

Bogotá D.C.

Honorable Juez

Dra. ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO

JUZGADO 42 ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO JUDICIAL DE BOGOTÁ

Sección Cuarta

E. S. D.

EXPEDIENTE: 11001333704220200015000

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 SEGUNDO (2º) BIMESTRE 2019

ACTUACIÓN: Contestación de la demanda

CUANTÍA: \$19.309.354

**NOTIFICACIÓN
AUTO ADMISORIO:** 4 de diciembre de 2020

ASUNTO: Devolución IVA de instituciones oficiales de educación superior.

ELIZABETH YALILE LAMK NIETO, identificada con la cédula de ciudadanía No.60.340.521 de Cúcuta, abogada titulada y portadora de la Tarjeta Profesional No.78.804-D1 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando como apoderada de la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN 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 172 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**, por medio de la cual pretende:

“PRIMERO. Que se declare la **NULIDAD PARCIAL** del acto administrativo contenido en la **RESOLUCIÓN No. 001328 DE FECHA 30 DE JULIO DE 2019**, 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 **DIECINUEVE MILLONES TRESCIENTOS NUEVE MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO PESOS M/CTE. (\$19.309.354)**, del valor solicitado por la **UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA** por concepto de Impuesto sobre las Ventas correspondientes al segundo (2) bimestre del año 2019, al considerar que aproximadamente el 25% de las facturas relacionadas en la solicitud de devolución no cumplían con algunos de los requisitos legales impuestos, o porque los bienes, insumos o servicios no eran para uso exclusivo de la Universidad.

SEGUNDO: Que se declare la **NULIDAD** del acto administrativo contenido en la **RESOLUCIÓN NO. 000108 DE FECHA 31 DE ENERO DE 2020**, a través de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN modificó la Resolución No. 001328 de fecha 30 de julio de 2019, 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 Impuesto a las Ventas correspondientes al segundo (2) bimestre del año 2019, presentada por la Universidad Nacional de Colombia.

TERCERO: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y a título de **RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se ordene a la demandada **DEVOLVER** a la Universidad Nacional de Colombia, la suma de **DIECINUEVE MILLONES TRESCIENTOS NUEVE MIL TRESCIENTOS CINCUENTA Y CUATRO PESOS M/CTE. (\$19.309.354)**, por concepto de Impuesto sobre las Ventas correspondientes al segundo (2) bimestre del año 2019.

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 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 el numeral tercero, debidamente actualizada conforme al IPC.

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

SÉPTMO. Reconocer personería en los términos y para los fines establecidos en el poder”.

I. OPORTUNIDAD

De conformidad con 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 presente caso, 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 correo electrónico el 4 de diciembre de 2020, razón por la cual el presente escrito de contestación se encuentra en el término legal establecido.

II. PRONUNCIAMIENTO SOBRE LOS HECHOS DE LA DEMANDA

A continuación, me pronuncio sobre cada uno de los hechos de la demanda, en el orden en que fueron planteados en tal escrito:

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 mediante el Decreto 2627 de 1993, 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, lo cierto es que el 29 de mayo de 2019, la representante legal de la Universidad Nacional de Colombia presentó solicitud de devolución mediante formulario N° DO 2019 2019 1330 de los valores pagados por concepto de IVA segundo (2°) bimestre de 2019, por valor de \$4.460.637.745.

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. 138-001753 del 6 de junio de 2019, mi representada constató que de la verificación realizada no procedía la devolución de IVA por valor de \$19.309.354.

Hecho No. 7: Es cierto.

Hecho No. 8: Es cierto.

Hecho No. 9: Es cierto.

Hecho No. 10. No es cierto. Mediante Resolución No. 000108 de fecha 31 de enero de 2020, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, NO modificó los artículos primero, segundo y tercero de la Resolución No. 001328 del 30 de julio de 2019. Por el contrario, frente a la solicitud de la apoderada especial de la Universidad Nacional de Colombia al interponer el recurso de reconsideración de que se revocara parcialmente la Resolución No. 001328 del 30 de julio de 2019 y en consecuencia se reconociera la devolución de \$19.309.354., la Resolución No. 000108 de fecha 31 de enero de 2020 es clara y contundente en confirmar la decisión proferida por la

División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes en el sentido de negar la devolución de la referida suma de dinero.

Hecho No. 11: No es un hecho de los que trata el numeral 3 del artículo 162 del CPACA. Se trata de motivos de inconformidad sobre los que nos pronunciaremos en el capítulo V de la presente contestación, denominado: FUNDAMENTACIÓN FÁCTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA. Sobre este punto el despacho de conocimiento deberá pronunciarse al momento de proferir la sentencia respectiva.

III. FUNDAMENTOS DE LA DEMANDA

A. Normas consideradas violadas:

Considera la demandante que con la expedición de los actos administrativos se violaron las siguientes normas: Artículos 1, 2 y 3 del Decreto 1210 de 1993, artículos 6 y 92 de la Ley 30 de 1992, 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 y 5 del Acuerdo 36 de 2009 de la Universidad Nacional de Colombia, artículo 8 de la ley 153 de 1887 y 831 del Código de comercio.

B. Concepto de violación:

Del texto de la demanda presentada por la Universidad Nacional de Colombia, se evidencia que, para sustentar la solicitud de nulidad y restablecimiento del derecho, después de enunciar los hechos que considera importantes, la apoderada de la demandante argumenta como causal de anulación de los actos demandados lo siguiente:

1. DE LA AUTONOMÍA UNIVERSITARIA

Aduce que la Universidad es un organismo de creación legal, con plena autonomía universitaria, vinculada al Ministerio de Educación Nacional con régimen especial, de carácter público. Cita el artículo 69 de la Constitución Política de Colombia, para argumentar que las universidades de Colombia, gozan de autonomía universitaria, lo que significa que pueden darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos.

