente que el beneficio fiscal establecido a favor de las instituciones públicas de educación superior consiste en dotarlas de mayores recursos y mejorar las condiciones económicas para prestar un mejor servicio educativo, mediante la ampliación tanto de su cobertura, como de sus infraestructuras físicas…

(…)

Ahora bien, el decreto reglamentario precisa que el medio probatorio para tener derecho a la devolución es que allegue un certificado del contador o del revisor fiscal de la institución

en el que se acredite que los bienes, insumos y servicios, fueron adquiridos para el uso exclusivo de la misma, lo cual, a juicio de la Sala, no limita el alcance del beneficio legal, ni restringe su derecho.

La devolución del IVA consagrada en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, como se señaló, atiende precisamente a la calidad de publica u oficial de la institución de educación

V.B.

superior. Se trata de una ventaja en cabeza de una persona de derecho público, con el ánimo de equiparar las condiciones económicas frente a las instituciones privadas, por las razones que expuso la Corte en la sentencia citada. En consecuencia, es una concesión de carácter personal…(…)

Así las cosas, el decreto reglamentario da una correcta interpretación del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, pues, es incuestionable que los bienes, insumos y servicios, sobre los que procede la devolución del IVA pagado, los adquiere la institución oficial, para sí, y no para un tercero (…)

Luego la procedencia de la devolución del IVA depende de que los bienes, insumos y servicios que adquiera la Universidad los sean para uso exclusivo. Vale la pena recordar que, dentro de los objetivos de la Educación Superior, el artículo 6 de la Ley 30 de 1992, consagra: (…)

De manera armoniosa debe entenderse que el beneficio de la devolución, lo que busca es que estas instituciones cuenten con más recursos para la mejora y extensión de sus servicios educativos. Por ello de manera concordante se encuentra la exigencia del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993, en cuanto a que la devolución del IVA procede por los bienes, insumos y servicios adquiridos por la Institución de educación superior, para uso exclusivo de la misma.

En tal contexto no resulta claro cómo se cumplirían estos objetivos previstos en la ley y en el decreto antes referido con la prestación de servicios de salud, como se cita en la consulta, por ejemplo, los servicios de salud prestados a los educadores, exeducadores, pensionados, desvinculados y sus parientes (…)".

De lo anterior se interpreta que el beneficio de la devolución busca es que estas instituciones cuenten con más recursos para mejorar y extender sus servicios educativos, y no resulta claro cómo se cumplirán estos objetivos previstos en la ley y en los decretos con la prestación de servicios de salud por parte de UNISALUD.

En este punto, no se puede pasar por alto que el propio Consejo de Estado, determinó que la exclusividad que advierte el reglamento debe entenderse en el sentido de que el beneficio **no se extienda a personas diferentes a la institución pública, que es la titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural**[5] o jurídica.

Así las cosas, el decreto reglamentario da una correcta interpretación del artículo 92 de la Ley

30 de 1992, pues, es incuestionable que los bienes, insumos y servicios, sobre los que procede la devolución del IVA pagado, los adquiere la institución oficial, para sí, y no para un tercero[6].

[5] Demanda de nulidad contra el aparte subrayado. Negada. Consejo de Estado, Sección Cuarta, Expediente No. 15767 de 26 de septiembre de 2007, Consejera Ponente Dra. Ligia López Díaz.H.
[6] *Ibídem*

Las facturas que fueron rechazadas por mi representada corresponden a bienes y/ o servicios que no eran para uso exclusivo de la universidad de conformidad con la norma trascrita, motivo por el cual no son objeto de devolución, tal y como lo expresó el Consejo de Estado en la sentencia de nulidad contra el literal b) del numeral 3 del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993 expedido por el Gobierno Nacional al considerar:

"La Corte Constitucional en sentencia C-925/00 decidió la acción de inconstitucionalidad contra la expresión subrayada del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, porque a juicio del demandante se vulneraba, principalmente, el principio de igualdad entre las instituciones de educación superior, estatales u oficiales, y las privadas.