En concordancia con esa disposición constitucional, la apoderada de la demandante cita algunas disposiciones de la Ley 30 de 1992 sobre la autonomía universitaria.

Asimismo, 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 con investigación, con mejoras laborales u oportunidades de empleo, con mejora de las condiciones de las comunidades, de la sociedad y del país.

Cuando la Universidad actúa como contratista, autorizada por los reglamentos propios, las leyes y los lineamientos jurisprudenciales, los contratos que celebra bajo esta modalidad (obra, Interventoría, etc.) los 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.

En este orden, la apoderada de la Universidad Nacional señala que los contratos celebrados o los bienes o servicios adquiridos por la Universidad los hace la institución, para sí, no para un tercero y dentro del objeto consagrado, por la normas internas, las leyes, especialmente la ley 30 de 1992 y los lineamientos jurisprudenciales y agrega 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 y que mientras el contrato se encuentre vigente o aun terminado sin reparos judiciales, es completamente valido y se deben aplicar las normas tributarias, así como las de devolución de IVA, ya que sobre todos los contratos, la Universidad cumple con los tributos y disposiciones legales.

2. REGIMEN ESPECIAL EN SALUD – UNISALUD:

La apoderada de la Demandante efectúa un recuento de algunas disposiciones de la Ley 647 de 2001 que regula el régimen especial en salud, señalando que a partir de tales previsiones normativas las universidades estatales están obligadas a contar con un sistema propio de seguridad social en salud, el cual cuenta con unas rentas básicas como las referidas a su financiación, sus afiliados y/o beneficiarios y sus medios de administración y dirección.

Señala, igualmente, que con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 647 de 2001, el Consejo Superior Universitario de la Universidad Nacional de Colombia expidió su Estatuto General, mediante Acuerdo 011 de 2005, en cuyo cuerpo normativo incluyó la disposición sobre el sistema de seguridad social en salud y posteriormente expidió el Acuerdo No. 024 del 9 de septiembre de 2008, *"por el cual se regula el funcionamiento de la Unidad de Servicios de Salud — Unisalud -, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 647 de 2001"*,

Agrega que la reglamentación de la Universidad que se refiere a un sistema general de seguridad en salud, no riñe con las disposiciones y presupuestos de la autonomía universitaria, sino que por el contrario los desarrolla.

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

Al respecto, la apoderada de la demandante, transcribe apartes de la sentencia proferida por el Consejo de Estado el 06 de septiembre de 2017, dentro del proceso judicial No. 68001233300020130079801 (20959), señalando:

“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 éste decreto reglamentario, se asegura que los bienes y servicios que originaron el IVA objeto de devolución sean para uso exclusivo de las universidades oficiales.”

Concluye la apoderada, que los bienes y servicios adquiridos por la Universidad en verdad responden a los fines de la educación y 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”*.

- **NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN**

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 de manera flagrante e inequívoca las siguientes normas:

1.1. Violación de los artículos 1, 2 y 3 del decreto 1210 de 1993, artículos 6 y 92 de la ley 30 de 1992, artículo 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:

Expresa que en virtud de 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 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, entre otros.

Agrega 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 presupuétales.

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.

Agrega que el Decreto 2627 de 1993 establece «el procedimiento para efectuar la devolución del IVA que paguen las Instituciones de Educación Superior por los bienes, insumos y servicios que adquieran, para lo cual se debe liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado, en los siguientes periodos: Enero - febrero, marzo - abril, mayo - junio, Julio - agosto, septiembre - octubre y noviembre – Diciembre» y el Decreto Único Reglamentario en materia Tributaria 1625 de 2016, señala que las Instituciones de Educación superior deben solicitar la devolución del Impuesto a las Ventas a la DIAN a más tardar el último día hábil del mes siguiente al vencimiento del bimestre respectivo.

Menciona, igualmente, que el Decreto Único Reglamentario señala las causales de rechazo de la solicitud de devolución de forma total o parcial.

Afirma que la Universidad Nacional de Colombia paga el IVA de aquellos bienes y servicios que se adquieren con motivo de la ejecución de los contratos y convenios que suscribe para el desarrollo de las actividades propias de la extensión, que hacen parte de la función misional de la Universidad, por lo cual no se puede restringir el beneficio a la devolución argumentando que los bienes no son para el uso exclusivo de la Universidad, toda vez que no existe fundamento legal ni reglamentario para rechazar las facturas que fueron efectivamente pagadas para la adquisición de tales bienes y servicios.

1.2. Violación de los artículos 617, 777 y 856 del ET

Respecto de las facturas que rechazó la Administración Tributaria insiste en que cumplen con los requisitos descritos en el artículo 617 del ET y el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria.

Igualmente cita el artículo 771-2 del ET y concluye que al ser esta una norma posterior al artículo 617 en cita, 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 apartes 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 y Servicios hubieran sido adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución y 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.

1.3. Violación del artículo 8° de la Ley 153 de 1887 y el artículo 831 del C. de Co.

Al respecto considera: *“El hecho de que la DIAN haya negado la devolución del IVA del segundo (2) bimestre del 2019, rechazando las facturas relacionadas en la solicitud de fecha 27 de septiembre de 2018, basado en su juicio, y no en la norma que regula el tema pertinente, es claro el enriquecimiento para ésta y 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.”

2. Falsa motivación:

En opinión de la 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).

2.1. IVA pagado por servicios de la Unidad de Servicios de Salud – UNISALUD:

Señala la apoderada de la demandante que para el caso de 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.

IV. 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 la apoderada de la demandante, mi representada profirió los actos cuestionados ajustando su actuación a las normas sustanciales y procesales vigentes, sin violación de disposición jurídica alguna, tal como lo sustentó a continuación:

V. FUNDAMENTACIÓN FÁCTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA

Disiento de los argumentos de la demanda expuestos, pues contrario a lo señalado por la apoderada 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. 001328 del 30 de julio de 2019 y la Resolución No. 000108 del 31 de enero de 2020, de acuerdo con las siguientes consideraciones:

• SOBRE LAS DENOMINADAS CONSIDERACIONES JURIDICAS EN LA DEMANDA:

1. Sobre la Autonomía Universitaria y el Régimen de UNISALUD.

De conformidad con el artículo 69 de la Constitución Política de Colombia: "*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 que uno de sus principales objetivos es: "*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.

Sobre el tema, la Honorable Corte Constitucional en la sentencia C-337/96, entre otras, ha señalado: "*En ejercicio de ésta, las universidades tienen derecho a darse y modificar sus estatutos, designar sus autoridades académicas y administrativas, crear, organizar y desarrollar sus programas académicos, definir, y organizar sus labores formativas, académicas, docentes, científicas y culturales, otorgar los títulos correspondientes, seleccionar a sus profesores, admitir a sus alumnos, adoptar sus correspondientes regímenes y establecer, arbitrar y aplicar sus recursos para el cumplimiento de su misión social y de su función institucional. Con fundamento en lo dispuesto en los preceptos superiores que regulan el derecho a la educación y la autonomía universitaria (arts. 68 y 69 CP.), se infiere que este no es absoluto, pues corresponde al Estado "regular y ejercer la suprema inspección y vigilancia de la educación con el fin de velar por su calidad, por el cumplimiento de sus fines y por la mejor formación moral, intelectual y física de los educandos" (art. 67 CP.); y a la ley "establecer las condiciones requeridas para la creación y gestión de los centros educativos" (artículo 68 CP.), y "dictar las disposiciones generales*

con arreglo a las cuales las universidades pueden darse sus directivas y regirse por sus estatutos" (art. 69 CP.).

*Así pues, resulta claro que, de una parte, al legislador le corresponde organizar y desarrollar lo relacionado con el servicio público de educación superior, y de la otra, que las instituciones de educación superior gozan de una autonomía relativa en materia académica, administrativa y económica. * La autonomía universitaria como garantía institucional.*

Conviene precisar que en virtud de lo dispuesto por el artículo 69 constitucional, la autonomía universitaria se constituye en una garantía institucional; es decir, en una "protección constitucional" que se les confiere a las instituciones que prestan el servicio de educación universitaria. Tratándose de la autonomía universitaria, el núcleo esencial de dicha garantía permite asegurar la cabal función de la universidad, requiriendo de su autonomía, la que se manifiesta en una libertad de auto-organización (darse sus propias directivas) y de auto-regulación (regirse por sus propios estatutos), siempre limitada por el orden constitucional, el orden público, el interés general y el bien común. La garantía institucional con respecto a la autonomía universitaria se torna pues, necesaria como una medida de protección a las instituciones de educación superior en orden a lograr un adecuado funcionamiento institucional, el cual es compatible con los derechos y garantías de otras instituciones que persiguen fines sociales".

Dicho lo anterior, es de resaltar que la actuación de mi representada se encuentra ajustada a derecho, como quiera que lo que aquí se está discutiendo es la legalidad de los actos administrativos que denegaron la devolución del IVA solicitado por la Universidad Nacional en una cuantía exacta de \$19.309.354 con fundamento en que los bienes y servicios contratados no fueron adquiridos para el uso exclusivo de la Universidad, pues la Administración denotó que 206 facturas correspondían a bienes y servicios adquiridos para la prestación del servicios de salud de UNISALUD, aspecto que de ninguna manera afecta o desconoce la alegada autonomía administrativa, en tanto son asuntos completamente disímiles.

Teniendo en cuenta los argumentos de la demandante en este punto, pareciera que de manera equivocada está confundiendo 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.

En cuanto a 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, debemos precisar que mi representada nunca ha cuestionado 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 a tal 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 contrario 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 segundo (2º) bimestre del año 2019, 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, incumpléndose 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 segundo (2º) bimestre del año 2019, debió haber tenido de presente que todos los bienes, insumos y servicios fueran adquiridos para el uso EXCLUSIVO de la Universidad.

Es oportuno citar el numeral 1 del artículo 3º del Decreto 4048 de 2008, el cual señala textualmente las competencias en cabeza de la Administración Tributaria, pues allí se demarca la competencia privativa de que goza la administración para el recaudo, determinación y discusión del Impuesto sobre las Ventas, sin que ello suponga desconocimiento a la autonomía universitaria: “*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 relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias. (Subrayado fuera de texto).

Es claro que mi representada debe ejercer sus funciones y que en el ejercicio de las mismas puede motivadamente, como lo hizo en el presente caso, negar la devolución del IVA, 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.

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

Es así como 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 206 facturas objeto de rechazo.

En efecto, el rechazo de las 206 facturas se basa en que estas corresponden a gastos 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.

No obstante, 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 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 adelanta 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 este Despacho en sentencia del 12 de mayo de 2020²: “Bajo este entendido cabe precisar que la extensión de que trata el artículo 6 de la Ley 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 que al no corresponder a actividades de índole académico las adquisiciones hechas para UNISALUD, mal podría considerarse que se trata de la ejecución de programas de extensión.