Esa Corporación decidió que la disposición era exequible porque el legislador podía establecer este tipo de beneficios fiscales según las capacidades y de acuerdo con la posición y necesidades de los distintos sectores sociales, así como los objetivos del recaudo, la equidad de las obligaciones y la progresividad de las contribuciones.

Frente a la justificación de la exoneración del tributo señaló, que las instituciones educativas, tanto oficiales como privadas, cumplían una función similar, pero por mandato constitucional (artículo 67), la educación en las instituciones del Estado debía ser gratuitas y correspondía al Estado garantizar una adecuada y completa prestación del servicio, asegurando el acceso y la permanencia en el sistema, y concluyó:

En otros términos, es mucho mayor, en cuanto a sus dimensiones económicas, la carga que la Constitución ha establecido en cabeza de las instituciones públicas, que la asumida por los particulares, y son también mayores las exigencias que la población puede hacer al Estado en relación con la materia, a lo cual debe agregarse que los tributos que pagan las entidades oficiales van a las mismas arcas del Estado -al Tesoro Público- lo que explica que, con el propósito de incentivar y fortalecer a sus propios organismos encargados de cumplir los objetivos constitucionales de la educación, el Estado les devuelva, en los términos que indique la ley, todo o parte de lo que, como gravamen, han cancelado.

[…]

Además, la medida resulta idónea para alcanzar esos cometidos constitucionales, ya que al consagrar la devolución de lo que las instituciones públicas educativas han pagado por concepto del impuesto al valor agregado por ciertos bienes y servicios, el Estado cuenta con mayores recursos para cumplir de manera más eficiente todas aquellas funciones que, en materia educativa, la Carta le ha asignado".

De acuerdo con lo anterior, es evidente que el beneficio fiscal establecido a favor de las instituciones públicas de educación superior, consiste en dotarlas de mayores recursos

mejorar las condiciones económicas para prestar un mejor servicio educativo, mediante la ampliación tanto de su cobertura, como de sus infraestructuras físicas.

V.B.

Ahora bien, la Ley 30[6] de 1992 señala cuáles son los objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones[7], así:

"a) Profundizar en la formación integral de los colombianos dentro de las modalidades y calidades de la Educación Superior, capacitándolos para cumplir las funciones profesionales, investigativas y de servicio social que requiere el país.
b) Trabajar por la creación, el desarrollo y la transmisión del conocimiento en todas sus formas y expresiones y, promover su utilización en todos los campos para solucionar las necesidades del país.
c) Prestar a la comunidad un servicio con calidad, el cual hace referencia a los resultados académicos, a los medios y procesos empleados, a la infraestructura institucional, a las dimensiones cualitativas y cuantitativas del mismo y a las condiciones en que se desarrolla cada institución.
d) Ser factor de desarrollo científico, cultural, económico, político y ético a nivel nacional y regional.
e) Actuar armónicamente entre sí y con las demás estructuras educativas y formativas.
f) Contribuir al desarrollo de los niveles educativos que le preceden para facilitar el logro de sus correspondientes fines.
g) Promover la unidad nacional, la descentralización, la integración regional y la cooperación interinstitucional con miras a que las diversas zonas del país dispongan de los recursos humanos y de las tecnologías apropiadas que les permitan atender adecuadamente sus necesidades.
h) Promover la formación y consolidación de comunidades académicas y la articulación con sus homólogas a nivel internacional.
i) Promover la preservación de un medio ambiente sano y fomentar la educación y cultura ecológica.
j) Conservar y fomentar el patrimonio cultural del país".

A juicio de la Sala, esta disposición consagra una serie de enunciados sobre los propósitos de la educación superior[8], los cuales, naturalmente, se cumplen más fácilmente, si se cuentan con más recursos de los que les corresponden por ser un gasto público social, como son las partidas asignadas dentro del presupuesto nacional (artículos 350 y 356 de la Constitución Política)

También, con mayores recursos, se puede dar mejor cobertura a los programas de extensión autorizados por el artículo 120 de la Ley 30 de 1992, tales como "programas de educación permanente, cursos, seminarios y demás programas destinados a la

[7] Las instituciones de Educación Superior son las Instituciones Técnicas Profesionales, las Instituciones Universitarias o Escuelas Tecnológicas y las Universidades (artículo 16 de la Ley 30 de 1992). Las universidades estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial, mientras que las instituciones estatales u oficiales de educación superior que no tengan el carácter de universidad, deberán organizarse como establecimientos públicos del orden nacional, departamental, distrital o municipal (artículo 57 ibídem).