Refrenda esta afirmación la mencionada sentencia así: “De conformidad con el artículo 2 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.

² Juzgado Cuarenta y Cuatro Administrativo Oral del Circuito de Bogotá D.C.- Sección Cuarta. Expediente: 110013337044201900024-00. Sentencia del 12 de mayo de 2020.

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 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.”

Desde tal perspectiva, se reitera que aun cuando la demandante implementó su propio sistema de seguridad social en salud conforme a los parámetros establecidos por la Ley 30

de 1992, modificada por la Ley 647 de 2001, el beneficio de la devolución del IVA pagado no puede extenderse a la prestación del servicio de salud de su unidad especializada UNISALUD, porque las necesidades que demanda dicha prestación, cuentan con un presupuesto independiente que nada tiene que ver con el destinado a educación.

Amén de lo expuesto en punto a que la prestación de los servicios de salud no hacen parte de las actividades esenciales o de los fines misionales de la Universidad, es menester precisar que UNISALUD 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.

En este sentido, la sentencia del 12 de mayo de 2020 precisó: *“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 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 pues, 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, 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.

Vale la pena traer a colación el proveído del Consejo de Estado mediante el 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 , pues allí, esta alta corporación además de concluir que el requisito fue creado por el Gobierno en ejercicio de sus facultades reglamentarias dentro del marco de la ley negando las pretensiones de la accionante, estableció que, el beneficio de devolución del IVA de ninguna manera podía extenderse a personas diferentes de la institución pública:

*“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 206 facturas correspondían a bienes y servicios adquiridos para la prestación del servicios de salud de UNISALUD.

2. Sobre el antecedente jurisprudencial – Fallo del Consejo de Estado del 6 de septiembre de 2017.

Carece de sustento la posición de la apoderada de la parte actora, por cuanto el rechazo parcial del Impuesto sobre las ventas debatido en el presente proceso goza de pleno fundamento legal y jurisprudencial, pues en el sub judice las facturas que fueron rechazadas por mi representada corresponden a insumos o servicios que 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.

Ahora bien, la Ley 30 de 1992 señala cuáles son los objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones, 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 superior⁴, 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 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". (Subraya fuera de texto)

De tal forma que los pagos realizados por la Universidad deben corresponder a bienes y servicios adquiridos únicamente para su uso exclusivo, es decir, que además de tener correspondencia con los objetivos de la institución, los mismos no deben beneficiar a terceros, ya que se estaría incumpliendo la exclusividad que el reglamento exige para la procedencia del beneficio tributario.

Se debe tener presente que la sentencia que cita la demandante, esto es, la sentencia proferida por el H. Consejo de Estado el 6 de septiembre de 2017, dentro del proceso con número de radicado 680012333000201300798- 01, demandante Universidad Industrial de Santander, no resulta aplicable en el presente caso, pues allí se discutía un rechazo diametralmente diferente al que nos ocupa en el presente proceso.

El Consejo de Estado en dicho proceso promovido por la UIS decidió que no era procedente el rechazo efectuado por la DIAN por cuanto los bienes y servicios adquiridos respondían a las funciones que en materia Educativa tiene el Estado, es decir, que allí nunca se analizó la devolución del IVA pagado por la Universidad con ocasión de 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”.

Lo anterior significa que, en el caso de la Universidad Industrial de Santander se estudiaron facturas con origen y finalidad distintas a las facturas involucradas en la presente contienda, por lo que es válido concluir que sobre el caso que se analiza aún no existe una postura definitiva en vía jurisdiccional.

Basta con revisar los bienes y servicios adquiridos por la Universidad Nacional a través de las facturas objeto del rechazo en el caso que nos ocupa, para evidenciar que se relacionan con la prestación de los servicios de UNISALUD los cuales como vimos con anterioridad, no son afines con el desarrollo de los objetivos académicos de la Universidad, no se enmarcan dentro de ninguna de las modalidades de los programas de extensión y adicionalmente, benefician a terceros diferentes a la institución pública.

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 680012333000201300798- 01, demandante Universidad Industrial de Santander, por cuanto no resulta aplicable en el presente caso.

3. Sobre el concepto de violación.

La apoderada de la demandante considera que con los actos administrativos demandados mi representada vulneró las siguientes disposiciones normativas: Artículos 1, 6, 16, 92, 120 de la Ley 30 de 1992, Ley 29 de 1990, Ley 1286 de 2009, Artículos 476, 777, 856 del Estatuto Tributario, Artículo 4 del Decreto 2627 de 1993, Decreto 1210 de 1993, Acuerdo 36 de 2009 de la Universidad Nacional de Colombia, los artículos 2341; Ley 446 de 1998, Ley 640 de 2001 y demás normas concordantes.

Lo anterior por cuanto afirma que en el presente caso es procedente la devolución de la suma de \$19.309.354 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.

Por su parte, mi representada considera que, en el presente caso la 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 \$19.309.354, 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 \$19.309.354 correspondiente al impuesto sobre las ventas del segundo (2°) bimestre del año 2019.

Para tal efecto, la Honorable Colegiatura debe establecer si como lo afirma la apoderada de la demandante, es procedente la devolución de la suma de \$19.309.354 negados por mi representada, o si, por el contrario, la U.A.E. DIAN, respetó el ordenamiento jurídico al negar el valor que pretende la demandante en devolución, por cuanto en el presente caso no se dio cumplimiento a los requisitos establecidos en numeral 3, literal b), inciso 4 del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto Único Reglamentario en materia tributaria 1625 de 2016.

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.

A) SOBRE LA PRESUNTA VIOLACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 1, 2 Y 3 DEL DECRETO 1210 DE 1993, ARTÍCULOS 6 Y 92 DE LA LEY 30 DE 1992, ARTÍCULO 476 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 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 generadores del tributo, sin consideración a la persona que lo preste.

A partir de la Ley 6 de 1992 la regla general es que todos los servicios se encuentran gravados con las excepciones consagradas de manera taxativa por el legislador: los servicios excluidos y los exentos.

En cuanto a los servicios excluidos, son aquellos que no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición de la ley. En nuestro ordenamiento jurídico encontramos debidamente clasificados estos servicios en el artículo 476 del Estatuto Tributario.

De otra parte, en cuanto a los servicios exentos del IVA, son aquellos que por expresa disposición de la Ley, su tarifa del IVA es del 0%, dichos servicios se encuentran debidamente señalados en el artículo 481 del Estatuto Tributario.

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 tributarias 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 devolucón, 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. El 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. (...)"

"(...) 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 lugar al saldo a favor.

Para este fin bastará con que la Administración compruebe que existen uno o varios 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. 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 son 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.

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 reglamento. (...)”

“(—) Artículo 120. La extensión comprende los programas de educación permanente, cursos, seminarios y demás programas destinados a la 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 determinado en el Decreto Reglamentario No. 2627 de 1993 (Compilado por el Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público) , 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 señaló los requisitos de la solicitud de devolución del Impuesto a las Ventas pagado por las Entidades de Educación Superior que pretendan el reintegro, indicando en su artículo 4° (artículo compilado en el artículo 1.6.1.19.4 Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 del Ministerio de Hacienda y Crédito Público):

“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, la totalidad de los requisitos que el legislador estableció.

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 la Universidad Nacional de Colombia, a través de su representante legal, solicitó por concepto del segundo (2º) bimestre de 2019, la devolución del IVA pagado para dicho bimestre, adjuntado la certificación suscrita por la Jefe de la División Nacional de Gestión Contable, en la que se indicó: “Que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para uso exclusivo de la Entidad”.

De conformidad con dicha solicitud, mi representada realizó visita a la Universidad en virtud de la cual determinó el rechazo de 206 facturas emitidas por diferentes conceptos de adquisición de bienes y/o prestación de servicios para la prestación de los servicios de salud por parte de UNISALUD. En este sentido, la Autoridad Tributaria verificó que las facturas allegadas por la Universidad dentro del trámite adelantado para decidir la solicitud de devolución del IVA del segundo (2º) bimestre de 2019, corresponden a operaciones que no tienen relación de causalidad con la actividad de la Universidad Nacional, incumpliendo con ello el numeral 3, literal b), inciso 4 del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto único reglamentario en Materia Tributaria 1625 de 2016, razón por la cual, mediante los actos demandados, se rechazó la devolución de \$19.309.354.

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 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.

Las facturas que fueron rechazadas por mi representada corresponden a bienes, insumos o servicios que no eran para uso exclusivo de la Universidad de conformidad con las normas referidas, pues fueron adquiridos para los servicios que presta UNISALUD a sus afiliados y beneficiarios, servicios que no guardan relación de causalidad con los fines misionales 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 - (hoy compilado por el Decreto único reglamentario en Materia Tributaria 1625 de 2016) -, 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.

Ahora bien, la Ley 30 de 1992 señala cuáles son los objetivos de la Educación Superior y de sus instituciones, 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, 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 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”.

En este mismo orden, es oportuno citar el Oficio No. 100208221-000220 de 1 de marzo de 2017, de la subdirección de Normativa y Doctrina de la DIAN mediante el cual se resolvió el siguiente planteamiento: ¿Las Universidades oficiales que, en desarrollo de su autonomía constitucional y legal, organicen la prestación de salud a favor de personal vinculado, educadores, ex educadores, 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?

Al respecto la subdirección indico: “En efecto el artículo 92 de la Ley 30 de 1992, consagra respecto del Impuesto sobre las Ventas:

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

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

“Artículo 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 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 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, ex educadores, pensionados, desvinculados y sus parientes (...). (Negrilla fuera del texto)

En el proceso de verificación que realizó la entidad, se constata que las facturas cuyo IVA discriminado en ellas fue rechazado en devolución, corresponde a bienes, insumos o servicios adquiridos que no fueron de uso exclusivo de la demandante, sino que quien se benefició de los mismos fueron terceros ajenos a la institución educativa, contrariando de esa manera las exigencias establecidas en el ordenamiento jurídico colombiano.

Amén de lo expuesto, es preciso referirse a las apreciaciones de la apoderada de la demandante en punto a que las facturas sobre las cuales se niega la devolución provienen de la celebración de contratos o convenios administrativos por parte de la Universidad Nacional, en desarrollo de los programas de extensión que ese ente universitario cumple por disposición legal.

Además de reiterar los argumentos expuestos en el numeral 1 del presente escrito Sobre la Autonomía Universitaria y el Régimen de UNISALUD, es necesario advertir, en primer lugar, que la demandante no prueba la existencia de un contrato o convenio interadministrativo alguno que sustente tal afirmación.

En segundo lugar, la tipología de contrato interadministrativo fue creada en la Ley 80 de 1993 y aunque esta Ley no la definió ni la desarrolló, el Decreto 1082 de 2015 “*Por medio del cual se expide el Decreto único reglamentario del sector administrativo de planeación nacional*”, califica a los contratos o convenios interadministrativos como aquella contratación **entre entidades estatales**. De acuerdo con lo anterior, el contrato o el convenio interadministrativo es aquel acuerdo en el que concurre la voluntad de dos o más personas jurídicas de derecho público con la finalidad de cumplir, en el marco de sus objetivos misionales y sus competencias, con los fines del Estado. Es decir que, los contratos o convenios interadministrativos nominados en la Ley 80 de 1993, están precedidos de un criterio orgánico, pues es necesario que los extremos de la relación contractual sean entidades estatales.