[8] Conforme al artículo 1 de la Ley 30 de 1992, la Educación Superior es un proceso permanente que posibilita el desarrollo de las potencialidades del ser humano de una manera integral, se realiza con posterioridad a la educación media o secundaria y tiene por objeto el pleno desarrollo de los alumnos y su formación académica o profesional.

V. B.

difusión de los conocimientos, al intercambio de experiencias, así como las actividades de servicio tendientes a procurar el bienestar general de la comunidad y la satisfacción de las necesidades de la sociedad".

Ahora bien, el decreto reglamentario precisa que el medio probatorio para tener derecho a la devolución, es que allegue un certificado del contador o del revisor fiscal de la Institución en el que se acredite que los bienes, insumos y servicios, fueron adquiridos para el uso exclusivo de la misma, lo cual, a juicio de la Sala, no limita el alcance del beneficio legal, ni restringe su derecho.

La devolución del IVA consagrada en el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, como se señaló, atiende precisamente a la calidad de pública u oficial de la institución de educación superior. Se trata de una ventaja en cabeza de una persona de derecho público, con el ánimo equiparar las condiciones económicas frente a las instituciones privadas, por las razones que expuso la Corte en la sentencia citada. En consecuencia, es una concesión de carácter personal.

Por lo anterior, la exigencia demandada se ajusta a la norma superior, pues, el uso exclusivo de los bienes, insumos y servicios adquiridos por la institución es coherente con el carácter personal del beneficio establecido en su favor.

En efecto, la exclusividad que advierte el reglamento debe entenderse en el sentido de que el beneficio no se extienda a personas diferentes a la institución pública, que es la titular, pues si el Estado deja de percibir un ingreso lo hace precisamente porque es un beneficio de una entidad pública de educación superior y no de una persona natural.

Así las cosas, el decreto reglamentario da una correcta interpretación del artículo 92 de la Ley 30 de 1992, pues, es incuestionable que los bienes, insumos y servicios, sobre los que procede la devolución del IVA pagado, los adquiere la adquiere la institución oficial, para sí, y no para un tercero (…)

Luego la procedencia de la devolución del IVA depende de que los bienes, insumos y servicios que adquiera la Universidad los sean para uso exclusivo. Vale la pena recordar que, dentro de los objetivos de la Educación Superior, el artículo 6 de la Ley 30 de 1992, consagra: (…)

De manera armoniosa debe entenderse que el beneficio de la devolución, lo que busca es que estas instituciones cuenten con más recursos para la mejora y extensión de sus servicios educativos. Por ello de manera concordante se encuentra la exigencia del artículo 4 del Decreto 2627 de 1993, en cuanto a que la devolución del IVA procede por los bienes, insumos y servicios adquiridos por la Institución de educación superior, para uso exclusivo de la misma.
En tal contexto no resulta claro cómo se cumplirían estos objetivos previstos en la ley y en el decreto antes referido con la prestación de servicios de salud, como se cita en la consulta, por ejemplo, los servicios de salud prestados a los educadores, ex educadores, pensionados, desvinculados y sus parientes (…)". (Negrilla fuera del texto)

Consecuente con lo anterior, los pagos realizados por la Universidad deben corresponder

V.B.

a bienes y servicios que correspondan únicamente a su uso exclusivo, es decir, no se

pretender que con los mismos se beneficien terceros, y no como lo pretende hacer valer la apoderada, que argumenta que las facturas rechazadas provienen de la celebración de contratos o convenios administrativos por parte de la Universidad Nacional, en desarrollo de los programas de extensión que la institución cumple por disposición legal, llevando con ello a una interpretación amañada de la norma y que carece de sustento.