De conformidad con lo expuesto por la propia apoderada de la demandante y el Acuerdo 024 de 2008 del Consejo Superior Universitario de la Universidad Nacional de Colombia, 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 desvirtuado.

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

B) SOBRE LA PRESUNTA VIOLACIÓN DE LOS ARTICULOS 617, 777 Y 856 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO

Al respecto, es preciso reiterar, como se ha sustentado a lo largo del presente escrito, que la razón fundamental del rechazo de las facturas, según se advierte de los actos administrativos demandados, es el incumplimiento del requisito establecido en el numeral 3 literal b) del artículo 1.6.1.19.4 del Decreto 1625 de 2016 en punto a que los bienes, insumos o servicios no fueron adquiridos para el uso exclusivo de la institución universitaria.

Tal como se indicó en párrafos precedentes, la Administración está facultada para realizar las verificaciones sobre el cumplimiento de los requisitos que las normas establecen a efectos de decidir sobre las devoluciones del IVA. En este sentido, es claro que uno de tales requisitos resulta ser que los bienes, insumos y servicios fueron adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución, evento que, en el caso que nos ocupa, no se cumplió y que fue plenamente demostrado y probado por la Administración, según consta en los actos administrativos demandados.

En efecto, las Resoluciones acusadas, sustentaron claramente las razones del rechazo, basadas, justamente, en las 206 facturas recabadas en la visita realizada por la Administración el 7 de febrero de 2019 y que dan cuenta de que estas corresponden a gastos por concepto de medicamentos y demás bienes y/o servicios de salud, de tal suerte que las copias de tales facturas constituye medio probatorio idóneo para soportar la

negativa de devolución del IVA y no, como lo afirma la apoderada de la demandante, en el sentido de que el único medio probatorio es la certificación del contador o revisor fiscal de la Universidad, por cuanto es claro que de conformidad con lo señalado en el Estatuto Tributario y las normas que lo reglamentan, la Administración ostenta la facultad de hacer comprobaciones pertinentes, solicitando la exhibición de los registros contables y los respectivos soportes, con el fin de constatar la existencia de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo solicitado en devolución o compensación.

Adicionalmente, es preciso señalar que la Administración efectuó en los actos administrativos demandados un juicioso análisis de los supuestos fácticos y jurídicos en los cuales soportó su decisión de negar la devolución del IVA de las 206 facturas. Contrario a lo mencionado por la apoderada, la decisión de la Administración no obedeció a su simple parecer o capricho, o a un estudio superficial o ligero de las razones que fundamentaron su decisión. Basta con efectuar una revisión de tales actos para desvirtuar la apreciación de la apoderada.

A título de ilustración se citan algunos apartes de la Resolución 000108 del 31 de enero de 2020: “(...) *De las normas citadas se evidencia que la ley y su reglamento se aseguran de que, para que proceda el beneficio fiscal, los bienes y servicios que originaron el IVA objeto de devolución sean para uso exclusivo de las universidades oficiales y de los objetivos misionales, específicamente los consagrados en el artículo 6 de la Ley 30 de 1992, como requisito para que proceda la devolución.*

(...)

No obstante, si bien la Universidad Nacional de Colombia, al ser una institución estatal u oficial de Educación Superior, se hace, en principio, acreedora de este beneficio fiscal, lo cierto es que no basta con la calidad de contribuyente, sino también es necesario que los bienes, insumos y servicios sean adquiridos para el uso exclusivo de la respectiva institución. Así lo ha establecido el Consejo de Estado, mediante la sentencia del 26 de septiembre de 2007, referencia: 15767, C.P. Ligia López Díaz, al indicar lo siguiente:

(...)

En este orden de ideas, no es cierto que la Administración haya vulnerado el principio de autonomía del ente educativo recurrente, mucho menos que se hubiesen vulnerado sus derechos de rango legal, toda vez que el rechazo de las 206 facturas se basa en que éstas corresponden a gastos por concepto de entrega de medicamentos y demás bienes y/o servicios de salud, como se evidencian en las copias de las facturas que se encuentran en el expediente (folios 275 a 685), 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. Por lo anterior, se entiende que la Administración Tributaria se limita a dar aplicación a las normas que rigen el beneficio de devolución del impuesto sobre las ventas, las cuales, por tratarse de un beneficio fiscal, tienen connotaciones restrictivas. (...).”

C) SOBRE LA PRESUNTA VIOLACIÓN DEL ARTÍCULO 8° DE LA LEY 153 DE 1887 Y EL ARTÍCULO 831 DEL C. DE CO. – ENRIQUECIMIENTO SIN JUSTA CAUSA:

En cuanto al enriquecimiento sin justa causa que alega la demandante, es preciso indicar que el H. Consejo de Estado ha proferido innumerables pronunciamientos atinentes a indicar los presupuestos que se deben acreditar para el decreto del mismo como fuente de obligación, pues lo cierto es que, dicha figura no procede en todas las circunstancias ni bajo todos los postulados.