Es a todas luces contrario al derecho pretender que se apliquen unas disposiciones tributarias a servicios de los cuales no se tiene prueba que medie un contrato o convenio interadministrativo y que, de serlo así, deben reunirse las cualidades que dispone el Decreto 1082 de 2015 para que se considere como tal, y que son, el acuerdo de voluntades entre entidades estatales y que su finalidad sea cumplir, en el marco de sus objetivos misionales y sus competencias, con los fines del Estado.

No concuerda lo anterior, con lo que expone la apoderada de la demandante ni con lo dispuesto en el Acuerdo 024 de 2008 del Consejo Superior Universitario de la Universidad Nacional de Colombia, cuando se precisa que UNISALUD es una unidad especializada de la Universidad, adscrita a la Rectoría, con organización propia y administración de recursos independientes que NO cuenta con personería jurídica independiente, pues es una dependencia más de la Universidad Nacional de Colombia.

Siendo ello así, a la luz de lo señalado en el marco jurídico sobre convenios interadministrativos no es viable que la Universidad Nacional haya celebrado un convenio interadministrativo con UNISALUD por la potísima razón que esta última no es una persona jurídica de derecho público. Dicho en otras palabras, el convenio o contrato interadministrativo supone la existencia de dos personas jurídicas de derecho público que lo celebren y en el caso que nos ocupa es claro que UNISALUD es una dependencia de la Universidad Nacional y no una persona jurídica diferente de esta, con lo cual la existencia de un convenio o contrato interadministrativo queda plenamente desvirtuada.

Ahora, si lo que pretende la apoderada es desconocer la naturaleza de UNISALUD para justificar su dicho sobre la existencia de un contrato o convenio interadministrativo, lo cierto también es que dicho supuesto convenio no se ejecutó en desarrollo de un programa de extensión por cuanto la prestación de servicios de salud no hace parte de los fines misionales de una institución universitaria.

De lo anterior se desprende sin duda alguna que el servicio contratado no es usado de manera exclusiva por la Universidad, sino que es contratado por ésta para que sea prestado a otras personas distintas de la institución, por lo cual la solicitud devolución del IVA no es procedente y así debe ser declarado por el Despacho de conocimiento, ya que no cumple la exigencia del numeral 3, literal b), inciso 4 del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario en materia Tributaria 1625 de 2016.

Aunado a lo anterior, se tiene que tal decisión no desconoce lo previsto en el artículo 476 del Estatuto Tributario expuesto por la Corte Constitucional en sentencia C-925 de 1992 invocada por la demandante, ya que el derecho depende de si se observan los requisitos señalados en las normas aplicables, los cuales en el presente caso no se vislumbran, pues el uso y destinación del servicio contratado no es de manera exclusiva para la Universidad, motivo por el cual las pruebas allegadas no son conducentes, eficaces,

V.o B.o

útiles e idóneas para demostrar lo que argumenta el actor y no cumplen con los requisitos exigidos en la norma.

6.3.2 SOBRE LA PRESUNTA NULIDAD DE LOS ACTOS ACUSADOS POR FALSA MOTIVACIÓN.

El actuar de mi defendida al expedir los actos administrativos no ha sido caprichoso, sino que su decisión de rechazar las facturas presentadas por la Universidad Nacional se realizó teniendo en cuenta las razones de hecho y derecho que se recaudaron en la instancia administrativa.

Sobre el concepto de motivación del Acto Administrativo, el profesor Gustavo Penagos en su libro ¨ El acto administrativo¨ sustentado en las interpretaciones dadas por el especialista Luis Enrique Chase dijo:

> *¨La motivación viene a constituir la ¨exposición de motivos¨ que realiza la administración para llegar a la conclusión inserta en la parte resolutiva del acto o a la resolución misma. ¨*

Es en tal sentido que mi defendida al proferir las Resoluciones Nos. 1183 del 3 de diciembre de 2018 y 008944 del 15 de noviembre de 2019, fueron el resultado de un procedimiento previo y reglado, que consta en los antecedentes y considerandos de cada uno de los anteriores actos, los cuales dan razón de las pruebas recaudadas y analizadas dentro del proceso administrativo y que en su parte resolutiva concluyen con la decisión de la administración del rechazo de las facturas.