En este sentido es oportuno citar lo indicado por el máximo órgano de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el fallo de fecha 8 de junio de 2017, Consejero Ponente: Ramiro Pazos Guerrero, Expediente: 41233, Radicación: 730012331000200800076-01, en tanto allí se señalan los tres requisitos para qué válidamente se pueda alegar un Enriquecimiento sin justa causa en contra de una Entidad Publica:

*“De conformidad con lo anterior, se observa que el enriquecimiento sin causa es fuente de obligaciones cuando reúne los siguientes requisitos: (i) la existencia de un enriquecimiento, es decir, que el obligado haya obtenido **una ventaja o beneficio patrimonial** —ventaja positiva— o, que su patrimonio no haya sufrido detrimento alguno —ventaja negativa—; (ii) **el empobrecimiento correlativo**, lo cual significa que la ventaja obtenida por el enriquecido se haya traducido consecuentemente en una mengua patrimonial para el empobrecido; y (iii) **la ausencia de causa jurídica**, que justifique el empobrecimiento sufrido por el afectado como consecuencia del enriquecimiento del beneficiado, es decir, que sea injusto”. (Negrilla fuera del texto)*

La ausencia de siquiera uno de los mencionados requisitos invalida la posibilidad de alegar con éxito en sede judicial un enriquecimiento sin justa causa, lo cual se presenta en el caso bajo estudio, pues al analizar uno a uno de tales requisitos, se verifica que no existe un beneficio patrimonial en favor de mi representada, un correlativo empobrecimiento en contra la Universidad Nacional, ni una ausencia de causa jurídica, en tanto que la Universidad solicitó la devolución de una parte del impuesto sobre las ventas pagado en el segundo (2°) bimestre del año 2019, sin cumplir con uno de los requisitos establecidos en el ordenamiento jurídico para tal efecto, esto es el contemplado en el numeral 3, literal b), inciso 4 del artículo 1.6.1.19.4, el cual consagra que la compra de bienes, insumos o servicios adquiridos sean para el uso exclusivo de la Universidad y no para el beneficio de terceros.

En este sentido, quisiera reiterar que mi representada en el presente caso no hizo nada diferente a aplicar los preceptos normativos que regulan la Devolución del Impuestos Sobre las Ventas en favor de las Instituciones de Educación Superior, por lo que de ninguna manera podría proceder la Declaratoria de un enriquecimiento sin justa causa cuando fue la Universidad quien obvió el cumplimiento de todos los requisitos para su reconocimiento.

Por tanto, el presente cargo no tiene vocación de prosperar, en tanto fue el mismo legislador quien señaló los requisitos para la procedencia de la devolución de IVA en favor de la Instituciones de Educación Superior, indicando, en uno de ellos, la obligatoriedad de que

los bienes, insumos o servicios adquiridos sean para el uso exclusivo de la Institución, requisito que la Universidad Nacional no cumplió.

D) SOBRE LA PRESUNTA NULIDAD DE LOS ACTOS ACUSADOS POR FALSA MOTIVACIÓN

En cuanto a la falsa motivación, entendida como la falta de realidad de los hechos, o aplicabilidad de las normas jurídicas invocadas, o de conexión entre unos y otras, el Consejo de Estado 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”.

Al respecto, el profesor MADRID MALO Mario, define en el “Diccionario Básico de Términos jurídicos” la FALSA MOTIVACION como una “causal de impugnación 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”.

Según 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 correspondiente al segundo (2o) bimestre de 2019, se verificó su procedencia conforme el artículo 1.6.1.19.2 del Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria 1625 de 2016, el cual prevé que para efectos de la devolución se debe liquidar bimestralmente el impuesto efectivamente pagado.

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 respalda el rechazo invocado en la actuación recurrida, como sustento de los hechos evidenciados durante la visita efectuada.

Valga aclarar que la Resolución No. 000108 de fecha 31 de enero de 2020, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, confirmó la resolución que rechazó la solicitud de devolución del Impuesto a las Ventas correspondientes al segundo bimestre de 2019, al encontrar que había suficientes razones de hecho y de derecho para mantener tal decisión; razones cuyo análisis fue suficientemente desarrollado en los referidos actos administrativos. Cosa diferente es que

los argumentos expuestos y explicados por la Administración no hayan favorecido la devolución pretendida por la Universidad Nacional.

Debido a que se comprueba que el solicitante tuvo la oportunidad de allegar pruebas con su solicitud, como 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 misma, el cual al ser radicado implica 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.

En virtud de que con la notificación de 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 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.

Por lo anterior, que será ampliado y fundamentado en las siguientes etapas procesales, se establece que los actos administrativos demandados fueron expedidos con base en las normas tributarias vigentes sin que se incurriera en la violación invocada por el memorialista, por lo que solicito a la Honorable juez, denegar las súplicas de la demanda.

E) SOBRE EL IVA PAGADO POR SERVICIOS DE LA UNIDAD DE SERVICIOS DE SALUD – UNISALUD:

Señala la apoderada de la demandante que se presenta falsa motivación en las resoluciones acusadas, teniendo en cuenta que UNISALUD es una unidad adscrita a la rectoría lo cual NO quiere decir, que ésta posea personería jurídica independiente, pues es una dependencia más de la Universidad Nacional de Colombia, y que por ello los bienes y servicios adquiridos no son para el uso de terceros sino para la Universidad en el desarrollo de su misión institucional.

Sobre el particular, además de reiterar los argumentos expuestos a lo largo del presente escrito, es pertinente citar algunos apartes de la Resolución 000108 del 31 de enero de 2020: *“Aduce el recurrente que los bienes y servicios que adquiere son para el desarrollo de programas de extensión en tanto el artículo 120 de la ley 30 de 1990 hace referencia a dichos programas en cabeza de las Universidades, los cuales deben propender por el bienestar general de la comunidad. No obstante, el recurrente pasa por alta que esos programas de extensión deben tener como punto de partida **actividades académicas o educativas** para la solución de problemas económicos, por lo que al no denotarse actividades de índole académico en las adquisiciones hechas para el funcionamiento de*

UNISALUD, mal podría considerarse que se trata de la ejecución de programas de extensión para obtener el beneficio de devolución del IVA.