El demandante a través de su apoderada alega falta de motivación de los actos administrativos, por lo que para entender este tema acudo a lo que el Consejo de Estado a dicho al respecto en Sentencia 15797 del 25 de febrero de 2009, C.P. Dra. Myriam Guerrero de Escobar, se refirió a la sentencia 3644 del 8 de septiembre de 2005, M.P. Darío Quiñones, que señaló:

> "*...es necesario que los motivos alegados por el funcionario que expidió el acto, en realidad no hayan existido o no tengan el carácter jurídico que el autor les ha dado, o sea que se estructure la ilegalidad por inexistencia material o jurídica de los motivos, por una parte, o que los motivos no sean de tal naturaleza que justifiquen la medida tomada*".

De manera complementaria, el profesor MADRID MALO Mario, define en el "*Diccionario Básico de Términos jurídicos*" la FALSA MOTIVACION como una *"causal de impugnación*

V.B.

del acto administrativo. Esta se da, cuando los motivos invocados por el autor de la decisión no existieron en realidad, o cuando fueron erróneamente evaluados por aquél".

Así mismo la doctrina – continúa- *"cuando el funcionario está obligado a motivar, debe*

hacerlo bajo la pena de nulidad. La falta de motivos resulta entonces, un vicio radical, pues el vacío hace suponer que el motivo determinante del acto es ajeno al interés público…".

Conforme a la jurisprudencia –concluye- *"si los motivos aducidos para expedir un acto carecen de realidad, el acto cae bajo la esfera de lo anulable por darle vicios de real a una explicación o justificación que no cabe dentro de la categoría de lo verídico".*

En el caso concreto, el acto recurrido se fundamentó en hechos probados y por tanto reales, tanto es así que en el presente caso se observa en la parte considerativa de los actos demandados, que después de analizar que la UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA presentó una solicitud de devolución del IVA cuarto (4º) bimestre de 2018, se

verificaba su procedencia conforme el Decreto 2627 del 28 de diciembre de 1993, el cual el artículo 2º prevé que para efectos de la devolución se debe liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado, se lee en el punto cuarto lo siguiente:

> *"...CUARTO: Que mediante visita realizada por el funcionario encargado de la División de Gestión de Recaudo de esta Dirección Seccional, según Auto Comisorio No. 138-2574 de fecha 04 de octubre de 2018 (folio 205), se verificó una muestra aleatoria de aproximadamente el 25% de las facturas relacionadas en la solicitud de devolución, y como resultado se rechazan trescientas veintinueve (329) facturas en cuantía de $182.224.659 toda vez que las mismas no cumplen con los requisitos legales enunciados en los numerales anteriores, por los siguientes motivos, entre otros:*
>
> - *Los bienes, insumos o servicios no fueron adquiridos para el uso exclusivo de la institución, según el numeral 3, literal b), inciso cuarto del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario en Materia tributaria 1625 de 2016.*
>
> *Lo anterior se evidencia en detalle en el Informe de Visita de fecha 09 de noviembre de 2018, enviado vía correo electrónico el día de la expedición de la Resolución, el cual forma parte integral del presente acto administrativo (folios 1492 a 1493)."*

De lo anterior, se concluye que no se presenta la alegada violación al bloque de legalidad que invoca la demandante, en la medida en que se encuentra vigente y aplicable el fundamento jurídico en que se fundó el rechazo de la devolución del IVA en la actuación recurrida, como sustento de los hechos evidenciados durante la visita efectuada.

Debido a que se comprueba que el solicitante tuvo la oportunidad de allegar pruebas con su solicitud, al igual que también durante la visita efectuada en virtud del auto comisorio a que hace referencia la parte motiva de la actuación recurrida, y por la debida notificación de ésta a su vez accedió al derecho de interponer el recurso de reconsideración contra la

V. B.

misma, el cual al ser radicado se evidencia que lo ejerció materialmente, previa la explicación de las razones fácticas y jurídicas que conllevaron al rechazo de la cifra discutida, es por lo que se evidencia que se garantizaron los derechos de defensa y contradicción, máxime cuando con este fallo se conoce de fondo sus planteamientos.

Al ser notificada la resolución objeto de recurso se dio traslado del expediente en el que consta el informe de visita, con la que se anexó la relación de las 329 facturas rechazadas, frente a cada una de las cuales se explicaron los hechos encontrados y la causal de rechazo, no es viable concluir que la administración se fundamentó en hechos irreales, o que el fundamento jurídico no era conexo con los mismos, por lo que queda descartada, por no estar probada, la falsa motivación invocada.

Al existir hechos reales probados y conexión con la norma jurídica aplicable, queda descartada la falsa motivación y la violación al debido proceso, pues la Universidad Nacional tuvo a su disposición los medios pertinentes para ser oída dentro del proceso administrativo.

Es de anotar que en virtud del Auto Comisorio de Cruce de Verificación nro. 138-2005 (folio 208) notificado el 10 de agosto de 2016, la Universidad ejerció su defensa, en la cual responde con entrega de documentos el día 5 de septiembre de 2018 (folios 210 a 1453).

El actuar de mi defendida ha sido con total apego a la ley y agotando las etapas previas al proceso administrativo para la solicitud y autorización de devoluciones y/o compensaciones, así como las notificaciones requeridas en para los actos administrativos.

Es de precisar que los actos administrativos objeto de controversia reposan en el expediente DO 2018 2018 2005 y los funcionarios que los profirieron eran competentes para ejercer facultades de fiscalización y control con estricto apego al artículo 684 del E.T y cumpliendo con los términos de ley para garantizar la impugnación correspondiente.

Tampoco se configura falsa motivación, por cuanto no se cumple con lo que ha definido el Consejo de Estado en sentencia 19950 de 12 de octubre de 2017, Exp. 1950, MP Stella Jeannette Carvajal Basto al indicar:

> *¨... En términos de la doctrina, la causal de ¨falsa motivación¨ puede consistir en que la ley exija unos motivos precisos para tomar una decisión, pero el funcionario la expide sin que esos motivos se presenten, caso en el cual se habal de la inexistencia de motivos legales o falta de motivos, como también en que los motivos invocados no han existido realmente, desde el punto de vista material o jurídico, caso en el cual se habla de inexistencia de los motivos invocados, de motivos erróneos o de error de hecho o de derecho en los motivos...¨*

Lo expuesto deja claro y sustenta el actuar de mi defendida al fundar su actuación en hechos reales que constan en las facturas y contratos administrativos que fueron

aportados, al igual que la visita de verificación realizada fueron realizadas con apego a la norma especial tributaria contenida en el numeral 3 literal b) inciso cuarto del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario 1625 DE 2016, lo que permite concluir que no procede que se declare la falsa motivación.

Vale la pena referirnos que mi defendida al contestar el recurso de reconsideración presentado por la demandante a la resolución 1183 del 3 de diciembre de 2018, mantuvo el rechazo de 201 facturas para la devolución del IVA pagado en el cuarto bimestre de 2018 por un valor de $17.303.998, las que correspondían a bienes y /o servicios adquiridos para la prestación del servicio de salud por parte de UNISALUD y que como lo hemos expresado en apartes anteriores, no corresponde al ámbito de exclusividad propuesto en la ley para que proceda el beneficio de devolución del IVA pagado, por cuanto el programa de salud se extiende a personas que no hacen parte de la comunidad educativa.

7. SOBRE LA SOLICITUD QUE SE CONDENE A LA UAE DIAN AL PAGO DE LOS INTERESES SOBRE LA SUMA RECLAMADA:

Queda demostrado como está en el presente caso, que la solicitud de devolución del IVA generado en el 4 Bimestre del año 2018 fue oportunamente resuelta dentro del término señalado en la Resolución No.1183 del 3 de diciembre de 2018 y la Resolución No. 008944 de fecha 15 de noviembre de 2019.