En este sentido, basta con revisar los conceptos de las facturas objeto de rechazo, para evidenciar que los bienes y servicios adquiridos no cumplen con el requisito de ser para el uso exclusivo de la universidad, pues, además de no tener como punto de partida actividades académicas ni educativas, se adquieren para el beneficio de terceras personas distintas de la institución pública de conformidad con el artículo 22 del acuerdo 024 de 2008 expedido por la misma institución.

El tema de la exclusividad de los bienes adquiridos por la institución debe ser analizado teniendo como punto de partida los objetivos determinados en la ley para la Educación Superior, los cuales son visibles en el artículo 6 de la Ley 30 de 1992 en el siguiente sentido:

(...)

Acorde con el artículo en cita no se entiende como la universidad pretende cumplir esos objetivos académicos con la prestación de servicios de salud a educadores, ex educadores, pensionados, desvinculados y sus parientes, pues lo cierto es que, ese servicio no se encuentra dentro de los objetivos taxativamente incluidos en la ley.

Así pues, se destaca que los bienes adquiridos por la Universidad trascienden el ámbito de exclusividad propuesto por la Ley para la procedencia de la devolución del IVA pagado, por cuanto se adquieren para la prestación de un servicio distinto al académico que además se extiende a personas que no hacen parte de la comunidad educativa de conformidad con la regulación interna de la universidad, específicamente en el artículo 22 del acuerdo 024 de 2008

Nótese que con los servicios de salud prestados por el programa UNISALUD, se desnaturaliza 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, específicamente en torno a las terceras personas que pueden llegar a adquirir el servicio, pues estas con facilidad pueden ser parte del grupo poblacional beneficiado por la Ley 100 de 1993, 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”.

Como se puede colegir de lo apartes transcritos así como de la lectura íntegra del acto administrativo demandado, es claro que la Administración efectuó un análisis de fondo mediante el cual sustentó las razones de hecho y de derecho por las cuales arribó a la conclusión de la improcedencia de la devolución del IVA respecto de las 206 facturas rechazadas. De ahí que no es cierto que exista falsa motivación en los actos administrativos demandados.

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

Demostrado está en el presente caso que la solicitud de devolución del IVA generado en el segundo (2°) Bimestre del año 2019, fue oportunamente resuelta, mediante Resolución 001328 del 30 de julio de 2019.

Ahora bien, sobre la solicitud de intereses moratorios y corrientes, es pertinente citar 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.”

“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.

- **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 por cuanto el artículo 188 del 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).

En cuanto al concepto de interés público es preciso citar:

“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”.*³

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.

³ <http://www.encyclopedia-juridica.biz14.com/d/interes-publico/interes-publico.htm>

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)”⁴*

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 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 los cuales se negó la devolución del IVA.

No está probada la infracción de normas invocadas como violadas, ni la inaplicación o indebida 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.

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 derechos ni preceptos normativos, razones suficientes para declarar su legalidad.

Por lo anterior, que será ampliado y fundamentado en las siguientes etapas procesales, solicito respetuosamente al Despacho conductor 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.

⁴ <http://www.minhacienda.gov.co/HomeMinhacienda/ManualdeClasificaciónPresupuestal>

SOLICITUD DE CONDENA EN COSTAS Y RECONOCIMIENTO DE AGENCIAS EN DERECHO A FAVOR DE LA ADMINISTRACIÓN.

De manera respetuosa solicito a este honorable despacho el reconocimiento de costas procesales a favor de mi representada con fundamento en lo previsto en el artículo 188 del CPACA en concordancia con los artículos 361, 365 y 366 del CGP. Sobre las mismas se allegarán las pruebas correspondientes en las etapas pertinentes a fin de acreditar su causación a título de gastos y expensas del proceso.

En torno a las agencias en derecho, estas deberán ser liquidadas conforme las tarifas definidas por el Consejo Superior de la Judicatura.

VI. PRUEBAS

Solicito al Despacho tener como prueba la copia auténtica del expediente DO 2019 2019 1330, contentivo de los antecedentes administrativos, los cuales fueron remitidos a su Despacho y radicados el 11 de marzo de 2021, en cumplimiento de lo previsto en el párrafo 1 del artículo 175 de la Ley 1437 de 2011, del cual adjunto copia.

VII. DERECHO

Fundamento mis peticiones en la facultad consagrada en los artículos 172, 175 y 199 de la Ley 1437 de 2011, Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y lo señalado en el artículo 612 del Código General del Proceso.

VIII. PERSONERÍA

De manera atenta solicito al despacho reconocerme personería para actuar en el presente proceso en representación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

IX. DOCUMENTOS ANEXOS

- Poder para actuar otorgado con las formalidades de ley.
- Certificación suscrita por la Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, en la que consta que la suscrita se encuentra en la Planta de Personal de la U.A.E. DIAN, como abogada de la División de Gestión Jurídica.
- Resolución No. 009403 de 24 de septiembre de 2018, por la cual se designa a la doctora **CECILIA RICO TORRES**, como Directora Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes(A).

- 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.

X. 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 de esta ciudad.

Así mismo, informo que, todas las notificaciones las recibiremos en la página web, Portal Web, Servicios a la Ciudadanía en la opción de Notificaciones Judiciales o en los correos electrónicos notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co y elamkn@dian.gov.co.

De la Honorable juez,



ELIZABETH YALILE LAMK NIETO

C.C. 60.340.521 de Cúcuta.

T.P. No. 78.804-D1 del C. S. de J.