En relación con la solicitud de intereses moratorios y corrientes, es pertinente traer en cita las siguientes disposiciones:

> *ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE. <Artículo modificado por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010.* ***Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo*** *a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:*
>
> *Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.*
>
> *Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.*
>
> *En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación."*

V.B.

"ARTICULO 864. TASA DE INTERES PARA DEVOLUCIONES. <Artículo modificado por el artículo 166 de la Ley 223 de 1995. El interés a que se refiere el artículo anterior, será igual a la tasa de interés prevista en el artículo 635 del Estatuto Tributario.

<Inciso adicionado por el artículo 38 de la Ley 1430 de 2010. Los intereses corrientes se liquidarán a una tasa equivalente al interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia; para la liquidación de los intereses moratorios, se descontará el término del plazo originario para devolver no utilizado por la administración a la fecha del rechazo total o parcial del saldo a favor."

De las normas anteriores se precisa que el artículo 863 del Estatuto Tributario dispone que cuando hubiere un pago en exceso o un saldo a favor, se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes términos:

- Intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

- Intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Acorde con lo anterior, de los hechos que aparecen demostrados en los antecedentes administrativos se verifica que la actuación administrativa no se enmarca en ninguna de las circunstancias previstas en la ley para que haya lugar al reconocimiento de intereses, ya que se encuentra plenamente probado como está que la solicitud de devolución fue resuelta oportunamente por la DIAN.

Por lo anterior, solicito al Despacho negar este cargo.

8. SOBRE LA SOLICITUD DE CONDENA EN COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO A LA U.A.E. DIAN:

No procede el reconocimiento de costas que solicita el demandante porque el artículo 188 del Nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo establece:

"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" (Se subraya).

El concepto de interés público es:

V.B.

> [9]*"Es un concepto indeterminado que fundamenta y justifica la actuación de las Administraciones públicas. La intervención administrativa en los campos diversos de la vida social y económica debe estar basada en que con tal intervención se busca el interés público, o es exigida por tal interés.*
>
> *Es la traducción jurídico-administrativa del concepto jurídico-político de bien común, que integra gran parte de la teoría de los fines del Estado.*
>
> *El interés público, como concepto genérico, se concreta y especifica cuando la Administración actúa en el campo de sus potestades, de manera que toda actuación administrativa tiene un fin, como uno de sus elementos objetivos, que supone la concreción del interés público o general".*

Al revisar la norma especial la salvedad para los casos en que se ventile un interés público, se observa que la discusión de tributos y la constatación de la exactitud de lo declarado que da lugar a impuestos, como la que es objeto de estudio en los actos demandados, reviste dicho carácter, al igual que es general y social, porque de ello deriva el recaudo de los valores correctos con lo que se persigue el cumplimiento de las finalidades de sostenibilidad fiscal, que guardan relación con los fines esenciales del Estado que consagra la Constitución Política y el bien común, entre ellos los de promover la prosperidad, facilitar la participación de todos en el acatamiento de los deberes entre ellos el artículo 95 numeral 9º de la misma Carta Política, para la observancia de los cometidos económicos entre otros.

Además, porque se está privando al Estado de recursos necesarios e indispensables de inversión considerando que:

> *"El presupuesto se constituye como la herramienta de asignación eficiente de los recursos públicos, que le permite al Estado.*
>
> *a) brindar asistencia social y realizar transferencias a las familias más vulnerables;*
> *b) promover la generación de ingreso y de empleo;*
> *c) contribuir a mejorar la eficiencia de la economía mediante la provisión de bienes públicos (por ejemplo, justicia, seguridad y defensa nacional);*
> *d) la gestión de externalidades (por ejemplo, protección al medio ambiente, congestión de tráfico, aseguramiento contra riesgos);*
> *e) proveer infraestructura pública y*
> *f) asegurar la provisión de bienes preferidos por la comunidad (por ejemplo, educación y salud)"*[10].

En consecuencia, no procede que se imponga condena en costas de manera objetiva porque implicaría violar el espíritu de justicia, en la medida en que los actos administrativos se expidieron en cumplimiento de la función administrativa de fiscalización, liquidación y discusión en búsqueda de la determinación correcta de los impuestos conforme a la verdad

[9] http://www.enciclopedia-juridica.biz14.com/d/interes-publico/interes-publico.htm
[10] http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/ManualdeClasificaciónPresupuestal

V.B.

real, por lo que no tiene fundamento fáctico y jurídico la pretensión del demandante ya que la administración actuó conforme y en cumplimiento de la ley.

Si se analiza lo previsto en el artículo 365 de la Ley 1564 del 12 de julio de 2012, o Código General del Proceso, la condena en costas es *"…sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe*…", así como en el numeral 8 de la misma norma se dispone: "*Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación",* circunstancias que no están probadas en este caso, ya que en los actos demandados se explicaron los motivos de orden fáctico y jurídico por las que se modificó la privada del demandante.

En ese orden, no está probada la infracción de normas invocadas como violadas, ni la inaplicación o indebida o interpretación de las mismas, razón por la que se solicita que se declaren no probados los cargos de la demanda contra los actos demandados y por lo tanto la decisión procesal será, como respetuosamente se solicita con el presente escrito, denegatoria de las suplicas de la demanda.

VII. PRUEBAS

Solicito a la Honorable juez tener como prueba la copia auténtica del expediente DO 201820182756, contentivo de los antecedentes administrativos, los cuales fueron remitidos a su Despacho a través del correo electrónico correscanbta@cendoj.ramajudicial.gov.co el 26 de febrero de 2021.

VIII. PETICIÓN

De lo expuesto es claro que los actos demandados fueron proferidos con observancia del ordenamiento jurídico aplicable y contrario a lo señalado en la demanda no se vulneraron derecho ni preceptos normativos, razones suficientes para declarar su legalidad.

Por lo anterior, que será ampliado y fundamentado en las siguientes etapas procesales, es que solicito respetuosamente a la Honorable Juez conductora del proceso, que, una vez analizadas las pruebas que obran en el expediente y los argumentos de hecho y de derecho expuestos, declare que los actos administrativos demandados se encuentran ajustados a derecho, y en consecuencia deniegue en su totalidad las suplicas de la demanda.

IX. DERECHO

Fundamento mis peticiones en la facultad consagrada en los artículos 172, 175, 199 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 612 del Código General del Proceso.

V.B.

X. PERSONERÍA

De manera atenta solicito a la Honorable Juez reconocerme personería para actuar en el presente proceso judicial en representación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, conforme al poder que se anexa a la presente contestación de la demanda.

XI. DOCUMENTOS ANEXOS

- Poder para actuar otorgado con las formalidades de ley.

- Resolución No.009403 de 24 de septiembre de 2018, por la cual se asigna a la doctora **CECILIA,** las funciones de Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes.

- Resolución No. 000204 de fecha 23 de octubre de 2014, por medio del cual se adopta el Modelo de Gestión Jurídica para la U.A.E. DIAN, en la que se establecen las delegaciones para efectos de la Representación en lo Judicial y Extrajudicial en la U.A.E. DIAN.

XII. NOTIFICACIONES

Mi representada y la suscrita, recibiremos las notificaciones personales y comunicaciones procesales a que haya lugar en la Secretaría de su despacho y/o en las oficinas de la Dirección Seccional de Impuestos de los Grandes Contribuyentes, ubicadas en la Av. Carrera 20. No. 83-20 edificio Neo Point 83.

Así mismo en cumplimiento de los artículos 174 y 197 de la Ley 1437 de 2011, informo que la dirección electrónica dispuesta para notificaciones judiciales es:
notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co.
cgiraldog@dian.gov.co.

De la Honorable Juez,

CLAUDIA CRISTINA GIRALDO GALLO
C.C. 24.367.043
T.P. No. 110.094 del C. S. de J.

V.B.